



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



PROCESSO: TC-005128.989.22-5

INTERESSADO: GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO

ASSUNTO: CONTAS ANUAIS DO GOVERNADOR DO ESTADO DE SÃO PAULO

GOVERNADORES: SR. JOÃO DÓRIA (1º/01/2022 A 31/03/2022);
SR. RODRIGO GARCIA (1º/04/2022 A 31/12/2022).

EXERCÍCIO: 2022

RELATOR: CONSELHEIRO DR. ANTONIO ROQUE CITADINI

Excelência,

Trata-se das Contas do Excelentíssimo Senhor Governador do Estado de São Paulo, relativas ao exercício financeiro de 2022.

Alcança esse Balanço os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, além do Ministério Público Estadual, da Defensoria Pública e deste Tribunal de Contas, nos termos do art. 23, § 1º, da Lei Complementar Estadual nº 709/93¹.

No âmbito do Poder Executivo, abrangem essas Contas as Administrações Direta e Indireta, incluídas as empresas estatais dependentes: Instituto de Pesquisas Tecnológicas do Estado de São Paulo S.A. - IPT, Companhia de Tecnologia de Saneamento Ambiental – CETESB, Companhia Paulista de Trens Metropolitanos – CPTM, Companhia Docas de São Sebastião e Desenvolvimento Rodoviário S/A - DERSA².

¹ Art. 23, § 1º - As contas abrangerão a totalidade do exercício financeiro, compreendendo as atividades do Executivo, do Legislativo, do Judiciário, do Ministério Público e do próprio Tribunal de Contas.

² A EMPLASA, a CODASP e a CPOS tiveram seus processos de extinção concluídos em 2021. Quanto ao DERSA, houve a sua inclusão a partir da Lei Orçamentaria Anual de 2021 como empresa estatal dependente, como consequência de seu processo de extinção, nos termos da Lei Estadual nº 17.148/2019.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



Tramitam em conjunto com estes autos os processos eletrônicos de acompanhamento “Acessório 2 – Aplicação no Ensino” – TC-005398.989.22-8, “Acessório 3 – Lei de Responsabilidade Fiscal” – TC-005399.989.22-7, “Acessório 4 - Aplicação na Saúde” - TC-005400.989.22-4, “Acompanhamento da Execução Orçamentária e Financeira” - TC-005401.989.22-3, além das “Fiscalizações Operacionais” – TCs 022754.989.22-6, 022755.989.22-5, 022756.989.22-4, 022757.989.22-3, 022758.989.22-2, 022759.989.22-1 e 022761.989.22-7.

A Diretoria de Contas do Governador – DCG apresentou minudente relatório, no qual consignou informações relativas à execução orçamentária, à gestão das contas e ao cumprimento das regras constitucionais e legais, além da importante e imprescindível Fiscalização Operacional (evento nº 99), as quais foram endossadas pelo i. Diretor Técnico do DSF-I, que opinou pela emissão de parecer prévio favorável às contas em análise, com proposta de repetição das ressalvas emitidas e não atendidas do Parecer Prévio das Contas de 2021 concernentes aos itens “Saúde”, “Renúncia de Receitas” e “Aplicação em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino” (evento nº 101).

A Assessoria Técnica da área de Economia pronunciou-se pela emissão de parecer favorável, com ressalva em relação à matéria “Renúncia de Receitas”, opinião essa perfilhada pela i. Chefia de ATJ que, em complemento, também considerou merecerem ser objeto de ressalvas os itens “Saúde”, “Ensino” e “Dívida Ativa”, enquanto as Assessorias das áreas de Cálculo e Jurídica manifestaram-se pela emissão de parecer desfavorável, no primeiro caso, em razão da aplicação de 9,98% das receitas provenientes de impostos e transferências em ações e serviços públicos de saúde, e, no segundo, pelas reiteradas violações às determinações deste Tribunal no que tange à matéria “Renúncia de Receitas” (evento nº 113).

É a síntese do que considero essencial.

Passo a opinar.

Preliminarmente, rememoro que os dois anos que antecederam as Contas em apreço foram marcados pela pandemia de COVID-19, assim declarada pela



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



Organização Mundial da Saúde (OMS) em 11/03/2020, e que, aqui no Brasil, teve sua situação de emergência em saúde pública identificada e manifestada pela Lei Federal nº 13.979, de 06/02/2020, com consequente declaração de estado de calamidade pública, em nível federal, pelo Decreto Legislativo nº 06, de 20/03/2020, do Congresso Nacional, e em nível estadual, pelo Decreto nº 64.879, de 20/03/2020, reconhecido pela Assembleia Legislativa do Estado - ALESP, para efeito do disposto no art. 65, da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF)³, por meio do Decreto Legislativo nº 2.493, de 30/03/2020, com efeitos até 31/12/2020.

Em que pese a continuidade da pandemia em 2021, já em referido ano não houve qualquer alteração legislativa e/ou edição de novo regramento que, no âmbito estadual, prorrogasse o estado de calamidade pública, o que, por conseguinte,

³ Art. 65. Na ocorrência de calamidade pública reconhecida pelo Congresso Nacional, no caso da União, ou pelas Assembleias Legislativas, na hipótese dos Estados e Municípios, enquanto perdurar a situação:

I - serão suspensas a contagem dos prazos e as disposições estabelecidas nos arts. 23, 31 e 70;

II - serão dispensados o atingimento dos resultados fiscais e a limitação de empenho prevista no art. 9º.

§ 1º Na ocorrência de calamidade pública reconhecida pelo Congresso Nacional, nos termos de decreto legislativo, em parte ou na integralidade do território nacional e enquanto perdurar a situação, além do previsto nos incisos I e II do caput: (Incluído pela Lei Complementar nº 173, de 2020)

I - serão dispensados os limites, condições e demais restrições aplicáveis à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, bem como sua verificação, para: (Incluído pela Lei Complementar nº 173, de 2020)

a) contratação e aditamento de operações de crédito; (Incluído pela Lei Complementar nº 173, de 2020)

b) concessão de garantias; (Incluído pela Lei Complementar nº 173, de 2020)

c) contratação entre entes da Federação; e (Incluído pela Lei Complementar nº 173, de 2020)

d) recebimento de transferências voluntárias; (Incluído pela Lei Complementar nº 173, de 2020)

II - serão dispensados os limites e afastadas as vedações e sanções previstas e decorrentes dos arts. 35, 37 e 42, bem como será dispensado o cumprimento do disposto no parágrafo único do art. 8º desta Lei Complementar, desde que os recursos arrecadados sejam destinados ao combate à calamidade pública; (Incluído pela Lei Complementar nº 173, de 2020)

III - serão afastadas as condições e as vedações previstas nos arts. 14, 16 e 17 desta Lei Complementar, desde que o incentivo ou benefício e a criação ou o aumento da despesa sejam destinados ao combate à calamidade pública. (Incluído pela Lei Complementar nº 173, de 2020)

§ 2º O disposto no § 1º deste artigo, observados os termos estabelecidos no decreto legislativo que reconhecer o estado de calamidade pública: (Incluído pela Lei Complementar nº 173, de 2020)

I - aplicar-se-á exclusivamente: (Incluído pela Lei Complementar nº 173, de 2020)

a) às unidades da Federação atingidas e localizadas no território em que for reconhecido o estado de calamidade pública pelo Congresso Nacional e enquanto perdurar o referido estado de calamidade; (Incluído pela Lei Complementar nº 173, de 2020)

b) aos atos de gestão orçamentária e financeira necessários ao atendimento de despesas relacionadas ao cumprimento do decreto legislativo; (Incluído pela Lei Complementar nº 173, de 2020)

II - não afasta as disposições relativas a transparência, controle e fiscalização. (Incluído pela Lei Complementar nº 173, de 2020)

§ 3º No caso de aditamento de operações de crédito garantidas pela União com amparo no disposto no § 1º deste artigo, a garantia será mantida, não sendo necessária a alteração dos contratos de garantia e de contragarantia vigentes. (Incluído pela Lei Complementar nº 173, de 2020)

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

significa que desde o aludido exercício não se aplicou mais a disposição contida no retromencionado art. 65, da LRF.

A par disso, diferentemente do ocorrido nos dois exercícios precedentes, nas Contas em apreço não houve a formação de Expediente específico para tratar do acompanhamento da gestão estadual das medidas de enfrentamento à pandemia de COVID-19, haja vista que, em 2022, houve melhoria nos quadros de contágio e internações como resultado da vacinação em massa ocorrida a partir de 2021, e a consequente liberação de restrições anteriormente impostas em razão da emergência sanitária então existente.

Feitas essas considerações iniciais, Excelência, principio minha análise pelas peças de planejamento, destacando corresponder o exercício em exame ao terceiro ano de vigência do Plano Plurianual 2020/2023⁴, o qual norteou a elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO de 2022⁵ e da Lei Orçamentária Anual – LOA de 2022⁶.

Por oportuno, saliento que em decorrência de alterações ocorridas nas estruturas programáticas – *mormente por meio do Decreto Estadual nº 64.998, de 29/05/2020, que dispõe sobre alteração de denominação de Secretaria de Estado e transferências que especifica, e do Decreto Estadual nº 65.474, de 16/01/2021, que dispõe sobre a classificação institucional da Secretaria de Projetos, Orçamento e Gestão nos Sistemas de Administração Financeira e Orçamentária do Estado* - a LDO de 2022, em seu Anexo III, tratou sobre as alterações do Plano Plurianual, no que tange à reestruturação de programas, produtos e indicadores, sendo que a LDO de 2023 (Lei Estadual nº 17.555, de 20/07/2022), em seu Anexo III, tratou de inclusão de produto e respectivo indicador.

No que concerne às peças de planejamento acima referidas, noto haver a necessidade de aperfeiçoamento em alguns aspectos.

⁴ Lei Estadual nº 17.262, de 09/04/2020 – DOE de 10/04/2020.

⁵ Lei Estadual nº 17.387, de 22/07/2021 – DOE de 23/07/2021.

⁶ Lei Estadual nº 17.498, de 29/12/2021 – DOE de 30/12/2021.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



Primeiramente, destaco que nos laudos de algumas Fiscalizações Operacionais houve registros de descompasso entre metas/dotações estimadas e execução e/ou de deficiências nas previsões contidas nas peças orçamentárias, entre os quais, os relativos à “Atuação Estadual na Prevenção às Catástrofes e Desastres Naturais” (TC-022755.989.22-5)⁷, “Acompanhamento sobre a Secretaria da Administração Penitenciária” (TC-022756.989.22-4)⁸, “Fiscalização Operacional sobre o Programa Recomeço: uma vida sem drogas” (TC-022758.989.22-2)⁹, e “Fiscalização Operacional sobre Prontuário Eletrônico no âmbito da Secretaria da Saúde” (TC-022759.989.22-1)¹⁰.

⁷ “[...] a maior parte dos resultados dos indicadores superaram em mais de 150% suas respectivas metas, sendo que alguns atingiram a casa de 400, 500, 600 e até 1500%, sugerindo indícios de que **algumas das metas podem ter sido subestimadas no âmbito programa “5101 – “Defesa Civil Protege Você!” consoante PPA 2020-2023”** (grifos originais);

“[...] considerando o período de 2016 a 2022, o montante liquidado e pago no âmbito do programa “5101 – “Defesa Civil Protege Você!” foi inferior ao total empenhado em todos os anos analisados” (grifos originais).

⁸ “Assim como em 2021, a LDO de 2022 não previu metas para criação de vagas no sistema prisional. O estabelecimento de metas é um requisito muito importante dentro do planejamento estratégico de qualquer instituição, definir metas é direcionar o trabalho e as pessoas para o alcance dos resultados almejados”;

“No período de 2016 a 2021, a Secretaria conservou a proporção de aproximadamente 2% dos recursos destinados às ações de reintegração social (Programa 3814), e pouco mais de 98% para a gestão da custódia, conforme tem sido demonstrado nos trabalhos de acompanhamento [...]”;

“Por outro lado, nota-se não haver, por mais um ano consecutivo, a execução na Ação 6300 - Gestão compartilhada na operação de unidade penitenciária, inédita no orçamento de 2020, e reproduzida em 2021 e 2022”;

“Observa-se, também, que não houve inclusão de Projeto Atividade relacionado à Ação “Provisão de curso de qualificação a presos do regime semiaberto”, pelo terceiro ano seguido”;

“Sobre esse tema vale ressaltar a alteração já citada no tópico acerca da execução orçamentária no que se refere a novos Indicadores de Resultado do Programa 3813: “Proporção de retorno nas saídas temporárias (%)” e “Razão entre custodiados e agentes de segurança, escolta e vigilância penitenciária (unidade)”. Para este último, a SAP apresentou a taxa de 7,41 (referente ao período de 2018), com meta estabelecida de 7,3 ao final do PPA 2020-2023, ainda em patamares superiores ao do recomendado pelo Conselho Nacional de Política Criminal e Penitenciária (CNPCCP) desde 2009” (nota de rodapé omitida).

⁹ “Pode-se verificar que a partir de 2016 até 2021, os montantes empenhados e liquidados encontram-se próximos aos valores planejados. Em 2022, entretanto, o montante empenhado e liquidado ficou 19,6% abaixo do inicialmente planejado na LOA, notadamente pela diferença de 55,8% abaixo entre planejado e realizado da SES”.

¹⁰ “Observa-se que existe a correlação do Indicador PES 2020-2023 n° 91 – pacientes com histórico clínico digital com o Indicador PPA n° 3704 - número de cidadãos com histórico clínico digital, todavia divergindo quanto a fixação de metas a serem alcançadas ao final do período: 3.200.000 e 3.500.000, respectivamente” (grifos originais);

“Na gestão orçamentária não foi diferente. Isto porque as despesas com S4SP não possuem rastreabilidade dentro das peças orçamentárias, pois sua vinculação esteve englobada em programas robustos da Secretaria sem meta e indicadores específicos, e atualmente estão atreladas à segunda maior Ação da SES, a 4850 - Atendimento Ambulatorial e Hospitalar na Rede Própria do Estado, cujo Indicador de Produto é 2060 - Número de atendimentos Ambulatoriais e Hospitalares realizados pela Administração Direta e Indireta” (nota de rodapé omitida);

“Para o inaugural projeto, a Ação orçamentária 2604 - PRONTUÁRIO CLÍNICO DIGITAL (HISTÓRIA CLÍNICA) constituída no planejamento público de 2020, bem como o PES 2020-2023 não previram meta a ser alcançada no seu primeiro ano, fixando-a em “0”, numa inferência de período de planejamento sem esforço orçamentário, correspondendo a uma alocação de dotação de R\$ 10,00, reduzida a zero e sem execução em 2020.

[...]

Em 2022 haveria avanço na ordem de 1 milhão de novos cidadãos beneficiados, sob custo inicial de 30 milhões de reais. Além disso, em LDO 2022 fixou-se meta/prioridade com a seguinte descrição: Implantar Histórico Clínico Eletrônico em 2 Hospitais do DRS 1 Administrados pela Secretaria de Estado da Saúde.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

Ainda, ao proceder à análise da matéria “Ensino” nos TCs 005398.989.22-8 (Acessório 2) e 005128.989.22-5 (Exame das Contas Anuais), a DCG verificou que, relativamente às despesas destinadas à Educação de Jovens e Adultos – EJA, faz-se mister a revisão da classificação orçamentária funcional programática de tais dispêndios, por não haver atualmente segregação da informação por subfunções específicas, na forma preconizada pela Lei Federal nº 4.320/1964 e Portaria SOF/SETO/ME nº 42, de 14/04/1999.

Outrossim, no exame da matéria “Saúde”, foram relatadas deficiências envolvendo as peças de planejamento, as quais se encontram delimitadas no relatório de fiscalização de conformidade da gestão estadual de saúde produzido no TC-005400.989.22-4, para o qual eu me reporto.

Nesse ponto, rememoro que apontamentos da espécie têm sido recorrentes nas fiscalizações realizadas pela DCG, tanto que, no Parecer sobre as Contas de 2020 (TC-005866.989.20-5), este Tribunal consignou determinação à Secretaria da Fazenda e Planejamento para que *“aprimore a designação dos indicadores e metas contidos no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e na Lei Orçamentária Anual, com designação de valores mais coerentes com a realidade dos exercícios de referência”*.

A par disso, na instrução das Contas de 2021 (TC-004345.989.21-4), a DCG efetuou análise amostral para avaliação e acompanhamento dos resultados dos programas e ações aprovados por meio do Plano Plurianual durante o aludido exercício, tendo constatado deficiências que ensejaram a emissão de recomendação à Secretaria de Projetos, Orçamento e Gestão, no Parecer sobre as Contas de referido exercício, para que *“proponha indicadores de medição de resultados de programas e de produtos ou ações, primando por sua adequação, coerência entre resultados de indicadores e metas e pelo equilíbrio entre a execução física e a orçamentária, mantidas sob permanente vigilância”*, com a ponderação, ainda, de que *“a coerência entre resultados de indicadores e metas e o equilíbrio entre a dotação orçamentária destinada e a meta*

A dotação inicial foi suplementada em R\$ 108.011.042,00 e, durante o segundo semestre, reduzidos a zero” (notas de rodapé omitidas).

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

a ela associada são de extrema importância para um orçamento veiculado e divulgado como sendo orientado por resultados”.

Relativamente às Contas em exame, tendo como base documentação encaminhada pela Secretaria da Fazenda e Planejamento¹¹ e dados relativos às realizações governamentais diretamente vinculados à LOA, LDO e PPA, a DCG procedeu à análise da coerência e adequabilidade bem como do equilíbrio entre a execução orçamentária e física dos programas e respectivos produtos, de modo a verificar o atendimento das recomendações referidas no parágrafo anterior, tendo constatado, *in verbis*, as seguintes deficiências, conforme sintetizado no relatório de instrução contido no TC-005128.989.22-5:

Observamos, diante das análises e cálculos efetuados:

- *ausência no estabelecimento de metas nos indicadores (resultado ou produto)¹²;*
- *incoerências entre o alcance dos resultados dos produtos e o desempenho de seus respectivos programas, mensurados através dos indicadores de resultados, podendo ser decorrentes de: provável deficiência na definição dos produtos (bens ou serviços) necessários e suficientes para o atingimento dos resultados dos programas; dificuldade na verificação dos elementos que detalham e mensuram os produtos e o resultado dos programas; dificuldade na seleção de indicadores de resultado dos programas, considerando a perspectiva meramente quantitativa, em que se ultrapassam significativamente as metas inicialmente previstas sob alegação de desempenho, desconsiderando a qualidade do objeto mensurado;*
- *fragilidade na previsão e oferta de produtos/serviços e devida compatibilidade com os recursos orçamentários executados, representado, por exemplo, por situações em que 100% ou mais da execução física acontece com menos de 35% dos recursos orçamentários previstos;*
- *indicadores de produtos em que não foram estipuladas metas físicas na LOA e houve a execução orçamentária, impedindo qualquer avaliação qualitativa quanto ao produto oferecido, diante da ausência de indicadores; e*

¹¹ Evento 80 do TC-010103.989.20-8, documentos 1 a 5, evento nº 61 do TC-005075.989.21-0, documentos 8 a 13, e evento nº 96 do TC-005401.989.22-3, documento 2.

¹² *Tratados e considerados como resultados iguais a zero, uma vez que a ausência na estipulação das metas impossibilita comparação e acompanhamento da execução dos programas, no total de 58 ocorrências em 2022.*



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



- *fragilidade na seleção, delimitação e cálculo da probabilidade de fenômenos externos necessários que influenciam no quantitativo dos produtos (bens e serviços) ofertados e na execução orçamentária.*

A propósito, acerca da retromencionada recomendação exarada no Parecer das Contas de 2021, observo que a Secretaria de Orçamento e Gestão¹³ apresentou informação no sentido de que as melhorias requeridas serão implantadas no Plano Plurianual 2024-2027, a ser concluído em agosto de 2023.

Destarte, tendo em perspectiva as supracitadas falhas apuradas pela DCG e a informação de futura adoção de providências de melhorias prestada pela Secretaria de Orçamento e Gestão, penso ser o caso de se reiterar a referida recomendação consignada no Parecer das Contas de 2021, bem como de se acompanhar a implantação e a efetividade das medidas de aperfeiçoamento das peças de planejamento noticiadas pela Origem.

Ainda, destaco que, a partir das Contas de 2021, a DCG passou a efetuar a análise de “Emendas e Demandas Parlamentares”, tendo constatado desacertos que foram objeto de recomendações ao Governo do Estado no Parecer das Contas de referido exercício (TC-004345.989.21-4), conforme segue, *in verbis*:

2.1.1. Emendas e Demandas Parlamentares:

2.1.1.1. Faça constar nas LDOs a limitação de restos a pagar que podem ser considerados como cumprimento da execução orçamentária das emendas impositivas, conforme requerido pela Constituição Estadual.

2.1.1.2. Demonstre a efetiva execução dos montantes integrais aprovados pelas LOAs (R\$ 994 milhões) ou comprove os respectivos impedimentos técnicos existentes, conforme critérios definidos pelos artigos 28 e 29, respectivamente, das LDOs de 2020 e 2021.

2.1.1.3. Implante controles capazes de atender, de forma completa, os ditames da Constituição Estadual e Leis de Diretrizes Orçamentárias, em especial, com a demonstração da execução orçamentária das emendas impositivas, por parlamentar e quanto à transparência de eventual parcela dos recursos que contém impedimento técnico.

¹³ Evento nº 187 do TC-004345.989.21-4, documento “1.2. Relatório”, páginas 75 e 76 do arquivo, e evento nº 83.2 do TC-005128.989.22-5, páginas 72 e 73 do arquivo.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

2.1.1.4. *Em relação às demandas parlamentares, implante mecanismo centralizador dos pleitos de recursos por parlamentares, independente da forma de entrada. Referido procedimento é essencial para garantir que os pleitos estão em acordo com a política pública e com programas e ações elencados pelo Poder Executivo.*

2.1.1.5. *Adote critérios objetivos e transparentes para distribuição de recursos a municípios e entidades privadas, incluindo como um dos eixos, a redução das diferenças regionais.*

2.1.1.6. *Dê transparência aos recursos aprovados para demandas parlamentares, além das emendas impositivas.*

No caso, verificou-se as “Emendas Individuais Impositivas”, previstas nos arts. 175, §§ 6º a 10 , e 175-A , da Constituição Estadual, que são de cumprimento obrigatório e se incorporam ao orçamento, sendo distribuídas de forma igualitária e transparente, cujo valor, até 2022, correspondia a 0,3% da Receita Corrente Líquida (RCL) prevista no projeto encaminhado pelo Poder Executivo, devendo metade desse percentual ser destinado a ações e serviços públicos de saúde; e as “Demandas Parlamentares ou Emendas Voluntárias”, cuja destinação é autorizada pelo Poder Executivo com critérios discricionários e não divulgados, e não se incorporam ao orçamento público, pois emergem apenas na etapa de execução do orçamento, não criando obrigação de execução.

A título de informação, saliento que, em decorrência de alterações introduzidas pela Emenda Constitucional nº 52, de 12/12/2022, o percentual referido no parágrafo anterior relativamente às Emendas Individuais Impositivas passou para 0,45% da RCL prevista no projeto encaminhado pelo Poder Executivo, com efeitos a partir da execução orçamentária do exercício financeiro subsequente¹⁴.

¹⁴ Art. 175. § 6º - *As emendas individuais ao projeto de lei orçamentária serão de 0,45% (quarenta e cinco centésimos por cento) da receita corrente líquida prevista no projeto encaminhado pelo Poder Executivo, sendo que, no mínimo, a metade do percentual será destinada a ações e serviços públicos de saúde. (NR)*

- § 6º com redação dada pela Emenda Constitucional nº 52, de 12/12/2022, com efeitos a partir da execução orçamentária do exercício financeiro subsequente.

§ 7º - *A execução do montante destinado a ações e serviços públicos de saúde previsto no § 6º deste artigo, inclusive custeio, será computada para fins do cumprimento do item 1 do parágrafo único do artigo 222, vedada a destinação para pagamento de pessoal ou encargos sociais. (NR)*

- § 7º acrescentado pela Emenda Constitucional nº 45, de 18/12/2017, com efeitos a partir da execução orçamentária do exercício financeiro subsequente.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



§ 8º - É obrigatória a execução orçamentária e financeira das programações a que se refere o § 6º deste artigo, em montante de 0,45% (quarenta e cinco centésimos por cento) da receita corrente líquida realizada no exercício anterior, conforme os critérios definidos na lei de diretrizes orçamentárias. (NR)

- § 8º com redação dada pela Emenda Constitucional nº 52, de 12/12/2022, com efeitos a partir da execução orçamentária do exercício financeiro subsequente.

§ 9º - Os restos a pagar poderão ser considerados para fins de cumprimento da execução financeira prevista no § 8º deste artigo, em montante estabelecido na lei de diretrizes orçamentárias. (NR)

- § 9º acrescentado pela Emenda Constitucional nº 45, de 18/12/2017, com efeitos a partir da execução orçamentária do exercício financeiro subsequente.

§ 10 - Se for verificado que a reestimativa da receita e da despesa poderá resultar no não cumprimento da meta de resultado fiscal estabelecida na lei de diretrizes orçamentárias, o montante previsto no § 8º deste artigo poderá ser reduzido em até a mesma proporção da limitação incidente sobre o conjunto das despesas discricionárias. (NR)

- § 10 acrescentado pela Emenda Constitucional nº 45, de 18/12/2017, com efeitos a partir da execução orçamentária do exercício financeiro subsequente.

Artigo 175-A - As emendas individuais impositivas apresentadas ao projeto de lei orçamentária anual poderão alocar recursos aos Municípios por meio de: (NR)

- "Caput" acrescentado pela Emenda Constitucional nº 50, de 18/05/2021, em vigor a partir de 01/01/2022.

I - transferência especial; ou (NR)

- Inciso I acrescentado pela Emenda Constitucional nº 50, de 18/05/2021, em vigor a partir de 01/01/2022.

II - transferência com finalidade definida. (NR)

- Inciso II acrescentado pela Emenda Constitucional nº 50, de 18/05/2021, em vigor a partir de 01/01/2022.

§ 1º - Os recursos transferidos na forma do "caput" deste artigo não integrarão a receita do Município para fins de repartição e para o cálculo dos limites da despesa com pessoal ativo e inativo, bem como de seu endividamento, vedada, em qualquer caso, a aplicação dos recursos a que se refere o "caput" deste artigo no pagamento de: (NR)

- § 1º acrescentado pela Emenda Constitucional nº 50, de 18/05/2021, em vigor a partir de 01/01/2022.

1 - despesas com pessoal e encargos sociais relativas a ativos e inativos, e com pensionistas; e (NR)

- Item 1 acrescentado pela Emenda Constitucional nº 50, de 18/05/2021, em vigor a partir de 01/01/2022.

2 - encargos referentes ao serviço da dívida. (NR)

- Item 2 acrescentado pela Emenda Constitucional nº 50, de 18/05/2021, em vigor a partir de 01/01/2022.

§ 2º - Na transferência especial a que se refere o inciso I deste artigo, os recursos: (NR)

- § 2º acrescentado pela Emenda Constitucional nº 50, de 18/05/2021, em vigor a partir de 01/01/2022.

1 - serão repassados diretamente ao Município beneficiado, independentemente de celebração de convênio ou de instrumento congêneres; (NR)

- Item 1 acrescentado pela Emenda Constitucional nº 50, de 18/05/2021, em vigor a partir de 01/01/2022.

2 - pertencerão ao Município no ato da efetiva transferência financeira; e (NR)

- Item 2 acrescentado pela Emenda Constitucional nº 50, de 18/05/2021, em vigor a partir de 01/01/2022.

3 - serão aplicadas em programações finalísticas das áreas de competência do Poder Executivo do Município beneficiado, observado o disposto no § 5º deste artigo. (NR)

- Item 3 acrescentado pela Emenda Constitucional nº 50, de 18/05/2021, em vigor a partir de 01/01/2022.

§ 3º - O Município beneficiado pela transferência especial a que se refere o inciso I do caput deste artigo poderá firmar contratos de cooperação técnica para fins de subsidiar o acompanhamento da execução orçamentária na aplicação dos recursos. (NR)

- § 3º acrescentado pela Emenda Constitucional nº 50, de 18/05/2021, em vigor a partir de 01/01/2022.

§ 4º - Na transferência com finalidade definida a que se refere o inciso II do caput deste artigo, os recursos serão: (NR)

- § 4º acrescentado pela Emenda Constitucional nº 50, de 18/05/2021, em vigor a partir de 01/01/2022.

1 - vinculados à programação estabelecida na emenda parlamentar; e (NR)

- Item 1 acrescentado pela Emenda Constitucional nº 50, de 18/05/2021, em vigor a partir de 01/01/2022.

2 - aplicados nas áreas de competência constitucional dos Estados. (NR)

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

Quanto às Contas de 2022, segundo apurado pela DCG, houve cumprimento apenas da recomendação atinente à consignação nas LDOs de limitação de restos a pagar que podem ser considerados como cumprimento da execução orçamentária das Emendas Impositivas, já que o Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias para o exercício de 2024 passou a apresentar disposição da espécie.

No que concerne às demais recomendações exaradas no Parecer das Contas de 2021, reporto-me às explanações efetuadas pela DCG no item específico de seu relatório relacionado a essa matéria, o qual consigna quadro indicativo das orientações traçadas por este Tribunal e dos motivos para o seu não cumprimento.

Entre os achados efetuados pela DCG em relação ao tema no exercício de 2022, apenas reputo pertinente destacar não haver ocorrido avanços significativos na transparência relativa aos recursos repassados via Demandas Parlamentares entre os anos de 2021 e 2022, tendo se verificado no exercício em exame somente maior confiabilidade de informações e dados atinentes às Demandas Parlamentares alocadas na Função Saúde, e isso apenas em função de prestação de informações em atendimento à requisição efetuada pela DCG.

O valor total de repasses das Demandas Parlamentares direcionadas para a Secretaria de Saúde em 2022 foi de R\$ 2.073.271.406, sendo tal montante 636,6% superior à quantia total dos recursos repassados via Emendas Impositivas direcionados à Função Saúde, de R\$ 281.466.796, e 349,16% superior ao total de recursos de Emendas Impositivas, incluídas as não relacionadas à Função Saúde (total de R\$ 461.587.084).

No que tange às Emendas Parlamentares Impositivas, a DCG apurou que as dotações totais aprovadas pela LOA/2022, no valor de R\$ 619.958.856, sofreram redução de 5,91%, passando a dotação atualizada para R\$ 583.337.008, o que

- Item 2 acrescentado pela Emenda Constitucional nº 50, de 18/05/2021, em vigor a partir de 01/01/2022.

§ 5º - Pelo menos 70% (setenta por cento) das transferências especiais de que trata o inciso I do caput deste artigo deverão ser aplicadas em despesas de capital, observada a restrição a que se refere o § 1º deste artigo. (NR)

- § 5º acrescentado pela Emenda Constitucional nº 50, de 18/05/2021, em vigor a partir de 01/01/2022.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

representa 94,09% do total aprovado (supressão de R\$ 36.621.848), sem transparência das justificativas para tanto e impedimentos técnicos porventura existentes.

Do saldo remanescente em dotação atualizada (R\$ 583.337.008), foi empenhado R\$ 528.733.519, ou 90,64%, representando despesa não empenhada de R\$ 54.603.489, portanto, mais uma supressão do valor autorizado em Lei Orçamentária, também implicando uma não execução.

Quanto à quantia total empenhada (R\$ 528.733.519), foi liquidado o valor de R\$ 461.587.084 (87,30%) dentro do exercício, tendo sido inscritos em restos a pagar R\$ 67.146.435, ao passo que, do montante de R\$ 994 milhões inscritos em restos a pagar relativos às Emendas Impositivas de 2020 e 2021, remanesce saldo de R\$ 107.291.160,041 (R\$ 53.995.132,98 de 2020 e R\$ 53.296.027,03 de 2021), conforme constatado pela DCG.

Repise-se, por oportuno, que as Emendas Impositivas são de execução obrigatória, salvo se apresentadas justificativas técnicas pertinentes para a sua não execução.

Posto isso, corroborando as opiniões efetuadas pela DCG em seu relatório, para o qual me remeto, considero pertinente propor a reiteração das recomendações exaradas no Parecer das Contas de 2021 que não foram atendidas, bem como sugerir que esta Casa prossiga no acompanhamento da matéria nas próximas Contas do Governador.

No que tange à Transparência, inicialmente, ressalto que, em atendimento aos termos do art. 48, *caput*, da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)¹⁵, o Relatório Resumido da Execução Orçamentária, o Relatório de Gestão Fiscal e as versões simplificadas desses documentos, assim como as prestações de contas e respectivos direcionamentos aos Pareceres e relatórios emitidos pelo Tribunal de Contas encontram-se disponíveis no endereço eletrônico <https://portal.fazenda.sp.gov.br/acessoinformacao>.

¹⁵ Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



Ainda, destaco que, em cumprimento ao disposto no art. 8º, da Lei Federal nº 12.527/2011¹⁶, o Governo do Estado disponibiliza no Portal da Transparência Estadual¹⁷, de forma concentrada, informações sobre sua atuação na gestão pública assim como o sistema Fale Conosco, que possibilita ao cidadão a solicitação de consultas, esclarecimentos e dúvidas sobre a Administração Pública.

Outrossim, saliento que as sessões do Conselho de Transparência da Administração Pública foram realizadas por meio virtual no exercício de 2022, encontrando-se disponibilizadas, para visualização, no canal da Controladoria Geral do Estado de São Paulo no *Youtube*, no endereço eletrônico <https://www.youtube.com/channel/UC8MkqH1BzhKxsKkU2WMYLpA>. As Atas das

¹⁶ Art. 8º É dever dos órgãos e entidades públicas promover, independentemente de requerimentos, a divulgação em local de fácil acesso, no âmbito de suas competências, de informações de interesse coletivo ou geral por eles produzidas ou custodiadas.

§ 1º Na divulgação das informações a que se refere o caput, deverão constar, no mínimo:

I - registro das competências e estrutura organizacional, endereços e telefones das respectivas unidades e horários de atendimento ao público;

II - registros de quaisquer repasses ou transferências de recursos financeiros;

III - registros das despesas;

IV - informações concernentes a procedimentos licitatórios, inclusive os respectivos editais e resultados, bem como a todos os contratos celebrados;

V - dados gerais para o acompanhamento de programas, ações, projetos e obras de órgãos e entidades; e

VI - respostas a perguntas mais frequentes da sociedade.

§ 2º Para cumprimento do disposto no caput, os órgãos e entidades públicas deverão utilizar todos os meios e instrumentos legítimos de que dispuserem, sendo obrigatória a divulgação em sítios oficiais da rede mundial de computadores (internet).

§ 3º Os sítios de que trata o § 2º deverão, na forma de regulamento, atender, entre outros, aos seguintes requisitos:

I - conter ferramenta de pesquisa de conteúdo que permita o acesso à informação de forma objetiva, transparente, clara e em linguagem de fácil compreensão;

II - possibilitar a gravação de relatórios em diversos formatos eletrônicos, inclusive abertos e não proprietários, tais como planilhas e texto, de modo a facilitar a análise das informações;

III - possibilitar o acesso automatizado por sistemas externos em formatos abertos, estruturados e legíveis por máquina;

IV - divulgar em detalhes os formatos utilizados para estruturação da informação;

V - garantir a autenticidade e a integridade das informações disponíveis para acesso;

VI - manter atualizadas as informações disponíveis para acesso;

VII - indicar local e instruções que permitam ao interessado comunicar-se, por via eletrônica ou telefônica, com o órgão ou entidade detentora do sítio; e

VIII - adotar as medidas necessárias para garantir a acessibilidade de conteúdo para pessoas com deficiência, nos termos do art. 17 da Lei nº 10.098, de 19 de dezembro de 2000, e do art. 9º da Convenção sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência, aprovada pelo Decreto Legislativo nº 186, de 9 de julho de 2008.

§ 4º Os Municípios com população de até 10.000 (dez mil) habitantes ficam dispensados da divulgação obrigatória na internet a que se refere o § 2º, mantida a obrigatoriedade de divulgação, em tempo real, de informações relativas à execução orçamentária e financeira, nos critérios e prazos previstos no art. 73-B da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

¹⁷ www.transparencia.sp.gov.br

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

reuniões podem ser encontradas no endereço eletrônico
<https://www.controladoriageral.sp.gov.br/conselho-da-transparencia/#gsc.tab=0>.

Constato, ainda, que, em conformidade com os arts. 5º, § 3º¹⁸, e 40, § 2º¹⁹, da LDO/2022, foram divulgadas no Portal de Transparência do Estado as informações relativas aos repasses financeiros às Universidades Estaduais²⁰ e a relação das entidades privadas sem fins lucrativos beneficiadas com recursos públicos²¹.

Além disso, para assegurar a transparência e a participação popular durante o processo de elaboração da proposta orçamentária, a LDO dispôs sobre a realização de audiências públicas em todas as regiões administrativas, com a utilização dos meios eletrônicos disponíveis²².

A esse título, as Secretarias da Fazenda e Planejamento e de Projetos, Orçamento e Gestão realizaram audiências públicas eletrônicas, cujos resultados podem ser acessados no endereço eletrônico
<http://planejamento.sp.gov.br/audienciaspublicas/#audiencias2022>.

¹⁸ Artigo 5º. § 3º - O Governo do Estado, por meio da Secretaria da Fazenda e Planejamento, publicará no Diário Oficial e disponibilizará no Portal da Transparência, trimestralmente, demonstrativo dos repasses para as Universidades Estaduais, contendo a receita prevista e a realizada a cada mês.

¹⁹ Artigo 40. § 2º - O Poder Executivo, por intermédio das respectivas secretarias responsáveis, tomará disponível no portal da transparência a relação completa das entidades privadas sem fins lucrativos beneficiadas com recursos públicos.

²⁰ <https://portal.fazenda.sp.gov.br/acessoinformacao/Paginas/Repasses-para-Universidades.aspx>

²¹ <http://www.fazenda.sp.gov.br/cpates/Sistema/Inicial.aspx>

²² Artigo 58 - Para assegurar a transparência e a participação popular durante o processo de elaboração da proposta orçamentária, o Poder Executivo promoverá Audiências Públicas abrangendo as regiões do Estado de São Paulo, nos termos do artigo 48 da Lei Complementar Federal nº 101, de 4 de maio de 2000.

§ 1º - As Audiências Públicas ocorrerão em todas as Regiões Administrativas, Regiões Metropolitanas e Aglomerados Urbanos do Estado, contando com ampla participação popular, inclusive por meio eletrônico de acesso público.

§ 2º - A realização das Audiências Regionais de que trata o § 1º deste artigo poderá ser suspensa em caráter temporário ou definitivo em caso de calamidade pública, impedimentos de ordem sanitária ou de ocorrência grave que impossibilite sua realização.

§ 3º - No caso da impossibilidade da realização das Audiências Regionais, os temas mais relevantes poderão ser debatidos em reuniões regionais virtuais, agrupadas e organizadas a partir da similaridade dos perfis socioeconômicos dos espaços regionais considerados para esse fim.

§ 4º - As Audiências serão amplamente divulgadas nos meios de comunicação, no portal do Governo do Estado de São Paulo, com antecedência mínima de 10 (dez) dias das datas estabelecidas, podendo o Poder Executivo promover inserções em rádio, televisão e redes sociais para chamamento da população à participação.

§ 5º - O Poder Executivo apresentará em cada oportunidade balanço da situação orçamentária e financeira do Estado.

§ 6º - As propostas oriundas da participação popular que trata o "caput" deste artigo serão publicadas no portal do Governo do Estado.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

No que concerne à determinação contida no art. 22, § 2º, da LDO/2022²³, em pesquisa ao endereço eletrônico <https://www.transparencia.sp.gov.br/Home/Investimentos>, verifiquei que, até o momento²⁴, não houve divulgação da execução dos investimentos de 2022, mas apenas a informação quanto à dotação inicial, o que requer correção.

Nesse ponto, pertinente destacar que, mediante informações coletadas em páginas eletrônicas oficiais e nas redes sociais dos órgãos avaliados, e submissão dos resultados preliminares aos gestores responsáveis pelos órgãos analisados, o instituto “Transparência Internacional Brasil” lançou em 2022 o *ranking* de transparência intitulado “Índice de Transparência e Governança Pública”, pelo qual buscou avaliar e fomentar as agendas de integridade, transparência, dados abertos, acesso à informação, participação, transformação digital e combate à corrupção nos diversos níveis federativos e poderes da República, tendo o Estado de São Paulo figurado na 12ª colocação, com 67,3 pontos (de uma pontuação máxima de 100 pontos) e desempenho considerado “Bom”, com as seguintes observações acerca do resultado da avaliação realizada, conforme consignado, *in verbis*, na página eletrônica <https://indice.transparenciainternacional.org.br/estado/sao-paulo/>:

O governo de São Paulo cumpriu boa parte dos requisitos exigidos pela avaliação e atingiu um desempenho considerado ‘bom’. O estado apresenta regulamentação de parte das normas consideradas essenciais para a promoção da integridade e transparência e pode melhorar o seu desempenho ao publicar dados detalhados sobre emendas parlamentares estaduais, obras públicas, concessões de crédito e financiamentos, notas fiscais eletrônicas, além de publicar as agendas das autoridades estaduais. São Paulo também pode promover mais políticas participativas e envolver os cidadãos na tomada de decisão.

Outrossim, ressalto que, no exame da matéria “Saúde”, a DCG constatou haver deficiências e divergências relativamente à divulgação de dados relacionados a essa área, consoante delimitado no relatório de instrução produzido no TC-005400.989.22-4 (Acessório 4 – Aplicação na Saúde), sendo que também foram

²³Artigo 22. § 2º - O Poder Executivo disponibilizará anualmente no Portal da Transparência relatório demonstrando a execução dos investimentos a que se refere o inciso VIII deste artigo.

²⁴ Pesquisa efetuada em referido endereço eletrônico na data de 16/05/2023.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

constatadas carências na divulgação de informações afetas à “Renúncia de Receitas”, conforme explicitado adiante, e às “Emendas Parlamentares”, como disposto linhas atrás.

De minha parte, compreendo que os níveis de transparência registrados pelo Estado de São Paulo no *ranking* acima referido e os apurados nos achados da DCG não representam situação confortável para um Estado com a grandeza e recursos de São Paulo, a par de não se compatibilizarem com a legislação e com o interesse público, demandando por parte do Governo imediatas providências tendentes ao incremento da transparência de sua gestão.

Passando à Execução Orçamentária, observo que o Resultado Orçamentário Bruto consignado na respectiva peça consolidada, ou seja, compreendidos os entes da Administração Direta e as Autarquias, Fundações e Empresas Dependentes, implicou superávit de R\$ 9,314 bilhões, equivalente a 2,90% da receita arrecadada (R\$ 320,864 bilhões), resultado superior ao ocorrido em 2021, que registrou superávit de 2,13%.

Quanto às Alterações Orçamentárias, verifico que, pela via do Decreto, o Executivo suplementou R\$ 42,388 bilhões, o que representa aproximadamente 14,78% da despesa inicial fixada (R\$ 286,795 bilhões), implicando um decréscimo de 17,05% em comparação com 2021 (R\$ 51,1 bilhões).

Conquanto a LOA/2022, nos termos de seu art. 9º²⁵, autorize a abertura de créditos suplementares no patamar de 17%, há que se ter em conta que deve ser excluído desse cálculo uma série de adicionais definidos pelo § 1º do art. 12 da LDO²⁶.

²⁵ Artigo 9º - Fica o Poder Executivo autorizado a:

I - em cumprimento ao disposto no artigo 12 da Lei nº 17.387, de 22 de julho de 2021, abrir, durante o exercício, créditos adicionais suplementares, até o limite de 17% (dezessete por cento) da despesa total fixada no artigo 4º desta lei, observadas as disposições constantes no parágrafo único do artigo citado e no artigo 43 da Lei federal nº 4.320, de 17 de março de 1964;

II - abrir créditos adicionais até o limite da dotação consignada como Reserva de Contingência;

Parágrafo Único – Para efeito de atendimento ao que estabelece o § 2º, do Artigo 12, da Lei nº 17.387, de 22 de julho de 2021, serão consideradas as informações disponíveis e detalhadas nas respectivas solicitações de movimentações orçamentárias no Sistema de Alteração Orçamentária.

²⁶ Artigo 12. § 1º - Não onerarão os limites estabelecidos no “caput” deste artigo os créditos destinados a suprir insuficiências nas dotações orçamentárias relativas a transferências constitucionais previstas no artigo 158 da Constituição federal, inativos e pensionistas, honras de aval, débitos constantes de precatórios judiciais, serviços da dívida pública, despesas de exercícios anteriores, emendas parlamentares impositivas e despesas à conta de recursos vinculados.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



Posto isso, mediante informações extraídas do Sistema de Alterações Orçamentárias – SAO, a DCG verificou as margens orçamentárias da LDO e da LOA em 2022, conforme segue:

Valores em R\$ 1,00

LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS – LDO

LEGISLAÇÃO	MARGENS	VALOR UTILIZADO	SALDO ATUAL
Art. 13 (15% da Despesa)	43.019.241.444	16.550.002.921	26.469.238.523
Art. 14 (10% da Despesa)	28.679.494.296	11.573.651.899	17.105.842.397
Art. 15 (reformas administrativas)	-	72.516.313	-

LEI ORÇAMENTÁRIA – LOA

LEGISLAÇÃO	MARGENS	VALOR UTILIZADO	SALDO ATUAL
Art. 9º, inciso I (17% da Despesa)	48.755.140.303	20.130.401.046	28.624.739.257
Art. 9º, inciso I (RECON)	61.995.886	13.000.000	48.995.886

Fonte: Relatório Posição da Margem Orçamentária 2022 – Sistema de Alterações Orçamentárias – SAO / Requisição DCG-1 nº 03/2023

No que tange à transposição, remanejamento e transferência de recursos mediante abertura de créditos adicionais, observo que, em atendimento às recomendações exaradas nos Pareceres das Contas de 2019 (TC-002347.989.19-6²⁷) e 2020 (TC-005866.989.20-5²⁸), desde a LDO/2021 há autorização genérica para a realização de transposição, remanejamento e transferência de recursos mediante abertura de créditos adicionais, que, nos termos da LDO/2022, foi estipulada em até 15% da despesa fixada (art. 13²⁹), a par das permissões, já existentes em LDOs de exercícios anteriores, para transposição de recursos dentro de um mesmo órgão e obedecendo a distribuição por grupo de despesa, de até 10% da despesa fixada (art.

²⁷ À Secretaria da Fazenda e Planejamento, para que:

[...]

14. Acrescente, na Lei de Diretrizes Orçamentárias, autorização específica para a realização de remanejamentos, transposições e transferências que impliquem alteração dos programas governamentais inicialmente estipulados.

²⁸ À Secretaria da Fazenda e Planejamento, para que:

[...]

47. Apenas realize remanejamentos, transposições e transferências, que impliquem alteração dos programas governamentais inicialmente planejados, caso exista autorização em lei específica ou previsão na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

²⁹ Artigo 13 - O Poder Executivo, para atender necessidades devidamente justificadas, mediante a abertura de créditos adicionais suplementares por decreto, poderá transpor, remanejar ou transferir recursos de um programa para outro, de um órgão para outro, de uma categoria econômica para outra, total ou parcialmente, até o limite de 15% (quinze por cento) da despesa fixada na Lei Orçamentária para o exercício.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

14³⁰), e para transferência ou remanejamento nos casos de reforma administrativa (art. 15³¹).

Ainda que, de acordo com a tabela reproduzida alhures, as margens estabelecidas na LDO não tenham sido superadas, a DCG, mediante consulta ao SIGEO das dotações iniciais e atuais de programas de governo após as suplementações e reduções, verificou que o patamar médio dos programas que sofreram maiores reduções de recursos foi de 19%, tendo o programa com maior supressão atingido 91%, enquanto entre os programas que sofreram maiores suplementações de recursos a média foi de 197%, tendo o maior deles atingido o patamar de 17.678%.

A par disso, a DCG verificou haver deficiências nas justificativas para as repriorizações ocorridas.

Dessa forma, e considerando a importância do planejamento para o equilíbrio orçamentário e cumprimento de limites estabelecidos na LRF e Constituições Federal e Estadual assim como para a consecução e efetividade de políticas de relevante interesse público, e sem perder de vista as retromencionadas deficiências verificadas em indicadores e metas contidos nas peças orçamentárias, de minha parte, filio-me às propostas de recomendação efetuadas pela DCG para que, *in verbis*, “em cada Decreto estadual pertinente a transposições, remanejamentos ou transferências faça a administração constar as devidas justificativas para redução de recursos de uma política pública e suplementação em outra”, e “o planejamento do orçamento seja respeitado para que se reduza a quantidade de modificações orçamentárias durante o ano”.

No que concerne à reserva de contingência, no exercício em exame foi previsto o valor de R\$ 61.995.886 a tal título, tendo ocorrido redução desse montante

³⁰ Artigo 14 - Fica o Poder Executivo, observadas as normas de controle e acompanhamento da execução orçamentária, autorizado, por ato próprio de autoridade competente, devidamente justificado, a reprogramar recursos entre atividades e projetos de um mesmo programa, no âmbito de cada órgão, até o limite de 10% (dez por cento) da despesa fixada para o exercício e obedecida a distribuição por grupo de despesa.

³¹ Artigo 15 - O Poder Executivo, observado o disposto no inciso XIX, alínea “a”, do artigo 47 da Constituição Estadual, poderá, mediante decreto, transferir ou remanejar, total ou parcialmente, as dotações orçamentárias aprovadas na lei orçamentária de 2022, em decorrência da transformação, transferência, incorporação ou desmembramento de órgãos e entidades, bem como de alterações de suas competências ou atribuições, mantida a estrutura programática.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

por decreto, no valor de R\$ 13.000.000, passando a dotação atualizada para o exercício de 2022 para R\$ 48.995.886.

No tocante à Receita, noto que, em comparação com o ano anterior, ocorreu um incremento de 15,17% nas arrecadações, de R\$ 278,609 bilhões para R\$ 320,864 bilhões.

O ingresso de recursos em 2022 importou 9,96% do Produto Interno Bruto (PIB) paulista do mesmo ano, na ordem de R\$ 3,221 trilhões³², e a inflação apurada significou 5,03 % (IGP-DI), 5,79% (IPCA) e 5,93% (INPC).

A propósito, ressalto que o acréscimo do PIB alcançado em 2022, correspondente a 2,8%, foi inferior ao registrado no exercício anterior, de 5,9%³³, e ligeiramente menor que o resultado obtido em âmbito nacional, de 2,9%³⁴.

A receita de Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria, no valor de R\$ 252,709 bilhões, foi a parcela predominante das receitas totais angariadas (R\$ 356,633 bilhões, incluindo as receitas intraorçamentárias), representando 70,86% desse montante.

No grupo “Outras Receitas Correntes”, a Dívida Ativa tem enorme potencial para incrementar a arrecadação estadual, visto que se relaciona a um robusto ativo: R\$ 375,315 bilhões. Referido saldo foi 8,01% superior ao registrado em 2021 (R\$ 347,479 bilhões).

A atualização influencia substancialmente nos valores da Dívida Ativa e, no exercício de 2022, significou R\$ 21,279 bilhões, sendo 155,23% superior à registrada em 2021, de R\$ 8,337 bilhões. Além disso, no exercício em exame, ela representou 40,96% do total de entradas, de R\$ 51,945 bilhões.

Quanto às inscrições, elas corresponderam a R\$ 30,666 bilhões em 2022, sendo que, em relação à faixa de valor, observa-se que elas estão concentradas nos

³² <https://pib.seade.gov.br/wp-content/uploads/sites/10/2023/03/PIB-regional-sao-paulo-quarto-trimestre-2022-PIB-cresceu-todas-regioes-estado.pdf>

³³ <https://www.seade.gov.br/pib-paulista-tem-alta-de-59-no-ano-aponta-seade/>

³⁴ <https://www.ibge.gov.br/explica/pib.php>



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



créditos acima de R\$ 1 milhão, com 78,23% do total, enquanto as inscrições de até R\$ 100 mil somam 9,35% do total.

Consoante apurado pela DCG no exame das Contas de 2021 (TC-004345.989.21-4), o prazo estabelecido em regramento para o cadastramento dos dados relativos aos créditos fiscais não pagos no devido vencimento, para fins de inscrição na Dívida Ativa, não estava sendo observado pelos órgãos do Governo do Estado, o que foi objeto de recomendação no Parecer emitido sobre as Contas em referência para que *“determine à Secretaria da Fazenda e Planejamento e aos demais Órgãos da Administração Direta e Autarquias responsáveis pelas inscrições de créditos fiscais não pagos no devido vencimento, a revisão dos procedimentos administrativos internos de modo a permitir o cumprimento do prazo de 90 dias para o cadastramento e inscrição em Dívida Ativa, conforme disposto no § 1º do art. 2º do Decreto nº 61.141, de 27 de fevereiro de 2015”*.

No exercício em exame, verifica-se que as deficiências retromencionadas persistem, porquanto foi apurado que as inscrições em Dívida Ativa de 2022 em que os fatos geradores dos respectivos créditos estavam vencidos há mais de um ano corresponderam ao percentual de 44,86%.

A par disso, relatou a DCG que, em breve pesquisa realizada em 70 certidões dos 200 maiores devedores do Estado cadastradas dentro do Sistema da Dívida Ativa da PGE/SP, identificou que o Governo do Estado leva, em média, 507 dias para cadastramento do crédito em Dívida Ativa a partir da data de Notificação do Julgamento Definitivo ou da Homologação da decisão.

Destarte, reputo pertinente propor a reiteração da recomendação referida linhas atrás.

Em atendimento à recomendação constante no Parecer de 2011, a Fazenda Estadual iniciou, em 2012, a constituição de provisão para perdas sobre os valores inscritos na Dívida Ativa, depurando, em conta subtrativa, inscrições com baixíssima possibilidade de recuperação, a exemplo de CNPJs suspensos, inaptos, baixados, nulos ou não encontrados, e pessoas físicas falecidas.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

Em face disso, R\$ 224,407 bilhões foram afastados daquele estoque creditício, correspondente a um acréscimo de 27,35% em relação ao ajuste para perdas ocorrido em 2021 (R\$ 176,209 bilhões), daí resultando o valor recuperável de R\$ 150,908 bilhões, o qual é 11,89% inferior ao total da dívida líquida verificado em 2021 (R\$ 171,269 bilhões). Por oportuno, destaco que o retromencionado valor afastado do estoque da Dívida Ativa corresponde a 47,03% da arrecadação total do Estado no período de um ano (R\$ 320,864 bilhões).

Nesse ponto, pertinente salientar que, relativamente à metodologia de apuração das perdas na Dívida Ativa, houve a emissão de recomendação ao Governo do Estado no Parecer das Contas de 2021 (TC-004345.989.21-4) para que *“realize revisão da metodologia de apuração das provisões de perdas na dívida ativa, justificando a metodologia adotada diante do que determinam as normas contábeis e do histórico de recebimentos”*.

Sobre essa questão, a DCG apurou que o atendimento de tal orientação ainda não ocorreu, efetivamente, haja vista que *“os estudos apresentados e cálculos realizados não justificam a adoção da atual metodologia que culmina na expectativa de recuperabilidade de cerca de 40% do estoque, diante de um retrato histórico cujos recebimentos, até 2021, não passavam de 1% do estoque”*, como consignado, *in verbis*, em seu relatório de instrução, mostrando-se oportuno, pois, propor a reiteração da recomendação referida no parágrafo anterior.

Os recebimentos da Dívida Ativa havidos em 2022 por “Pagamentos Gares + PPI + PPD + PEP”, produzindo a receita de R\$ 3.794.871 mil, foram superiores aos do exercício de 2021 em 14,54% (R\$ 3.312.998 mil), porém, representaram somente 2,51% do saldo tido como recuperável (R\$ 150,908 bilhões). Além disso, o aludido montante de recebimentos representou apenas 15,74% das baixas havidas em 2022 (R\$ 24.108.549 mil), que, em sua maioria, ocorreram em função de prescrição, remissão e cancelamento (R\$ 15.295.953 mil).

Somado ao baixo nível de recebimentos, observa-se que, da importância inscrita em Dívida Ativa, apenas 41,20% correspondem a débitos de devedores na



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



situação de CNPJs e CPFs ativos, ou seja, valores que, em tese, possuem maior probabilidade de recebimento, comparativamente aos demais casos.

Posto isso, e considerando as fragilidades operacionais e de monitoramento na apuração ou constituição do respectivo crédito fiscal constatadas pela DCG, eu considero apropriado sugerir seja recomendado aos órgãos responsáveis o incremento na adoção de medidas que propiciem maior eficiência na gestão da Dívida Ativa.

Prosseguindo, quanto aos *Royalties*, registro que eles importaram o montante de R\$ 3.986.608 mil no exercício de 2022, correspondente a um aumento de 53,34% em comparação com 2021 (R\$ 2.599.864 mil).

No que concerne à Desvinculação das Receitas dos Estados e Municípios (DREM), ressalto que, no exercício em exame, foi separado a esse título o montante de R\$ 1.314.438 mil, 35,55% superior à quantia reservada em 2021, de R\$ 969.707 mil.

Da importância reservada, foram liquidadas despesas de R\$ 1.202.724 mil.

Ainda, consigno que, em observância à recomendação exarada no Parecer das Contas de 2017 (TC-003546.989.17-9³⁵), o Governo do Estado não realizou o diferimento de receitas em 2022. Quanto ao seu estoque em 2022, no valor de R\$ 419,400 mil, tal montante foi 39,59% inferior ao verificado em 2021 (R\$ 694,288 mil).

Prosseguindo, no que concerne à Despesa, chama a atenção a diferença entre a despesa final autorizada, de R\$ 326,166 bilhões, e a realizada, de R\$ 311,551 bilhões, o que causou economia orçamentária da ordem de R\$ 14,615 bilhões, ou 4,48%. Tal resultado foi inferior ao verificado em 2021, em que houve o registro de economia orçamentária equivalente a 4,96%.

³⁵ "Abstenha-se de proceder ao diferimento de receitas, devendo os saldos existentes ao final de cada exercício retornarem à alínea da receita originária objeto da sua vinculação".



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



No que tange ao cancelamento de restos a pagar, informa a DCG que o seu valor em 2021, que foi de R\$ 1.326.416 mil, aumentou para R\$ 3.289.941 mil em 2022 (acréscimo de 148,03%).

A Dívida Fundada Interna, que engloba as obrigações e compromissos assumidos pelo Poder Público em face de terceiros, visando a atender o desequilíbrio orçamentário ou os financiamentos de obras e serviços, totalizou R\$ 274,757 bilhões em 2022, sendo 4,15% superior à do exercício precedente (R\$ 263,811 bilhões).

A majoritária parcela desses débitos correlaciona-se ao Programa de Reestruturação e de Ajuste Fiscal, fundamentado na Lei Federal nº 9.496/97³⁶.

Acerca dessa matéria, inicialmente, pertinente rememorar que, em 2020, com a edição da Lei Complementar Federal nº 173/2020, em razão da pandemia de COVID-19, houve suspensão do pagamento da dívida contratada entre a União e o Estado com amparo na Lei Federal nº 9.496/97, e na Medida Provisória nº 2.192-70, de 24/08/2001.

Antes do advento de referido diploma legal, o Estado de São Paulo havia ingressado no STF com uma Ação Cautelar de Urgência em Caráter Antecedente de Ação Civil Originária (ACO 3363), pleiteando a suspensão do pagamento das parcelas do acordo da dívida, firmado conforme a Lei nº 9.496/97, tendo desistido de seu prosseguimento por se tratar de condição para o enquadramento nos benefícios de referida Lei.

Por conseguinte, no exercício de 2020, houve o pagamento das parcelas previstas para janeiro e fevereiro, devendo o valor não pago da dívida (março a dezembro de 2020) ser aplicado preferencialmente em ações de combate à COVID-19, com incorporação do saldo devedor a partir de janeiro de 2022, devidamente atualizado pelos encargos financeiros contratuais de adimplência, para pagamento pelo prazo remanescente de amortização dos contratos.

³⁶ Estabelece critérios para a consolidação, a assunção e o refinanciamento, pela União, da dívida pública mobiliária e outras que específica, de responsabilidade dos Estados e do Distrito Federal.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

Nesse contexto, em 2022, o saldo devedor do Acordo da Dívida atingiu o montante de R\$ 256,386 bilhões, observando-se aumento da ordem de 4,67% em relação ao ano anterior (R\$ 244,950 bilhões), e de 450,36% do valor inicial do contrato assinado em 1997 (R\$ 46,585 bilhões).

A par disso, a DCG informou que a Secretaria da Fazenda e Planejamento projetou que, até 2047, o Estado de São Paulo desembolsará R\$ 672 bilhões com o serviço da dívida, sendo R\$ 456 bilhões em pagamentos do principal e R\$ 216 bilhões em encargos, podendo-se estimar que a dívida decorrente da Lei Federal nº 9.496/1997 chegará ao custo total de aproximadamente R\$ 1,05 trilhão.

Posto isso, tendo em conta a expansão da dívida, eu corroboro a proposta de recomendação efetuada pela DCG para que *“a gestão estadual promova a realização de estudos específicos de acompanhamento da dívida pública, realizado por equipe interdisciplinar que permita o melhor controle e análise sobre endividamento público, principalmente no aspecto de viabilidade de liquidação da dívida com a União até o fim do contrato em 2047”*.

Relativamente ao resultado obtido pelo Governo de São Paulo na análise de Capacidade de Pagamento (CAPAG) dos entes Federativos realizada pelo Ministério da Fazenda, a DCG apurou que as pontuações atingidas pelo Governo são suficientes para que o Estado consiga contrair novos empréstimos com garantia da União, conforme o inciso I do art. 12 da Portaria MF nº 501, de 23/11/2017³⁷.

Outrossim, conforme constatado pela DCG, o Governo do Estado cumpriu as metas a que se refere o art. 2º, Lei Complementar nº 9.496/1997³⁸.

³⁷ Art. 12. São elegíveis à concessão de garantia da União, relativamente aos riscos do Tesouro Nacional, operações de crédito deentes subnacionais que, além atenderem aos artigos 7º e 9º, atenderem a pelo menos um dos seguintes requisitos:

I - seja pleiteada por Unidade da Federação que tenha capacidade de pagamento calculada e classificada como A ou B, nos termos do art. 3º.

³⁸ Art. 2º. O Programa de Reestruturação e de Ajuste Fiscal, além dos objetivos específicos para cada unidade da Federação, conterà, obrigatoriamente, metas ou compromissos quanto a:

I - dívida consolidada;

II - resultado primário, entendido como a diferença entre as receitas e despesas não financeiras;

III - despesa com pessoal;

IV - receitas de arrecadação própria;

V - gestão pública; e

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

Ainda em relação à dívida com a União, a DCG procedeu à análise dos critérios e contabilização das perdas de ICMS incorridas pelo Estado de São Paulo, decorrentes da Lei Complementar Federal nº 194/2022, que, ao estabelecer que a alíquota de ICMS incidente sobre combustíveis, energia elétrica e comunicações não poderia ser superior à das operações em geral, permitiu aos Estados e ao Distrito Federal, para compensar as perdas estaduais de arrecadação decorrentes das reduções das alíquotas de combustíveis, a compensação com parcelas da dívida administrada pela Secretaria do Tesouro Nacional sem necessidade de aditivo contratual e no montante que exceder ao percentual de 5% em relação à arrecadação do tributo no ano de 2021.

Segundo verificado pela DCG, a perda de arrecadação pelo Estado de São Paulo em decorrência da Lei Complementar Federal nº 194/2022 foi de R\$ 4,60 bilhões até dezembro de 2022, a ser compensada no montante devido de Dívida Pública com a União. Dessa quantia, a participação dos municípios representa R\$ 1,15 bilhão, do qual R\$ 230,24 milhões foram repassados diretamente ao FUNDEB do Estado de São Paulo, conforme informado pela Secretaria da Fazenda e Planejamento.

Relativamente ao registro contábil da perda de arrecadação de ICMS decorrente da aludida Lei Complementar, a DCG constatou que os registros de pagamentos mensais da dívida com a União efetuados no Sistema SIAFEM divergiam dos valores dos pagamentos mensais controlados por planilhas pela Secretaria da Fazenda e Planejamento, o que foi motivado pelos registros contábeis das parcelas de pagamento do empréstimo, a partir do mês de agosto, terem ocorrido de forma líquida, sem o devido registro dos valores das incorporações (encargos da dívida) e dos pagamentos (apropriações) dos juros e amortizações. Lançamento de ajuste ocorreu em dezembro, acertando os lançamentos anteriores.

Por conseguinte, a DCG propôs que a Secretaria da Fazenda e Planejamento fosse orientada a, *“caso ocorram novos valores a serem compensados*

VI - disponibilidade de caixa.

Parágrafo único. Os Programas de Reestruturação e de Ajuste Fiscal de que trata esta Lei adotarão os mesmos conceitos e definições contidos na Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

decorrentes da Lei Complementar Federal nº 194/2022, que sejam observados os ditames da Norma Brasileira de Contabilidade NBC TSP 14 – Custos de Empréstimos e o Princípio da Competência para que os saldos contábeis reflitam, de forma fidedigna e tempestiva, a posição patrimonial da conta contábil 2.1.2.1.3.04.01- DV 001086 (empréstimo com a União decorrente da Lei nº 9.496/97)”, cujo entendimento eu perfilho.

Quanto aos Débitos Consolidados Externos, esses somaram R\$ 28,503 bilhões em 2022, 7,39% inferiores ao montante verificado em 2021 (R\$ 30,778 bilhões).

Passando à análise do dispêndio com Propaganda e Publicidade, saliento que, no exercício em exame, tal montante importou R\$ 244,034 milhões, correspondendo a um decréscimo na ordem de 28,46% em relação aos congêneres gastos de 2021, se considerada a atualização da despesa pelo IPCA (R\$ 341,139 milhões).

Já as despesas com publicidade legal foram de R\$ 2,965 milhões, 28,13% superiores às do exercício anterior (R\$ 2,314 milhões).

A propósito, relativamente à análise de Restrições de Último Ano de Mandato, depreendo do exame efetuado pela DCG sobre a matéria que, em geral, houve cumprimento das regras aplicáveis – *no caso, das estabelecidas nos arts. 21³⁹ e*

³⁹ Art. 21. É nulo de pleno direito:

I - o ato que provoque aumento da despesa com pessoal e não atenda:

a) às exigências dos arts. 16 e 17 desta Lei Complementar e o disposto no inciso XIII do caput do art. 37 e no § 1º do art. 169 da Constituição Federal; e

b) ao limite legal de comprometimento aplicado às despesas com pessoal inativo;

II - o ato de que resulte aumento da despesa com pessoal nos 180 (cento e oitenta) dias anteriores ao final do mandato do titular de Poder ou órgão referido no art. 20;

III - o ato de que resulte aumento da despesa com pessoal que preveja parcelas a serem implementadas em períodos posteriores ao final do mandato do titular de Poder ou órgão referido no art. 20;

IV - a aprovação, a edição ou a sanção, por Chefe do Poder Executivo, por Presidente e demais membros da Mesa ou órgão decisório equivalente do Poder Legislativo, por Presidente de Tribunal do Poder Judiciário e pelo Chefe do Ministério Público, da União e dos Estados, de norma legal contendo plano de alteração, reajuste e reestruturação de carreiras do setor público, ou a edição de ato, por esses agentes, para nomeação de aprovados em concurso público, quando:

a) resultar em aumento da despesa com pessoal nos 180 (cento e oitenta) dias anteriores ao final do mandato do titular do Poder Executivo; ou

b) resultar em aumento da despesa com pessoal que preveja parcelas a serem implementadas em períodos posteriores ao final do mandato do titular do Poder Executivo.

§ 1º As restrições de que tratam os incisos II, III e IV:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



42⁴⁰, ambos da LRF, e no art. 73, inciso VII, da Lei Federal nº 9.504/97⁴¹, conforme delimitado em seu relatório, para o qual eu me remeto - com exceção da disposição contida no art. 73, inciso VI, alínea “b”, da Lei Federal nº 9.504/97⁴², em razão do empenhamento de valores com publicidade a partir de 05/07/2022.

Acerca dessa questão, noticiou a DCG que a Secretaria de Comunicação esclareceu haver um espaço de tempo entre a execução de alguns serviços de publicidade e o seu pagamento decorrente da grande quantidade dos veículos para os quais são distribuídas as peças publicitárias, dos prestadores de serviços complementares contratadas pelas agências de publicidade e o volume de documentos necessários para comprovação da regular execução dos serviços.

A par de tais informações, a DCG procedeu à análise amostral de despesas com serviços de publicidade de utilidade pública em 2022, tendo verificado que a veiculação das campanhas “Carteirinha cheia de vacina”, “Varíola dos Macacos” e “Vacinação em dia” foram devidamente autorizadas pelo Tribunal Regional Eleitoral, e

I - devem ser aplicadas inclusive durante o período de recondução ou reeleição para o cargo de titular do Poder ou órgão autônomo; e

II - aplicam-se somente aos titulares ocupantes de cargo eletivo dos Poderes referidos no art. 20.

§ 2º Para fins do disposto neste artigo, serão considerados atos de nomeação ou de provimento de cargo público aqueles referidos no § 1º do art. 169 da Constituição Federal ou aqueles que, de qualquer modo, acarretem a criação ou o aumento de despesa obrigatória.

40 Art. 42. É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício.

41 Nesse sentido, considerando a redação do inciso VII do art. 73 dada pela Lei nº 13.165, de 2015, que dispõe ser vedado “realizar, no primeiro semestre do ano de eleição, despesas com publicidade dos órgãos públicos federais, estaduais ou municipais, ou das respectivas entidades da administração indireta, que excedam a média dos gastos no primeiro semestre dos três últimos anos que antecedem o pleito”, conforme ilustrado pela DCG em seu relatório, já que, a despeito da modificação da redação de referido dispositivo legal ocorrida em 2022 com a edição da Lei nº 14.356 (que alterou a disposição do inciso VII para “empenhar, no primeiro semestre do ano de eleição, despesas com publicidade dos órgãos públicos federais, estaduais ou municipais, ou das respectivas entidades da administração indireta, que excedam a 6 (seis) vezes a média mensal dos valores empenhados e não cancelados nos 3 (três) últimos anos que antecedem o pleito”), o STF, por decisão emitida pelo E. Plenário em Sessão Virtual de 09/12/2022 a 16/12/2022 nas ADIs 7178 e 7182, deliberou no sentido de que as inovações trazidas por referido regramento não se aplicariam ao pleito de 2022, em virtude do princípio da anterioridade eleitoral.

42 Art. 73. São proibidas aos agentes públicos, servidores ou não, as seguintes condutas tendentes a afetar a igualdade de oportunidades entre candidatos nos pleitos eleitorais:

[...]

VI - nos três meses que antecedem o pleito:

[...]

b) com exceção da propaganda de produtos e serviços que tenham concorrência no mercado, autorizar publicidade institucional dos atos, programas, obras, serviços e campanhas dos órgãos públicos federais, estaduais ou municipais, ou das respectivas entidades da administração indireta, salvo em caso de grave e urgente necessidade pública, assim reconhecida pela Justiça Eleitoral.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



que a despesa atinente à campanha 'Vale do Futuro', no valor de R\$ 237.500,00, teve a respectiva nota fiscal emitida em 15/07/2022, veículo utilizado jornal "A Tribuna", com entrega/período em 26/06/2022 e data de lançamento da ordem bancária em 15/08/2022.

Ainda, a DCG efetuou análise dos valores constantes dos projetos iniciais informados nas Leis Orçamentárias Anuais de 2018 a 2022 do programa Comunicação Social, tendo verificado o aumento no orçamento dos gastos de publicidade no exercício de 2022 de 6,15% em relação a 2021, com destaque para a ação Publicidade Institucional no valor de R\$ 115.028.518, ou 55,94% do total.

De minha parte, Excelência, entendo que o lapso atinente ao descumprimento do art. 73, inciso VI, alínea "b", da Lei Federal nº 9.504/97, pode ser ressalvado, porquanto os gastos com publicidade e propaganda em 2022 foram inferiores aos realizados no exercício antecedente e à média a que se refere o art. 73, inciso VII, da Lei Federal nº 9.504/97, conforme disposto alhures, e que não há notícia de promoção pessoal do gestor, cumprindo enfatizar que o *caput* do art. 73 da Lei Federal nº 9.504/97 considera proibidas tais despesas quando *"tendentes a afetar a igualdade de oportunidades entre candidatos"*.

Sem embargo, eu corroboro as propostas de recomendação efetuadas pela DCG para que seja reforçada *"a necessidade de que o governo do Estado realize, em ano eleitoral, o acompanhamento e a devida observância dos limites legais da realização das despesas com publicidade"*, e para que *"o órgão central do Sistema de Comunicação, mantenha em seu poder os dados fáticos, técnicos e científicos que dão sustentação às mensagens de publicidade institucional, de caráter informativo, que vier a publicar"*.

Prosseguindo, a Contadoria Geral do Estado apresentou as demonstrações contábeis do exercício em análise no formato previsto no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP aplicável ao exercício de 2022, tendo sido implantado o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP desde o ano de 2014.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

A exemplo do ocorrido em 2021, verificou-se que, em 2022, pouco se avançou no processo de adoção das Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, conforme apurado pela DCG em seu relatório, para o qual eu me reporto, o que não se compatibiliza com a recomendação exarada no Parecer das Contas de 2021 para que, *in verbis*, “*envide esforços concretos e efetivos para apoio às equipes responsáveis pela implantação dos procedimentos e providências necessárias à adoção das regras contábeis convergentes às normas internacionais, conforme padrão contábil vigente no Brasil e determinado pelos órgãos reguladores e normatizadores da contabilidade aplicada ao setor público em especial quanto aos procedimentos que já se encontram com relevante atraso no cronograma: reconhecimento de créditos não tributários a receber, reconhecimento inicial e mensuração de bens imóveis, e reconhecimento e mensuração por competência de obrigações trabalhistas, previdenciárias, assistenciais, fornecedores e demais contas a pagar, além do devido reconhecimento dos passivos contingentes e outras provisões*”.

Destarte, eu corroboro a proposta de recomendação efetuada pela DCG para que “*a administração superior do governo estadual dedique especial apoio e atenção às equipes responsáveis por tamanho desafio*”.

Em relação ao Balanço Patrimonial Consolidado, verifica-se que o Patrimônio Líquido registrado em 2022 foi de -R\$ 635,537 bilhões, negatividade essa inferior à registrada em 2021, de -R\$ 669,692 bilhões.

Consoante anotado pela DCG em delimitada análise de aludida peça efetuada em seu relatório de instrução, para o qual eu me remeto, constatou-se deficiências relacionadas aos itens “Imobilizado”, “Investimentos” e “Provisões”, bem como na gestão financeira do Tesouro Estadual sobre o grupo contábil de “Caixa e Equivalentes de Caixa” e fragilidades que podem distorcer sua situação patrimonial⁴³.

Os achados acima referidos ensejaram propostas de melhorias pela DCG, cujo entendimento eu corroboro.

⁴³ Nesse caso, a DCG efetuou análise mais aprofundada em item próprio de seu relatório (“VIII.4 – Panorama Geral dos Controles de Caixa e Equivalentes de Caixa”), para o qual eu me reporto.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



A Demonstração das Variações Patrimoniais indicou superávit patrimonial equivalente de R\$ 34,4 bilhões, decorrente de uma Variação Patrimonial Aumentativa (receitas) superior às Variações Diminutivas (despesas), em 7,37%, considerando o regime de competência, sendo que, no exercício anterior, o resultado patrimonial também foi superavitário, no valor de R\$ 188,859 bilhões.

Conforme esclarecido nas Notas Explicativas do BGE relativamente a “Outras Variações Patrimoniais Diminutivas”, *in verbis*:

Cabem destaque neste grupo de informações o aumento em relação ao ano anterior no item “Diversas Variações Patrimoniais Diminutivas”, que alcançou o valor de R\$ 25.103.431.803 (R\$ 8.425.289.168 em 2021) representando 37,89% do total desse grupo. Neste item destaca-se os registros de execução de obras e instalações no montante de R\$ 9.228.404.726 e a movimentação de repasses obrigatórios por lei às Universidades e FAPESP no montante de R\$ 15.248.984.093.

A rubrica Constituição de Provisões contempla despesas com provisões de diversas naturezas, relacionadas a riscos trabalhistas, a benefícios previdenciários (provisão matemática previdenciária), a riscos fiscais, a riscos cíveis, a repartição de créditos, a riscos decorrentes de contratos, dentre outros. Destes, a provisão matemática previdenciária a longo prazo foi a mais influente na variação ao longo do ano com incremento de R\$ 2.004.565.289.

Em relação à Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido – DMPL, no exercício de 2022, verifica-se que as principais variações de saldos do Patrimônio Líquido de um exercício para o outro ocorreram nas contas de adiantamento para futuro aumento de capital, ajustes de avaliação patrimonial e resultados acumulados, tendo o BGE apresentado informações a respeito dessas alterações, conforme segue, *ipsis litteris*:

- Adiantamento para Futuro Aumento de Capital:

Retrata o saldo dos aportes financeiros realizados pelo Governo do Estado às suas empresas estatais para serem utilizados em investimentos, no exercício de 2022 representam R\$ 1.746.608.778.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL	EXERCÍCIO 2022
INST.PESQUISAS TECN.EST.DE S.P.S/A - IPT	27.263.477
COMPANHIA DOCAS DE SAO SEBASTIAO	286.717.920
COMPANHIA AMBIENTAL DO EST.DE S.PAULO - CETESB	800.000
CIA.PAULISTA DE TRENS METROPOLITANOS - CPTM	1.214.347.861
DESENVOLVIMENTO RODOVIARIO S.A. - DERSA	217.479.520
Total Geral	1.746.608.778

- Reserva de Capital:

Representam parcela do resultado econômico anual das empresas estatais dependentes estabelecido pela Lei das Sociedades Anônimas com o objetivo de reforçar o patrimônio da entidade. Em 2022 não houve movimentação de valor para esse grupo contábil e seu valor é de R\$ 78.929.564.

- Ajuste da Avaliação Patrimonial:

É o resultado do valor da avaliação dos bens em relação ao seu valor justo. Valor justo é o valor pelo qual um ativo poderia ser trocado, ou um passivo liquidado, entre duas. No exercício de 2022 a variação corresponde aos ajustes aplicados pela Companhia Paulista de Trens Metropolitanos CPTM cujo valor total no Estado representa R\$ 1.193.174.730.

- Reserva de Lucro/Demais Reservas:

Representam parcelas de valores do lucro líquido previstas na Lei das Sociedades Anônimas reservadas para reforçar o patrimônio líquido da Entidade. No exercício de 2022 atingiram R\$ 263.670 em Reservas de Lucro e R\$ 492.646.525 em Demais Reservas.

- Resultados Acumulados:

A composição e a movimentação de saldos do conjunto de informações do grupo contábil de resultados acumulados estão apresentadas a seguir:

COMPOSIÇÃO DO RESULTADO ACUMULADO			
DESCRIÇÃO	EXERCÍCIO 2021	MOVIMENTO	EXERCÍCIO 2022
Resultado de Exercícios Anteriores	929.156.461.767	-188.319.807.941	740.836.653.827
Resultado do Exercício	-188.860.707.641	154.430.775.550	-34.429.932.091
Ajustes de Exercícios Anteriores	539.177.508	971.312.523	1.508.943.987
Resultado Acumulado em 31.12.2022	740.834.931.634	-32.917.719.868	707.915.665.723

Ainda em relação ao DMPL, a DCG observou a ocorrência de procedimentos irregulares, que demandam correção, consistentes na ausência de demonstração, na coluna Resultados Acumulados, Linha Resultado do Exercício, do resultado obtido no ano de R\$ 34,4 bilhões, tendo sido apresentado o valor de R\$ 154,4 bilhões, que corresponde à diferença entre o resultado de 2022 e o resultado de 2021; e

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

na apresentação de itens do BGE com conceitos divergentes aos estabelecidos pelo Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), o que pode prejudicar o entendimento das informações, e a apuração dos valores pertinentes a cada conta.

Quanto ao Patrimônio Líquido do exercício de 2022, que, como exposto alhures, foi negativo em R\$ 635,537 bilhões, destaca-se que tal resultado teve como principal causa o montante do Passivo Atuarial, que vem sendo registrado desde o exercício de 2016 e, em 2022 soma R\$ 768 bilhões (R\$ 812 bilhões em 2021), constando dentro da conta de Resultados Acumulados.

No tocante ao Balanço Financeiro, observa-se que o Resultado Financeiro passou de R\$ 32,27 bilhões de superávit em 2021 para R\$ 6,718 bilhões de superávit em 2022, representando um decréscimo de 79% em relação ao exercício anterior.

Segundo consignado no BGE, essa variação financeira negativa decorreu de expressivo aumento dos dispêndios de 2022 comparado a 2021, notadamente do acréscimo de gastos orçamentários, no valor de R\$ 48.085.542.632 (16,07%), e dos extraorçamentários, no valor de R\$ 21.596.394.941 (99,48%).

A par disso, conquanto tenha ocorrido aumento no disponível de 7,80% em relação ao exercício anterior, tal acréscimo foi menos expressivo que o apresentado de 2020 para 2021, quando houve impacto das medidas da Lei Complementar Federal nº 173/2020 e da Lei Estadual nº 17.293/2020, como a transferência de recursos na forma de auxílio financeiro para ações de enfrentamento à pandemia COVID-19, objetivando a mitigação de seus efeitos financeiros, e a suspensão do pagamento das dívidas e medidas de ajuste fiscal e equilíbrio das contas públicas estabelecida.

Quanto à Demonstração dos Fluxos de Caixa – DFC, verifica-se que o fluxo das atividades operacionais está contribuindo com o caixa do tesouro em R\$ 45,8 bilhões, enquanto os fluxos de investimentos e de financiamentos consumiram R\$ 28,3 bilhões e R\$ 5,3 bilhões, respectivamente, reduzindo o fluxo para R\$ 12,1 bilhões.

Em comparação com a geração líquida de caixa de 2021, houve diminuição em 2022 no valor total de R\$ 13,4 bilhões (52,53%), que foi impulsionada,

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

principalmente, por desembolsos relacionados ao fluxo de caixa das atividades de investimento.

No que tange ao atendimento à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), cujo acompanhamento foi instruído e bem delimitado no Acessório 3 (TC-005399.989.22-7), primeiramente, destaco que, dentro do gasto orçamentário global (R\$ 311,551 bilhões), a Despesa com Pessoal do Poder Executivo Estadual consumiu R\$ 86,901 bilhões, representando 27,89% daquele montante ou 37,93% da RCL (R\$ 229,117 bilhões⁴⁴), patamar que se harmoniza com a limitação estatuída no art. 20, inciso II, da LRF⁴⁵ (49%).

Por oportuno, ressalto que não foram consideradas no cálculo da despesa de pessoal as parcelas de gastos com pessoal referentes aos contratos com as Organizações Sociais, em conformidade com o disposto no Decreto Legislativo nº 79, de 30/06/2022, que sustou a Portaria STN nº 377/2020.

Ainda, saliento que, em atendimento às determinações do Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF e à orientação contida na Nota Técnica SDG nº 144, de 23/07/2018, houve exclusão, no cálculo da RCL, do valor da contribuição ao FUNDEB.

Não obstante, atenta às resoluções consignadas na Nota Técnica SDG nº 150, de 16/09/2019, a DCG, a título de informação, procedeu à apuração da participação da despesa com pessoal na RCL Ajustada considerando a inclusão dos recursos do FUNDEB, tendo verificado, nesse caso, que o percentual de dispêndios com pessoal seria de 36,25%.

⁴⁴ Para fins de cálculo da despesa com pessoal, não integrou a base de cálculo da RCL o montante das transferências obrigatórias da União relativas às emendas individuais e de bancadas de parlamentares (nos valores, respectivamente, de R\$ 102.476 mil e R\$ 245.626 mil), em conformidade com o disposto no art. 166, § 16, da Constituição Federal.

⁴⁵ Art. 20. A repartição dos limites globais do art. 19 não poderá exceder os seguintes percentuais:

[...]

II - na esfera estadual:

- a) 3% (três por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Estado;*
- b) 6% (seis por cento) para o Judiciário;*
- c) 49% (quarenta e nove por cento) para o Executivo;*
- d) 2% (dois por cento) para o Ministério Público dos Estados.*



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



De qualquer forma, em todos os cenários projetados, as despesas de pessoal do Poder Executivo Estadual sequer atingiram o limite de alerta estabelecido na LRF (de 44,10%).

Nesse ponto, destaco que a DCG informou não ter sido possível confrontar os registros contábeis de reconhecimento de despesa com pessoal com os registros de folha de pagamento, o que prejudicou obter evidência apropriada e suficiente de que a despesa com pessoal, originária do grupo de despesa 31- Pessoal e Encargos, reflete fielmente os lançamentos das folhas de pagamento da Administração Direta e respectiva despesa com pessoal publicada no Relatório de Gestão Fiscal. Tal apontamento foi objeto de proposta de recomendação pela DCG, para correção dos desacertos, cujo entendimento eu corroboro.

Prosseguindo na análise do atendimento à Lei de Responsabilidade Fiscal, destaco que, tendo em mira que as receitas de operações de crédito (R\$ 3.029.460 mil) foram inferiores às despesas de capital (R\$ 38.807.111 mil), sob minha percepção, houve sintonia com a conhecida “Regra de Ouro” do Direito Financeiro (art. 167, inciso III, da Constituição da República⁴⁶, e art. 176, inciso III, da Constituição Estadual⁴⁷).

Digno de nota, outrossim, que as operações de crédito (R\$ 3,029 bilhões) representaram 1,32% da RCL (R\$ 229,362 bilhões⁴⁸), cumprindo as barreiras da Resolução Senatorial nº 43/2001 (16%).

Registro, ainda, que o montante das receitas vindas da alienação de bens em 2022 foi de R\$ 60.802 mil, ao passo que as despesas pagas atingiram o montante de R\$ 48.972 mil.

⁴⁶ Art. 167. São vedados:

[...]

III - a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta.

⁴⁷ Art. 176 - São vedados:

[...]

III - a realização de operações de crédito que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com fim preciso, aprovados pelo Poder Legislativo, por maioria absoluta.

⁴⁸ Por oportuno, saliento que, para fins de apuração do limite de endividamento, o cálculo da RCL contém dedução das Transferências Obrigatórias da União relativas às emendas de individuais, nos termos do § 1º do art. 166-A da Constituição Federal.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

Consoante certificado no BGE, os recursos acima aludidos foram utilizados em conformidade com o disposto no art. 44, da LRF⁴⁹.

Com relação às Parcerias Público-Privadas – PPP, as despesas de contratos de PPP do Ente Federado no exercício de 2022, conforme consignado no Anexo 13 do RREO - Demonstrativo das Parcerias Público Privadas, totalizaram R\$ 4.508.587 mil, valor correspondente a 1,96% da RCL, atingindo percentual inferior ao limite estabelecido na Lei Federal nº 11.079/04⁵⁰, sendo que, da mesma forma, as despesas anuais desses contratos, previstas para os 10 anos, permaneceram abaixo do limite de 5% em cada um deles, conforme demonstrado no RREO do 6º Bimestre/2022.

Sobre a matéria, segundo anotado pela DCG, persiste diferença entre o montante registrado no Demonstrativo do RREO e o valor demonstrado pela execução orçamentária na modalidade de aplicação “67”, motivo pelo qual ela recomendou *“que o Governo Estadual envie esforços para a correta utilização dessa modalidade de aplicação entre os gestores desses contratos a fim de que as devidas despesas sejam corretamente contabilizadas e devidamente apresentadas no Anexo 13 do RREO”*, cujo entendimento eu perfilho.

Ainda, a DCG constatou haver ocorrido o desatendimento ao art. 3º, § 10, da Lei Estadual nº 11.688/2004⁵¹, dada a ausência de reuniões semestrais, na Assembleia Legislativa do Estado, para prestação de esclarecimentos sobre as

⁴⁹ Art. 44. É vedada a aplicação da receita de capital derivada da alienação de bens e direitos que integram o patrimônio público para o financiamento de despesa corrente, salvo se destinada por lei aos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos.

⁵⁰ Art. 28. A União não poderá conceder garantia ou realizar transferência voluntária aos Estados, Distrito Federal e Municípios se a soma das despesas de caráter continuado derivadas do conjunto das parcerias já contratadas por esses entes tiver excedido, no ano anterior, a 5% (cinco por cento) da receita corrente líquida do exercício ou se as despesas anuais dos contratos vigentes nos 10 (dez) anos subsequentes excederem a 5% (cinco por cento) da receita corrente líquida projetada para os respectivos exercícios.

§ 1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios que contratarem empreendimentos por intermédio de parcerias público-privadas deverão encaminhar ao Senado Federal e à Secretaria do Tesouro Nacional, previamente à contratação, as informações necessárias para cumprimento do previsto no caput deste artigo.

§ 2º Na aplicação do limite previsto no caput deste artigo, serão computadas as despesas derivadas de contratos de parceria celebrados pela administração pública direta, autarquias, fundações públicas, empresas públicas, sociedades de economia mista e demais entidades controladas, direta ou indiretamente, pelo respectivo ente, excluídas as empresas estatais não dependentes.

⁵¹ Art. 3º. § 10 - O Presidente do Conselho Gestor e o Secretário de Economia e Planejamento comparecerão, semestralmente, à Assembleia Legislativa, para, em reunião conjunta das Comissões de Economia e Planejamento, de Serviços e Obras Públicas e de Fiscalização e Controle, prestar esclarecimentos sobre as atividades do órgão e apresentar os resultados de parcerias auferidos no semestre.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

atividades do Conselho Gestor de PPP e apresentação dos resultados auferidos com as parcerias, o que foi objeto de proposta de recomendação pela DCG quanto à necessidade de seu cumprimento, cujo entendimento eu também corroboro.

Ponto de destacada relevância, o Resultado Primário configura o principal indicador de solvência fiscal do setor público, sendo obtido pela diferença entre as receitas e as despesas não financeiras, e indica a capacidade de pagamento do serviço da dívida.

O Resultado Primário realizado foi de R\$ 21,151 bilhões, o que representa 6,83% da receita primária realizada (R\$ 309,482 bilhões) sendo 24,16% superior ao resultado primário fixado como meta fiscal para o exercício de 2022 na LDO/2022 (R\$ 17,035 bilhões⁵²).

Acerca da matéria, oportuno consignar que desde 2017 o Anexo de Metas Fiscais da LDO vinha trazendo estimativas de resultado primário bem inferiores aos efetivamente alcançados, tanto que, em 2021, ao final do 6º bimestre, o resultado primário apurado foi quase três vezes maior que o reprogramado para 2021 por meio da LDO/2022 (R\$ 14.054 milhões), tendo constado no Parecer sobre as Contas de referido exercício, em decorrência, a seguinte recomendação à Secretaria da Fazenda e Planejamento, *in verbis*:

2.3.6. Resultado Primário: Realize análise quanto aos critérios adotados para estimação dos recursos primários, justificando o elevado saldo que, em 2021, representou mais de 3400% do Resultado Primário estimado pela Lei de Diretrizes Orçamentárias – Lei nº 17.286/2020.

Posto isso, verifica-se que a variação entre a meta fiscal preestabelecida e a realizada no ano em exame, de 24,16%, demonstra o esforço do Governo do Estado em aprimorar a projeção do Resultado Primário.

⁵² A Meta do Resultado Primário para o ano de 2022 foi prevista originalmente na LDO de 2022 (Lei Estadual nº 17.387/2021), em superávit de R\$ 17.035.000 mil. Porém, ela foi reprogramada pela LDO de 2023 (Lei Estadual nº 17.555, de 20/07/2022), para superávit de R\$ 13.302.000 mil.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



Quanto ao Resultado Nominal, o valor apurado pela metodologia acima da linha para fins de atendimento ao disposto no § 1º do art. 4º da LRF⁵³, até o 6º Bimestre/2022, foi negativo de R\$ 47.172 mil, e pode ser interpretado como a efetiva contribuição do Resultado Primário, para o aumento da dívida pública estadual.

Sobre a matéria, a DCG observou, *ipsis litteris*, que:

Apesar dos esclarecimentos que foram prestados sobre o item “Outros Ajustes” do Demonstrativo do Resultado Primário e Nominal do 6º bimestre, e com a republicação do demonstrativo, não foi possível validar o montante publicado sob esta rubrica.

[...]

De acordo com o MDF, demais valores que não tenham sido considerados nos itens anteriores, que impactam na variação da Dívida Consolidada e que sejam identificados como fatores de divergências entre os resultados primário e nominal calculados pelas metodologias “acima da linha” e “abaixo da linha”, devem ser incluídos nessa linha e os esclarecimentos correspondentes a tais valores devem constar em nota explicativa (MDF, 12ª. Edição - p.277 e 278). No Relatório do 6º bimestre republicado (BGE 2022, p. 246), esse valor ficou positivo de R\$ 12.043.254 mil e, a nota explicativa apresentada, replicada a seguir, não esclarece referido montante, o que se recomenda seja adotado doravante, em referido demonstrativo da LRF.

6) Em Outros Ajustes constam valores não discriminados nos demais itens do Ajuste Metodológico decorrentes dos critérios de apuração dos resultados nominal e primário, pelas metodologias acima da linha e abaixo da linha, tais como precatórios pagos, haveres financeiros e depósitos restituíveis e valores vinculados.

De minha parte, eu perfilho os retromencionados entendimento e proposta de recomendação externados pela DCG.

A Dívida Consolidada Líquida apurada no exercício de 2022 foi de R\$ 264,679 bilhões, correspondendo a 8,22% do Produto Interno Bruto (PIB) do Estado de São Paulo (R\$ 3,221 trilhões), e representando 1,15 vezes a RCL (de R\$ 229,362

⁵³ Art. 4º § 1º. Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



bilhões), conformando-se ao limite determinado na Resolução nº 40, de 20/12/01, do Senado Federal (até 2 vezes aquela receita⁵⁴).

No que concerne ao instituto da Concessão de Garantias, no 3º quadrimestre de 2022, o percentual apurado, de 2,23%, encontra-se devidamente ajustado aos limites de 22% e 32% da RCL, demonstrando o cumprimento do disposto no art. 9º da Resolução nº 43, alterado pela Resolução nº 3, de 02/04/02, ambas do Senado Federal⁵⁵.

Tendo em perspectiva o disposto no art. 167-A, introduzido pela Emenda Constitucional nº 109, de 15/03/2021⁵⁶, a DCG procedeu à apuração, no período de 12

⁵⁴ Art. 3º A dívida consolidada líquida dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, ao final do décimo quinto exercício financeiro contado a partir do encerramento do ano de publicação desta Resolução, não poderá exceder, respectivamente, a: (Vide Resolução nº 20, de 2003)

I - no caso dos Estados e do Distrito Federal: 2 (duas) vezes a receita corrente líquida, definida na forma do art. 2.

⁵⁵ Art. 9º O saldo global das garantias concedidas pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios não poderá exceder a 22% (vinte e dois por cento) da receita corrente líquida, calculada na forma do art. 4.

Parágrafo único. O limite de que trata o caput poderá ser elevado para 32% (trinta e dois por cento) da receita corrente líquida, desde que, cumulativamente, quando aplicável, o garantidor:

I - não tenha sido chamado a honrar, nos últimos 24 (vinte e quatro) meses, a contar do mês da análise, quaisquer garantias anteriormente prestadas;

II - esteja cumprindo o limite da dívida consolidada líquida, definido na Resolução nº 40, de 2001, do Senado Federal;

III - esteja cumprindo os limites de despesa com pessoal previstos na Lei Complementar nº 101, de 2000;

IV - esteja cumprindo o Programa de Ajuste Fiscal acordado com a União, nos termos da Lei nº 9.496, de 1997." (NR)

⁵⁶ Art. 167-A. Apurado que, no período de 12 (doze) meses, a relação entre despesas correntes e receitas correntes supera 95% (noventa e cinco por cento), no âmbito dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, é facultado aos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, ao Ministério Público, ao Tribunal de Contas e à Defensoria Pública do ente, enquanto permanecer a situação, aplicar o mecanismo de ajuste fiscal de vedação da: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

I - concessão, a qualquer título, de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração de membros de Poder ou de órgão, de servidores e empregados públicos e de militares, exceto dos derivados de sentença judicial transitada em julgado ou de determinação legal anterior ao início da aplicação das medidas de que trata este artigo; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

II - criação de cargo, emprego ou função que implique aumento de despesa; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

III - alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

IV - admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, ressalvadas: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

a) as reposições de cargos de chefia e de direção que não acarretem aumento de despesa; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

b) as reposições decorrentes de vacâncias de cargos efetivos ou vitalícios; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

c) as contratações temporárias de que trata o inciso IX do caput do art. 37 desta Constituição; e (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

d) as reposições de temporários para prestação de serviço militar e de alunos de órgãos de formação de militares; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

V - realização de concurso público, exceto para as reposições de vacâncias previstas no inciso IV deste caput; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



meses, da relação entre despesas e receitas correntes, tendo verificado que, no âmbito do Estado de São Paulo, ela foi de 82,88% até o 6º bimestre de 2022, ou seja, abaixo dos limites estabelecidos em referido dispositivo legal (95% e 85%).

Passo, agora, à análise da Renúncia de Receitas, que recebeu maior atenção, no âmbito das Contas do Governador, a partir do exame relativo ao exercício

VI - criação ou majoração de auxílios, vantagens, bônus, abonos, verbas de representação ou benefícios de qualquer natureza, inclusive os de cunho indenizatório, em favor de membros de Poder, do Ministério Público ou da Defensoria Pública e de servidores e empregados públicos e de militares, ou ainda de seus dependentes, exceto quando derivados de sentença judicial transitada em julgado ou de determinação legal anterior ao início da aplicação das medidas de que trata este artigo; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

VII - criação de despesa obrigatória; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

VIII - adoção de medida que implique reajuste de despesa obrigatória acima da variação da inflação, observada a preservação do poder aquisitivo referida no inciso IV do caput do art. 7º desta Constituição; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

IX - criação ou expansão de programas e linhas de financiamento, bem como remissão, renegociação ou refinanciamento de dívidas que impliquem ampliação das despesas com subsídios e subvenções; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

X - concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

§ 1º Apurado que a despesa corrente supera 85% (oitenta e cinco por cento) da receita corrente, sem exceder o percentual mencionado no caput deste artigo, as medidas nele indicadas podem ser, no todo ou em parte, implementadas por atos do Chefe do Poder Executivo com vigência imediata, facultado aos demais Poderes e órgãos autônomos implementá-las em seus respectivos âmbitos. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

§ 2º O ato de que trata o § 1º deste artigo deve ser submetido, em regime de urgência, à apreciação do Poder Legislativo. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

§ 3º O ato perde a eficácia, reconhecida a validade dos atos praticados na sua vigência, quando: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

I - rejeitado pelo Poder Legislativo; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

II - transcorrido o prazo de 180 (cento e oitenta) dias sem que se ultime a sua apreciação; ou (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

III - apurado que não mais se verifica a hipótese prevista no § 1º deste artigo, mesmo após a sua aprovação pelo Poder Legislativo. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

§ 4º A apuração referida neste artigo deve ser realizada bimestralmente. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

§ 5º As disposições de que trata este artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

I - não constituem obrigação de pagamento futuro pelo ente da Federação ou direitos de outrem sobre o erário; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

II - não revogam, dispensam ou suspendem o cumprimento de dispositivos constitucionais e legais que disponham sobre metas fiscais ou limites máximos de despesas. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

§ 6º Ocorrendo a hipótese de que trata o caput deste artigo, até que todas as medidas nele previstas tenham sido adotadas por todos os Poderes e órgãos nele mencionados, de acordo com declaração do respectivo Tribunal de Contas, é vedada: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

I - a concessão, por qualquer outro ente da Federação, de garantias ao ente envolvido; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

II - a tomada de operação de crédito por parte do ente envolvido com outro ente da Federação, diretamente ou por intermédio de seus fundos, autarquias, fundações ou empresas estatais dependentes, ainda que sob a forma de novação, refinanciamento ou postergação de dívida contraída anteriormente, ressalvados os financiamentos destinados a projetos específicos celebrados na forma de operações típicas das agências financeiras oficiais de fomento. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



de 2016 e, desde as Contas de 2017, tem sido apreciada pela DCG em item específico de seu relatório de instrução.

Sobre o tema, oportuno rememorar que, em razão dos vários desacertos apurados pela DCG⁵⁷, e tendo em conta as dificuldades de avaliação da matéria motivadas pelo não encaminhamento de documentos sob o argumento de “sigilo fiscal”, esta Corte de Contas, no Parecer das Contas de 2017 (TC-003546.989.17-9), houve por bem determinar à Secretaria de Estado da Fazenda, *in verbis*, que “*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*”.

Por ocasião do exame das Contas de 2018 (TC-006453.989.18-8), verificou-se que, embora tenha sido encaminhado, o Plano de Ação retromencionado carecia de adequações e melhorias em seu conteúdo.

Desde então, este Tribunal, amparado no valoroso trabalho efetuado pela DCG, tem acompanhado o aprimoramento de referido Plano e a implantação das providências nele estabelecidas, assim como tem se aprofundado nas apreciações dos benefícios existentes/concedidos e dos respectivos procedimentos adotados pelo Governo do Estado, tanto no que concerne ao planejamento quanto no que diz respeito à materialização e execução dos incentivos.

De lá para cá, apesar da constatação de algumas melhorias, apurou-se a persistência de lapsos inicialmente apurados, os quais foram ressalvados, notadamente, em função do não comprometimento da obtenção de resultados favoráveis no que concerne aos principais indicadores orçamentários e econômico-financeiros.

Sem embargo, diversas determinações e recomendações de correções e melhorias aos respectivos órgãos competentes foram exaradas por este Tribunal nos Pareceres sobre as Contas do Governador desde que o tema em referência passou a

⁵⁷ Entre os quais, em linhas gerais, destaco a existência de renúncias tributárias concedidas à revelia do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), concessões de benefícios pela via do Decreto, a precariedade de demonstrações e inconsistências das peças orçamentárias, em inobservância às respectivas disposições da LRF e da Constituição Federal, e ao entendimento assentado pelo STF.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



receber análise específica, sendo que, relativamente às Contas do exercício anterior (TC-004345.989.21-4), o quadro então verificado, embora não tenha ensejado a reprovação das respectivas Contas, fez com que a matéria em questão fosse objeto de “ressalva” - *juntamente com os itens “Saúde” e “Ensino”* – dadas as evidências de que as medidas de melhorias adotadas até então pelo Governo estavam aquém do determinado, tendo esta Corte de Contas, entre outras recomendações, exarado as seguintes determinações no tocante a esse tópico, *in verbis*:

1. RESSALVAS (E MEDIDAS CORRETIVAS INDICADAS AO GOVERNO DO ESTADO)

[...]

1.2. Renúncia de Receitas:

1.2.1. *Adote estratégia estruturada de desenvolvimento econômico, garantindo a existência de processo de planejamento que insira as renúncias de receitas em um contexto maior de gestão de políticas públicas e de promoção da competitividade e fomento ao desenvolvimento econômico e social, relacionando as renúncias de receitas a outras ferramentas de fomento.*

1.2.2. *Abstenha-se de conceder benefícios tributários sem a devida comprovação de atendimento à Lei de Responsabilidade Fiscal.*

1.2.3. *Garanta que os processos de concessão e modificação de benefícios fiscais e renúncias decorrentes, bem como seu monitoramento, avaliação e escrituração contábil, sejam abarcados pelas rotinas de trabalho do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo.*

1.2.4. *Institua processos de trabalho normatizados para a realização de estudos que demonstrem a pertinência dos benefícios tributários cogitados, abrangendo não apenas análises e informações de natureza fiscal, sob responsabilidade da Secretaria da Fazenda e Planejamento, mas também das relativas aos segmentos econômicos afetados, produzidas pelas áreas técnicas competentes, a fim de demonstrar a congruência entre a medida proposta e os resultados esperados.*

1.2.5. *Institua processos de trabalho normatizados que produzam estudos periódicos sobre os benefícios tributários vigentes, demonstrando a conveniência de sua continuidade, modificação ou exclusão.*

1.2.6. *Adote controles suficientes para gestão dos benefícios fiscais concedidos, de modo a identificar os valores renunciados e os contribuintes beneficiados pela medida.*



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



1.2.7. *Implemente, de fato, a totalidade das medidas previstas no Plano de Ação (elaborado em atendimento a determinação consignada no Parecer proferido sobre as contas do exercício de 2017).*

1.2.8. *Envolve os órgãos gestores das políticas públicas pertinentes ao setor econômico beneficiado, incluindo sua manifestação nos estudos de viabilidade técnica da renúncia, da efetividade e do impacto na política pública.*

Na análise empreendida no exercício em exame, primeiramente, destaco que a DCG verificou o retorno da negativa de informações sob a alegação de sigilo fiscal, em retrocesso a situação verificada nas Contas de 2021 - *que, em conformidade com o disposto no inciso IV ao § 3º do art. 198 do Código Tributário Nacional*⁵⁸, *deixou de suprimir informações sob tal alegação* – o que fez com que a DCG fosse forçada a reescrever os rumos da fiscalização planejada inicialmente.

Note-se que, a par do prejuízo à fiscalização de regularidade da renúncia de receitas, a defesa do sigilo fiscal não possui razão de ser, seja pela previsão contida no artigo do Código Tributário Nacional citado no parágrafo anterior, seja pela própria conduta pretérita do Governo do Estado, que, relativamente às Contas de 2021, como disposto alhures, havia deixado de sonegar informações a este Tribunal sob tal alegação, e, na LDO de 2023 (Lei Estadual nº 17.555, de 20/07/2022), reconheceu não ser aplicável o sigilo em informações pertinentes à renúncia fiscal cujo beneficiário seja pessoa jurídica⁵⁹.

Ainda em relação à impropriedade da alegação de sigilo fiscal, reporto-me às percucientes ponderações efetuadas pela Assessoria Técnica da área Jurídica, que, em seu parecer (evento nº 113.3), bem consignou, *in verbis*:

⁵⁸ Art. 198. § 3º. Não é vedada a divulgação de informações relativas a:

[...]

IV - incentivo, renúncia, benefício ou imunidade de natureza tributária cujo beneficiário seja pessoa jurídica.

⁵⁹ Com efeito, na nota de rodapé nº 1 do “Anexo I – Metas Fiscais – Estimativa e Compensação da Renúncia de Receita (Artigo 4º, § 2º, inciso V da Lei Complementar nº 101/2000)”, da LDO de 2023, consta a observação, *in verbis*, de que “*cabe observar que, com alteração promovida pela Lei Complementar 187/2021, o inciso IV acrescentado ao § 3º do artigo 198 do Código Tributário Nacional passou a excluir da vedação imposta pelo sigilo fiscal a divulgação de informações relativas a renúncia de natureza tributária cujo beneficiário seja pessoa jurídica, portanto deixou-se de adotar o procedimento antes necessário para a agregação de valores de ICMS no caso de alguns dispositivos e setores.*”



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



Por fim, considerando que a própria PGE fundamentou seu parecer (item 25) com dispositivo que tangencia o tema (inciso I do § 3º do art. 198⁶⁰), apresentando a decisão proferida pelo STF no Recurso Extraordinário nº 1.055.491 e argumentado que “ainda que o § 3º disponha que não é vedada a divulgação de informações relativas aos temas constantes dos seus incisos, o STF, quando da análise do inciso I, entendeu pela necessidade de transferência do sigilo nas representações fiscais para fins penais”, também gostaríamos de destacar em prol do nosso entendimento as disposições contidas no inciso II do § 3º, ressaltando que a hipótese do inciso I (representações fiscais para fins penais) é muito diversa das informações requeridas pela Diretoria de Contas do Governador, sendo que, na realidade, o nível de informações exigido para a consecução dos trabalhos pela DCG é muito mais próximo do inciso II do § 3º, relativo ao permissivo para a divulgação de inscrições na Dívida Ativa da Fazenda Pública, cuja divulgação é feita no sítio eletrônico⁶¹ da Procuradoria Geral do Estado, diretamente a toda a Sociedade, apresentando, inclusive, relação dos 500 maiores devedores por CNPJ.

Do exposto, por parte desta ATJ, corroboramos o entendimento da DCG de que o inciso IV do § 3º do art. 198 do CTN permite a divulgação de informações relativas a incentivo, renúncia, benefício ou imunidade de natureza tributária cujo beneficiário seja pessoa jurídica, não se confundindo com os casos previstos nos § 1º e § 2º do mesmo artigo relativos ao intercâmbio de informação sigilosa, nos quais a transferência de informação dá-se com a preservação de sigilo.

⁶⁰ Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades. (Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 1º Excetua-se do disposto neste artigo, além dos casos previstos no art. 199, os seguintes: (Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001)

I – requisição de autoridade judiciária no interesse da justiça; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

II – solicitações de autoridade administrativa no interesse da Administração Pública, desde que seja comprovada a instauração regular de processo administrativo, no órgão ou na entidade respectiva, com o objetivo de investigar o sujeito passivo a que se refere a informação, por prática de infração administrativa. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º O intercâmbio de informação sigilosa, no âmbito da Administração Pública, será realizado mediante processo regularmente instaurado, e a entrega será feita pessoalmente à autoridade solicitante, mediante recibo, que formalize a transferência e assegure a preservação do sigilo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 3º Não é vedada a divulgação de informações relativas a: (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

I – representações fiscais para fins penais; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

II – inscrições na Dívida Ativa da Fazenda Pública; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

III - parcelamento ou moratória; e (Redação dada pela Lei Complementar nº 187, de 2021)

IV - incentivo, renúncia, benefício ou imunidade de natureza tributária cujo beneficiário seja pessoa jurídica. (Incluído pela Lei Complementar nº 187, de 2021)

⁶¹ Disponível em: <http://www.portal.pge.sp.gov.br/divida-ativa/>. Acesso em 15/05/2023.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



A propósito, sobre o exame da matéria, a DCG asseverou não ser possível opinar, com razoável segurança, sobre diversos aspectos, entre os quais listou, *ipsis litteris*:

- a) *Fruição de benefícios fiscais em desacordo com a legislação instituidora e cumprimento de pré-requisitos necessários ao usufruto do benefício; ou, avaliação da adequação de ausência de exigências ou pré-requisitos ou contrapartidas socioeconômicas;*
- b) *Beneficiários da política fiscal de renúncia de receitas que não oferecem qualquer retorno socioeconômico à sociedade paulista ou, no mínimo, ao entorno geográfico e regional onde está situada;*
- c) *Entendimento das metodologias que justifiquem o direcionamento do benefício para contribuintes saudáveis financeiramente, em setores econômicos oligopolistas⁶² e com alta demanda, em detrimento de outros;*
- d) *Identificação e conhecimento dos critérios de escolha dos contribuintes e/ou setores merecedores de usufruir dos recursos públicos que foram renunciados, por vontade unilateral de seu governante⁶³;*
- e) *Percepção da fruição cumulativa indevida de benefícios fiscais;*
- f) *Fruição de benefícios fiscais por contribuinte incluso na dívida ativa e/ou com parcelamento de tributos rompido por inadimplência;*
- g) *Desvios de finalidade na concessão de benefícios;*

Além disso, diante do desconhecimento de quem são os beneficiários e dos montantes de recursos públicos que lhes foram destinados, também inviabiliza a realização de avaliações de efetividade desta política pública, dos impactos socioeconômicos dela decorrente e seu custo-benefício para a sociedade como um todo.

Portanto, neste aspecto, os trabalhos de fiscalização da renúncia de receitas retrocedem às limitações iniciais do trabalho.

A despeito das dificuldades de avaliação retromencionadas, a DCG procedeu a pormenorizada análise do tema, tendo efetuado achados – *alguns deles*

⁶² *Características de um mercado oligopolista: Em resumo, um mercado em oligopólio pode possuir algumas características determinantes, como: a) Um mercado composto por poucas empresas, normalmente apenas duas ou três; b) Estruturado em concorrência imperfeita (entre monopólio e concorrência perfeita); c) Existe uma interdependência entre as empresas, que dominam o mercado por possuírem uma produção eficiente e de custos controlados; d) A procura pelo produto ou serviço é concentrado nas mesmas empresas.*

⁶³ *Conforme relatado em item próprio do relatório de instrução, a renúncia fiscal tem-se dado, predominantemente, por Decreto do Poder Executivo, sem qualquer trâmite, para aprovação por lei, conforme determinado pelo artigo 150, § 6º da Constituição Federal.*



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



indicativos de discretas melhorias, a par da ocorrência (e persistência) de diversos desacertos - entre os quais eu destaco, em síntese:

- a partir da LDO de 2022, houve incremento substancial do Demonstrativo de Estimativa e Compensação de Renúncias, que, pela primeira vez, seguiu o modelo estabelecido pelo Manual de Demonstrativos Fiscais; entretanto, as medidas de compensação que foram indicadas na LDO de 2022, a saber, *“Impactos a serem considerados na estimativa de receita da Lei Orçamentária de 2022 nos termos do inciso I do art. 14 da Lei Complementar 101/2000 (LRF)”*, são irregulares e não possuem embasamento legal, haja vista que a LDO, quando elaborada em atendimento ao disposto no art. 4º, § 2º, inciso V, da LRF⁶⁴, já estima a renúncia de receitas e já prevê as respectivas medidas de compensação, devendo tal estimativa ser levada para os critérios de estimação da receita da LOA. Além disso, a DCG asseverou que o aludido demonstrativo permanece incompleto quanto ao detalhamento das taxas e não menciona as modalidades de anistias e remissões, inclusive as pertinentes a parcelamentos especiais, tendo ressaltado, quanto às medidas de compensação, a necessidade de apresentá-las quando houver a previsão de novas renúncias fiscais para o exercício atual e os dois seguintes;
- relativamente ao Demonstrativo Regionalizado da Renúncia de Receitas, pela primeira vez, o Estado elaborou o referido demonstrativo para o ICMS e IPVA na PLOA de 2022;
- a comparação entre os valores de previsão de receitas divulgados nas peças orçamentárias de 2022 não foi possível, pois as classificações adotadas no Demonstrativo de Metas Anuais da LDO não são as mesmas que estão sendo adotadas na LOA e PLOA;

⁶⁴ 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.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



- o Anexo de Metas Fiscais – Metas Anuais elaborado pelo Estado de São Paulo está em desconformidade com o modelo proposto pelo Manual da Secretaria do Tesouro Nacional, válido desde o ano de 2021;
- falta de coerência entre os valores de estimativa de renúncia de receitas apresentados nas LDOs de um ano para outro, com variações que alcançam 228% para 2022; 373% para 2023, e, para 2024, variação negativa de 48%, decorrente do lento processo de evolução das metodologias aptas para estimar a renúncia, controle “*ex-ante*”, e para avaliar o seu efeito depois, controle “*ex-post*”;
- a proporção de valores previstos de renúncia de ICMS na LDO comparado a arrecadação potencial prevista de ICMS permaneceu em patamares acima de 10%, e, a partir de 2022, esse percentual praticamente dobrou, chegando a representar no período 20,69% da arrecadação potencial prevista do Imposto, com previsão recorde em 2023 de R\$ 81,37 bilhões;
- assim como a previsão apresentada nas LDOs, os dados históricos para os gastos tributários não são consistentes, haja vista, por exemplo, que enquanto a LDO de 2021 divulgou o valor de gasto tributário de R\$ 14,54 bilhões para o ano de 2019, a LDO de 2022 divulgou o valor para o mesmo ano (2019) de R\$ 44,12 bilhões;
- em 2017 a renúncia fruída do ICMS (disponível na LDO de 2019) representou 10,61% da arrecadação potencial total de imposto ao final do ano, e, ao final de 2020, esse percentual mais que dobrou (23,40%);
- na análise comparativa dos valores estimados de renúncia com os valores dos gastos tributários fruídos apresentados nas LDOs seguintes, com a defasagem de 02 anos, também se verifica a discrepância de valores, o que evidencia que as mensurações apresentadas até o exercício de 2021 possuíam grave deficiência e resultaram por montantes de renúncia de receitas subestimados;
- em 2022 todos os benefícios foram instituídos por Decretos do Executivo, tratando-se de prática que procurou ser legitimada com o advento da Lei Estadual nº 17.293/2020,



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



mormente com a disposição de seu art. 23⁶⁵, que, segundo opinião emitida pela DCG, seria inconstitucional;

- o Departamento de Estudos de Política Tributária (DEPT), cujas atribuições foram estabelecidas no art. 68, do Decreto Estadual nº 66.457/2022⁶⁶, implementou em 2022 dois indicadores fiscais, o Indicador de *Market Share* e o Indicador de Faturamento, sendo que o primeiro exibe a participação das indústrias paulistas na venda para consumidores paulistas, e o segundo exibe o faturamento dos setores considerando as vendas e as transferências interestaduais. Conforme constatado pela DCG, tais indicadores são úteis para análise da situação econômica de cada setor e o comportamento de mercado, porém, não informam sobre os efeitos específicos das renúncias de receitas;

- há evidências de que os processos encaminhados pela Secretaria da Fazenda e Planejamento para o Governador não contaram com a juntada de estudos técnicos que

⁶⁵ Artigo 23 - A partir da publicação desta lei, os novos benefícios fiscais e financeiros-fiscais somente serão concedidos após manifestação do Poder Legislativo.

§ 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.

⁶⁶ Artigo 68 - O Departamento de Estudos de Política Tributária tem as seguintes atribuições:

I - realizar estudos, propostas e análises para subsidiar o planejamento e a formulação da política tributária;

II - assessorar o responsável pela Subsecretaria da Receita Estadual na análise da economia brasileira e paulista e no aprofundamento de temas considerados pertinentes para avaliação, elaboração e execução da política tributária do Estado;

III - em coordenação e com o apoio de outras unidades da Subsecretaria:

a) quantificar a renúncia de receita decorrente de benefícios de natureza tributária vigentes e estimar, em fase anterior à concessão, o impacto orçamentário-financeiro de benefícios propostos, informando se na concessão ou ampliação de benefício tributário da qual decorra renúncia de receita, a renúncia foi incluída nos demonstrativos previstos no inciso IV deste artigo ou se há medidas de compensação;

b) estimar a receita tributária, as receitas de royalties e de outras participações geradas pela exploração de petróleo, bem como o impacto na receita estimada decorrente da definição da utilização de crédito acumulado e de ressarcimento a contribuintes do ICMS pago antecipadamente pelo regime de substituição tributária;

IV - analisar a evolução das receitas tributárias, bem como elaborar demonstrativos e relatórios demandados pela Administração e pelos órgãos de controle, em especial os que devem ser incorporados às peças orçamentárias, com informações sobre a estimativa e compensação da renúncia de receita tributária;

V - avaliar a utilização gerencial das informações nos sistemas de interesse da Subsecretaria, orientando o desenvolvimento de sistemas de informação que apoiem a avaliação, formulação e execução da política tributária;

VI - executar convênios celebrados com órgãos e entidades, públicos ou privados, nacionais ou internacionais, em assuntos relacionados à tributação;

VII - acompanhar as proposições normativas relativas à tributação em tramitação na Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo e no Congresso Nacional.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



pudessem atestar a vantagem das medidas propostas frente a qualquer objetivo relacionado, ainda que genérico, e de que, mesmo fora dos processos que encaminharam as propostas de benefícios tributários, há poucos estudos técnicos no arquivo de referida Secretaria;

- a partir da utilização de dados da LDO de 2023, que detalha os gastos tributários de 2020, a DCG elaborou algumas análises em conjunto com a classificação prevista na Resolução SFP nº 51/2022, na tentativa de verificar em que objetivos ou setores foram destinados os valores renunciados, as quais serviram apenas para realização de algumas comparações, não sendo passíveis de verificação, diante da alegação de sigilo;

- permanecem sem divulgação os valores renunciados em favor de beneficiários de recurso público originário da renúncia de receitas tributárias, a par do descumprimento do disposto no art. 66, da LDO de 2022⁶⁷;

- não foi possível avaliar se o controle interno sobre os benefícios fiscais está sendo analisado pela Controladoria Geral do Estado, não se mostrando suficiente, para o cumprimento do disposto no Plano de Ação acerca desse aspecto, a atuação da Assistência Técnica de Controle de Benefícios Fiscais, já que não se trata de órgão independente da estrutura da Secretaria da Fazenda e Planejamento;

- em que pese a ressalva contida no Parecer Prévio das Contas de 2021, para que se implementasse, de fato, a totalidade das medidas previstas no Plano de Ação, a Secretaria da Fazenda e Planejamento reformulou novamente o Plano de Ação em 2022, alterando as ações que estavam pendentes em 2021 e firmando novos prazos de conclusão, tendo a DCG apurado, em resumo, que: a) os eixos A e B estão concluídos, com ressalva, porém, diante de recomendação de que benefícios com período de vigência superior a 02 anos deveriam ter renovados os estudos de impacto orçamentário e indicação de medidas de compensação ou comprovação de que foram considerados na estimativa de receita da LOA; b) os prazos do novo Plano de Ação

⁶⁷ Artigo 66- O Poder Executivo adotará providências com vistas à elaboração de metodologia de acompanhamento e avaliação dos benefícios tributários, incluindo o cronograma e a periodicidade das avaliações, com base em indicadores de eficiência, eficácia e efetividade e dará publicidade aos resultados das avaliações, respeitando, quando for o caso, o sigilo das informações.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

foram prorrogados e agora se estendem até dezembro de 2025 (Ação C.8); c) das ações revisadas em 2022, três foram apontadas como concluídas até o encerramento do relatório (Ações B.3, C.2 e E.2); d) o eixo C está comprometido, pois a revisão do Plano de Ação designou como responsáveis pelo controle interno o Gabinete da Secretaria da Fazenda e Planejamento (GS) e a Assistência Técnica de Controle de Benefícios Fiscais (ATCBF), sendo que a recomendação deste Tribunal é pela adoção de um controle interno independente, vinculado diretamente ao chefe do Poder Executivo, sem prejuízo do controle interno da Secretaria ou seja, a atuação deve ser da Controladoria Geral do Estado;

- o Plano de Ação apresentou poucos resultados práticos desde que foi firmado em 2018, sendo que suas constantes alterações e prorrogações dificultaram o alcance dos objetivos propostos, em desatendimento, mais uma vez, à determinação emitida no Parecer das Contas do Governador.

Em razão dos achados acima referidos, a DCG efetuou propostas de correções e melhorias, cujo entendimento eu perfilho.

Aliás, relativamente à apuração de concessão de benefícios fiscais por meio de Decreto do Poder Executivo, conquanto a DCG não tenha efetuado propostas de correção, propriamente ditas, em relação a esse aspecto, reputo oportuno consignar que, referentemente à aplicação das disposições da Lei Estadual nº 17.293/2020, mormente a estabelecida no supracitado art. 23, restou assentado no r. voto condutor do Parecer das Contas de 2021 (TC-004345.989.21-4), *in verbis*, que “*esta Corte não detém competência para recusar-lhe eficácia, tendo em vista que, conforme já indicado anteriormente, a partir do julgamento do Mandado de Segurança nº 35.500/DF, em 13-04-2021, o STF decidiu que os Tribunais de Contas, por não exercerem função jurisdicional, não estão autorizados a deliberar sobre a constitucionalidade dos atos normativos expedidos pelos entes submetidos à sua ação fiscalizatória*”.

A par disso, consta no relatório da DCG a informação de que, *ipsis litteris*, “*os artigos 22 e 23 da Lei nº 17.293/2020 foram objeto da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2250266-75.2020.8.26.0000, proposta pela Federação das Indústrias do Estado de São Paulo – FIESP, em cuja decisão o órgão Especial do E.*

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo reconheceu, por unanimidade, a ausência de qualquer vício material de inconstitucionalidade em ambos os dispositivos”.

Ainda, a título de informação, ressalto que o art. 22, da Lei Estadual nº 17.293/2020, foi recentemente revogado pela Lei Estadual nº 17.627, de 07/02/2023.

Dessa forma, tenho por prejudicada qualquer censura quanto à concessão de benefícios fiscais por meio de Decreto amparada em previsão contida no art. 23, da Lei Estadual nº 17.293/2020. No que concerne ao art. 22, desse mesmo diploma legal, compreendo que eventuais efeitos decorrentes de sua revogação deverão ser analisados no exame das Contas de 2023.

A par disso, eu corroboro as considerações efetuadas pela Assessoria Técnica da área Jurídica, que, em sua manifestação (evento nº 113.3), chamou a atenção para o fato de que haveria necessidade de segregação dos regramentos relativos ao IPVA (Decretos nº 66.470/22 e nº 67.381/22), dos demais Decretos relativos ao ICMS, visto que, *ipsis litteris*, “o Decreto nº 66.470/22⁶⁸ apenas regulamenta o disposto no § 3º do artigo 13-A da Lei nº 13.296, de 23 de dezembro de 2008, com redação dada pela Lei nº 17.473, de 16 de dezembro de 2021, sendo que a isenção do IPVA para os casos em que especifica foi concedida pelo artigo 13-A9 da Lei nº 13.296/08”, e “o Decreto nº 67.381/22⁶⁹ fixou o calendário para pagamento do IPVA relativamente ao exercício de 2023 e o percentual de desconto para pagamento integral e parcelado”, sendo que “as regras gerais relativas ao pagamento e ao desconto foram estabelecidas pelo art. 21⁷⁰, § 3º e art. 22⁷¹, § 1º, da já citada Lei nº 13.296/08”, “a

⁶⁸ DECRETO Nº 66.470, DE 01 DE FEVEREIRO DE 2022

Disciplina as condições para a concessão do direito à isenção do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA à pessoa portadora de transtorno do espectro do autismo ou com deficiência física, sensorial, intelectual ou mental, enquanto não estiver regulamentada a avaliação biopsicossocial, e dá outras providências

JOÃO DORIA, Governador do Estado de São Paulo, no uso de suas atribuições legais e tendo em vista o disposto no § 3º do artigo 13-A da Lei nº 13.296, de 23 de dezembro de 2008, com redação dada pela Lei nº 17.473, de 16 de dezembro de 2021

⁶⁹ DECRETO Nº 67.381, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2022

Fixa o calendário para pagamento do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA relativamente ao exercício de 2023 e o percentual de desconto para pagamento integral e parcelado.

⁷⁰ Artigo 21 - O imposto do veículo usado será devido anualmente na data da ocorrência do fato gerador e deverá ser pago à vista no mês de fevereiro ou em parcelas mensais, iguais e consecutivas, vencível a primeira no mês de janeiro e as demais nos meses subsequentes, desde que a primeira seja recolhida integralmente no respectivo vencimento e o valor de cada parcela seja equivalente a, no mínimo, 2 (duas) UFESPs do mês do recolhimento. (...)

§ 3º - Sobre o valor do imposto recolhido integralmente em parcela única ou parceladamente poderão ser concedidos descontos conforme disciplina a ser fixada pelo Poder Executivo.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



fixação do prazo de pagamento de tributo e desconto não são matérias reservadas à lei, por não integrar a regra matriz de incidência tributária, podendo ser regulamentadas por decreto, conforme interpretação sistemática do art. 97⁷², combinado com o art. 160⁷³, parágrafo único e com o art. 96⁷⁴, todos do Código Tributário Nacional”, e “o desconto para antecipação de pagamento de tributo não se enquadra perfeitamente em nenhuma hipótese considerada como renúncia de receita prevista no § 1º do art. 14⁷⁵ da LRF”.

Quanto aos demais aspectos apurados pela DCG, observo que, de fato, a despeito da ocorrência de algumas melhorias, como, por exemplo, as verificadas em relação à elaboração dos Demonstrativos de Estimativa e Compensação de Renúncias de Receitas e o Regionalizado da Renúncia de Receitas, conforme disposto alhures, os desacertos anotados evidenciam a persistência de lapsos constatados em exames de Contas Anuais precedentes, com a agravante, no caso das Contas em apreço, do

- §§ 3º ao 5º com redação dada pela Lei nº 17.473, de 16/12/2021, com efeitos a partir de 01/01/2022.

⁷¹ Artigo 22 - O recolhimento do imposto, relativamente a veículo novo, deverá ser efetuado integralmente no prazo de 30 (trinta) dias contados: (...)

§ 1º - Sobre o valor do imposto recolhido integralmente até o 5º (quinto) dia útil posterior à data da emissão da Nota Fiscal referente à aquisição do veículo novo, ou à data em que o mesmo tenha sido incorporado ao ativo permanente, poderá ser concedido desconto a ser fixado pelo Poder Executivo.

⁷² Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

⁷³ Art. 160. Quando a **legislação tributária não fixar o tempo do pagamento**, o vencimento do crédito ocorre trinta dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento.

Parágrafo único. A **legislação tributária pode conceder desconto pela antecipação do pagamento**, nas condições que estabeleça.

⁷⁴ Art. 96. A expressão **"legislação tributária" compreende** as leis, os tratados e as convenções internacionais, **os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes**.

⁷⁵ 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: (...)

§ 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.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



retorno da alegação de sigilo fiscal para o não fornecimento de informações relacionadas à matéria.

Nesse ponto, rememoro que, apesar da conclusão pela aprovação das Contas de 2021, o r. voto condutor do Parecer emitido no TC-004345.989.21-4 consignou a seguinte ressalva em relação à matéria “Renúncia de Receitas”, *in verbis*:

*Diante de todo o exposto, entendo apropriado traduzir a questão em seus devidos termos: mesmo diante da possibilidade real de apropriação privada de vultosas somas de recursos públicos, mediante a fruição de benefícios fiscais, o Governo do Estado negligenciou, por mais um ano, as medidas indispensáveis para apurar a efetiva ocorrência desse tipo de irregularidade, a despeito da inexistência de qualquer obstáculo efetivamente capaz de inviabilizar sua introdução, mantendo inalteradas as condições que favorecem a ocorrência de desfalques ao erário que podem ter somado, apenas nos últimos cinco exercícios, algumas dezenas de bilhões de reais. Por essa razão, para que não se associe, de nenhuma maneira, a esse tipo de resultado, entendo que esta Corte deva conceder ao Governo do Estado a **oportunidade derradeira** para que, ainda no exercício em curso, implemente a maior parte das medidas previstas em seu Plano de Ação, elaborado em atendimento às recomendações formuladas, inicialmente, em 2017, alertando que a reiteração do comportamento negligente observado nos últimos exercícios ou a introdução de ações de caráter meramente procrastinatório conduzirão, independentemente do cometimento de outras irregularidades, ao juízo desfavorável às próximas contas apresentadas pelo Governo do Estado (g.n.).*

Como destacado acima, no voto condutor do Parecer das Contas de 2021 houve emissão de alerta no sentido de que a reiteração do comportamento negligente observado nos últimos exercícios ou a introdução de ações de caráter meramente procrastinatório relacionados à matéria “Renúncia de Receitas” conduziram à reprovação das Contas futuras.

A par disso, relembro que esta SDG havia se manifestado pela emissão de parecer desfavorável à aprovação das Contas de 2021, tendo consignado como uma das causas para tal opinião a inobservância de determinações efetuadas há anos por este Tribunal no que concerne à matéria “Renúncia de Receitas”, mormente por haver compreendido, naquele momento, que a higidez das Contas estaria comprometida pelo descumprimento de patamares mínimos do Ensino, principalmente no que tange à

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

utilização da integralidade dos recursos do FUNDEB em despesas elegíveis no Ensino e à aplicação de 70% desse montante em despesas com profissionais da Educação Básica.

Ocorre que, a par do entendimento assentado no Parecer das Contas de 2021 pelo respeito, no geral, às normas constitucionais, legais e regulamentares que disciplinam a execução dos orçamentos públicos estaduais, com subsequente aprovação das Contas, observo que condição similar também se verifica nas Contas em exame, conforme disposto ao longo desta manifestação.

Ademais, embora seja evidente a reiteração de falhas verificadas em exercícios precedentes, e ainda que, como disposto alhures, a Secretaria da Fazenda e Planejamento tenha reformulado novamente o Plano de Ação em 2022, com prorrogações de prazos que se estendem até dezembro de 2025, creio não ser possível aferir de forma segura, pelos elementos constantes dos autos, tratar-se tal procedimento de medida meramente procrastinatória adotada pela Administração.

Posto isso, sem deixar de corroborar os apontamentos efetuados pela DCG e de reconhecer a relevância desses achados e a necessidade de adoção de providências de melhorias com a maior urgência, entendo que os lapsos constatados no exame da matéria “Renúncia de Receitas” não se mostram suficientes para ensejar a reprovação das Contas em apreço, haja vista a ausência de constatação de efetivo prejuízo ao equilíbrio da execução orçamentária e de comprometimento dos principais limitadores constitucionais e legais, assim como de elementos que, estreme de dúvidas, certifiquem haver ocorrido a introdução de ações meramente procrastinatórias pela Administração Pública Estadual.

A propósito, justamente por reconhecer a importância da matéria para a gestão pública estadual, e por verificar fazer-se mister a implantação de providências de melhorias com a maior brevidade possível, creio que, neste momento, a adoção de procedimentos voltados ao incremento do acompanhamento da evolução do cumprimento do Plano de Trabalho e das determinações deste Tribunal poderá se mostrar mais efetiva para o aprimoramento da gestão da renúncia de receitas pelo



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



Estado do que a reprovação das Contas em exame em razão dos desacertos verificados.

Nesse ponto, observo que, para além da apuração de falhas e censura a condutas, a atuação deste Tribunal na fiscalização da renúncia de receitas volta-se para a contribuição ao aperfeiçoamento de sua gestão, de modo que a sua realização alcance resultados que, a par de não prejudicarem o equilíbrio das contas, propiciem melhorias efetivas nas políticas públicas, que favoreçam a população e o interesse público.

Aliás, acerca da questão, reputo pertinente reproduzir a seguinte ponderação consignada no já citado voto condutor do Parecer das Contas de 2021, *ipsis litteris*:

A observância estrita da legislação que disciplina a matéria, assim como a introdução das recomendações formuladas por esta Corte, constituem barreiras eficazes – quiçá as únicas – contra o exercício desbragado do poder econômico ou da influência ilegítima que determinados grupos alcançam, por variados meios e razões, sobre a Administração Pública, impedindo-os de prevalecer sobre os interesses efetivamente resguardados pelo Direito e, dessa forma, aprofundar as iniquidades sociais e regionais que caracterizam o Estado de São Paulo, em particular, e a sociedade brasileira, de maneira geral. Políticas que têm como consequência a subtração de recursos que, de outro modo, seriam destinados a serviços públicos essenciais – de inegável efeito multiplicador, como é o caso da Educação – devem necessariamente produzir benefícios sociais suficientes para compensá-la (g.n.).

A propósito, para ilustrar a relevância da matéria para a gestão estadual e a importância de se reforçar a necessidade de adoção urgente de medidas tendentes ao seu aprimoramento pela Administração Pública Estadual, eu destaco a seguinte observação efetuada pela DCG em seu relatório de instrução, *in verbis*:

A soma dos valores divulgados de renúncia de receitas do ano de 2020 segundo a LDO de 2023 ultrapassou os R\$ 45,62 bi. Para se ter uma ideia da magnitude desse valor, pode-se compará-lo com os dados divulgados com as despesas do Estado, em 2020, nas funções Educação e Saúde do mesmo ano. Enquanto a função Educação teve um dispêndio de R\$ 34,01 bilhões de reais (sem considerar o montante da insuficiência financeira da SPPREV), a função Saúde teve gastos de R\$ 18,85 bilhões de reais. Isso

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

significa que os gastos com Educação e Saúde correspondem, respectivamente, a 74,55% e 41,32% do valor renunciado com ICMS daquele ano.

Além disso, a título de informação – e para evidenciar a significância do tema e da atuação deste Tribunal no exame da matéria - saliento que se encontra em curso no Congresso Nacional o Projeto de Lei Complementar nº 41/2019, que tem por escopo a alteração da Lei de Responsabilidade Fiscal, de modo a estabelecer mecanismos de aferição dos impactos causados por incentivos ou benefícios de natureza tributária, financeira, fiscal ou patrimonial concedidas a contribuintes.

Segundo noticiado na página eletrônica do Senado em 26/04/2023⁷⁶, o projeto acima referido foi aprovado pela Comissão de Constituição e Justiça (CCJ) do Senado, sendo que as regras nele contidas encontram-se resumidas em aludida notícia divulgada pela Agência Senado, nos seguintes termos, *ipsis litteris*:

Regras

O texto introduz na LRF critérios objetivos, metas de desempenho e procedimentos para a concessão, alteração e avaliação periódica dos impactos econômico-sociais de incentivo ou benefício de natureza tributária, financeira ou creditícia para pessoas jurídicas do qual decorra diminuição de receita ou aumento de despesa. De acordo com o texto aprovado, o projeto da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) será integrado por um Anexo de Benefícios e Incentivos, de natureza tributária, financeira ou creditícia, que conterà a previsão dos benefícios que produzirão efeitos no exercício de referência e nos dois anos subsequentes. O Tribunal de Contas da União (TCU) examinará o instrumento de concessão do incentivo e sobre ele emitirá parecer, a ser encaminhado ao Congresso.

O projeto estabelece que a renúncia fiscal compreenderá anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, diferimento, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos, contribuições e outros benefícios que:

- excepcionem o Sistema Tributário de Referência;*
- concedam tratamento preferencial ou diferenciado a determinado grupo de contribuintes em função de sua situação individual ou que beneficiem atividades, setores econômicos ou regiões determinadas; e*

⁷⁶ <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2023/04/26/ccj-aprova-projeto-para-avaliacao-e-revisao-de-incentivos-fiscais-da-uniao>



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



- *destinem-se ao custeio de políticas públicas, mediante redução da arrecadação potencial.*

Posto isso, e tendo em conta a constatação efetuada pela DCG de que o Plano de Ação apresentou poucos resultados práticos desde que foi firmado em 2018, além de propor a renovação das ressalvas efetuadas em 2021 bem como das propostas de melhorias feitas pela DCG no exame das Contas em apreço, eu reputo pertinente sugerir que, como subsídio para o exame das Contas futuras, seja efetivada a formação de autos específicos para análise particularizada da matéria Renúncia de Receitas, com acompanhamento periódico, dentro do exercício examinado, das medidas adotadas pelo Governo do Estado para o cumprimento do Plano de Ação e das determinações exaradas por este Tribunal.

Nesse sentido, penso ser necessário o fornecimento de informações regulares e pormenorizadas pelo Governo do Estado acerca das providências corretivas adotadas, assim que efetivadas, bem como das medidas que requeiram prazo maior para a sua implantação, de modo que seja possível uma análise mais acurada das providências cuja adoção imediata se mostre viável, das dificuldades existentes na estrutura da Administração Pública Estadual para a execução célere de medidas de correção assinaladas no Plano de Ação, e da plausibilidade de eventuais alterações efetuadas em aludido Plano.

Não obstante, por não vislumbrar a existência de empecilhos para a adoção rápida de medidas voltadas à transparência das informações relacionadas à renúncia de receita, e tendo em conta o prejuízo que a sua deficiência acarreta à fiscalização da renúncia de receitas efetuada por este Tribunal e ao controle social, considero oportuno propor que, já para o exame das próximas Contas, seja determinado ao Governo do Estado que deixe de sonegar informações a esta Casa acerca da matéria - *até porque, como exposto alhures, na LDO de 2023 há o reconhecimento da não aplicação do sigilo em informações pertinentes à renúncia fiscal cujo beneficiário seja pessoa jurídica* – e que providencie a disponibilização de dados pertinentes a recursos públicos não arrecadados, de forma suficiente e fidedigna, em portal da transparência.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



Por fim, considero oportuno reiterar o alerta acerca da importância de maiores empenho e celeridade na adoção de medidas corretivas pelo Governo do Estado, tendo em perspectiva o aprimoramento da gestão estadual e a obtenção de resultados benéficos, e, inclusive, a preparação da Administração Pública Estadual para eventuais alterações legislativas sobre a matéria, conforme exposto linhas atrás.

Prosseguindo, no que se refere ao Ensino, antes de adentrar no mérito da matéria, reputo necessário efetuar um retrospecto das despesas com inativos e das decorrentes de repasses efetuados às APMs, por se tratar de aspectos sensíveis e motivos de recomendações, determinações e ressalvas em Pareceres de Contas pretéritas.

Inicialmente, quanto aos gastos com inativos, recorro que a Constituição Estadual estabelece, em seu art. 255⁷⁷, que o Estado de São Paulo deve aplicar anualmente na manutenção e desenvolvimento do Ensino Público (MDE) o percentual mínimo de 30% das receitas de impostos, incluindo recursos provenientes de transferências, patamar esse superior ao mínimo estabelecido na Constituição Federal, de 25% (art. 212, da CF⁷⁸).

Ainda, saliento que, nos termos do art. 26, inciso I, da Lei Complementar Estadual nº 1.010/07⁷⁹, o Governo do Estado de São Paulo estava autorizado a incluir dispêndios com inativos no cômputo dos gastos com Ensino, para fins de atingimento dos limites constitucionais.

Por conseguinte, e em razão da controvérsia existente na doutrina e na jurisprudência acerca do assunto à época, o Estado de São Paulo procedeu à inserção de despesas da espécie como aplicação no Ensino para fins de atingimento do percentual mínimo fixado na Constituição Estadual (30%).

⁷⁷ Art. 255. O Estado aplicará, anualmente, na manutenção e no desenvolvimento do ensino público, no mínimo, trinta por cento da receita resultante de impostos, incluindo recursos provenientes de transferências.

⁷⁸ Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

⁷⁹ Art. 26 - Os valores dos benefícios pagos pela SPPREV serão:

I - computados para efeito de cumprimento de vinculações legais e constitucionais de gastos em áreas específicas.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



Entretanto, em decorrência de apreciação de Contas de Prefeituras, em especial, a partir da paradigmática decisão proferida em Sessão Plenária de 14/12/2016 nos autos do TC-001564/026/13, esta Corte passou a compreender ser inadmissível a inclusão de gastos com inativos do Magistério nas despesas próprias do Ensino, tendo consignado no Parecer relativo às Contas de 2016 do Governo do Estado (TC-05198.989.16-2) recomendação no sentido de que *“atente para a decisão deste Tribunal de não mais considerar, a partir de janeiro de 2018, no cômputo dos gastos com ensino, os valores despendidos com o pagamento dos inativos da educação, adotando medidas orçamentárias”*.

Além disso, em 05/06/2017, foi protocolada pela Procuradoria Geral da República, junto ao STF, a ADI nº 5.719, pela qual se questionou a constitucionalidade do art. 26, inciso I, e do art. 27⁸⁰, da Lei Complementar Estadual nº 1.010/2007, por se considerar que, ao permitirem ao Estado de São Paulo contabilizar despesas de natureza previdenciária nos pisos mínimos de aplicação de recursos obrigatórios em Saúde e Educação, afrontariam os arts. 22, inciso XXIV⁸¹, 24, inciso IX e §§ 2º e 4º⁸², 167, inciso IV⁸³, e 212, *caput*⁸⁴, da Constituição Federal, e o art. 60, do Ato das

⁸⁰ Artigo 27 - O Estado de São Paulo é responsável pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras do RPPS e do RPPM decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários, observada a insuficiência apurada em cada um dos Poderes e órgãos autônomos.

Parágrafo único - Entende-se por insuficiência financeira o valor resultante da diferença entre o valor total da folha de pagamento dos benefícios previdenciários e o valor total das contribuições previdenciárias dos servidores, dos Poderes, entidades autônomas e órgãos autônomos do Estado.

⁸¹ Art. 22. Compete privativamente à União legislar sobre:

[...]

XXIV - diretrizes e bases da educação nacional.

⁸² Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

[...]

X - educação, cultura, ensino, desporto, ciência, tecnologia, pesquisa, desenvolvimento e inovação;

[...]

§ 2º A competência da União para legislar sobre normas gerais não exclui a competência suplementar dos Estados.

[...]

§ 4º A superveniência de lei federal sobre normas gerais suspende a eficácia da lei estadual, no que lhe for contrário.

⁸³ Art. 167. São vedados:

[...]

IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado,



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



Disposições Constitucionais Transitórias, na redação da Emenda Constitucional nº 53, de 19/12/2006⁸⁵.

respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo.

⁸⁴ Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

⁸⁵ Art. 60. Até o 14º (décimo quarto) ano a partir da promulgação desta Emenda Constitucional, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios destinarão parte dos recursos a que se refere o caput do art. 212 da Constituição Federal à manutenção e desenvolvimento da educação básica e à remuneração condigna dos trabalhadores da educação, respeitadas as seguintes disposições: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006). (Vide Emenda Constitucional nº 53, de 2006)

I - a distribuição dos recursos e de responsabilidades entre o Distrito Federal, os Estados e seus Municípios é assegurada mediante a criação, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, de um Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB, de natureza contábil; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

II - os Fundos referidos no inciso I do caput deste artigo serão constituídos por 20% (vinte por cento) dos recursos a que se referem os incisos I, II e III do art. 155; o inciso II do caput do art. 157; os incisos II, III e IV do caput do art. 158; e as alíneas a e b do inciso I e o inciso II do caput do art. 159, todos da Constituição Federal, e distribuídos entre cada Estado e seus Municípios, proporcionalmente ao número de alunos das diversas etapas e modalidades da educação básica presencial, matriculados nas respectivas redes, nos respectivos âmbitos de atuação prioritária estabelecidos nos §§ 2º e 3º do art. 211 da Constituição Federal; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

III - observadas as garantias estabelecidas nos incisos I, II, III e IV do caput do art. 208 da Constituição Federal e as metas de universalização da educação básica estabelecidas no Plano Nacional de Educação, a lei disporá sobre: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

a) a organização dos Fundos, a distribuição proporcional de seus recursos, as diferenças e as ponderações quanto ao valor anual por aluno entre etapas e modalidades da educação básica e tipos de estabelecimento de ensino; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

b) a forma de cálculo do valor anual mínimo por aluno; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

c) os percentuais máximos de apropriação dos recursos dos Fundos pelas diversas etapas e modalidades da educação básica, observados os arts. 208 e 214 da Constituição Federal, bem como as metas do Plano Nacional de Educação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

d) a fiscalização e o controle dos Fundos; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

e) prazo para fixar, em lei específica, piso salarial profissional nacional para os profissionais do magistério público da educação básica; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

IV - os recursos recebidos à conta dos Fundos instituídos nos termos do inciso I do caput deste artigo serão aplicados pelos Estados e Municípios exclusivamente nos respectivos âmbitos de atuação prioritária, conforme estabelecido nos §§ 2º e 3º do art. 211 da Constituição Federal; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

V - a União complementarará os recursos dos Fundos a que se refere o inciso II do caput deste artigo sempre que, no Distrito Federal e em cada Estado, o valor por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente, fixado em observância ao disposto no inciso VII do caput deste artigo, vedada a utilização dos recursos a que se refere o § 5º do art. 212 da Constituição Federal; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

VI - até 10% (dez por cento) da complementação da União prevista no inciso V do caput deste artigo poderá ser distribuída para os Fundos por meio de programas direcionados para a melhoria da qualidade da educação, na forma da lei a que se refere o inciso III do caput deste artigo; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

VII - a complementação da União de que trata o inciso V do caput deste artigo será de, no mínimo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

a) R\$ 2.000.000.000,00 (dois bilhões de reais), no primeiro ano de vigência dos Fundos; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

b) R\$ 3.000.000.000,00 (três bilhões de reais), no segundo ano de vigência dos Fundos; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

c) R\$ 4.500.000.000,00 (quatro bilhões e quinhentos milhões de reais), no terceiro ano de vigência dos Fundos; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



d) 10% (dez por cento) do total dos recursos a que se refere o inciso II do caput deste artigo, a partir do quarto ano de vigência dos Fundos; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

VIII - a vinculação de recursos à manutenção e desenvolvimento do ensino estabelecida no art. 212 da Constituição Federal suportará, no máximo, 30% (trinta por cento) da complementação da União, considerando-se para os fins deste inciso os valores previstos no inciso VII do caput deste artigo; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

IX - os valores a que se referem as alíneas a, b, e c do inciso VII do caput deste artigo serão atualizados, anualmente, a partir da promulgação desta Emenda Constitucional, de forma a preservar, em caráter permanente, o valor real da complementação da União; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

X - aplica-se à complementação da União o disposto no art. 160 da Constituição Federal; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

XI - o não-cumprimento do disposto nos incisos V e VII do caput deste artigo importará crime de responsabilidade da autoridade competente; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

XII - proporção não inferior a 60% (sessenta por cento) de cada Fundo referido no inciso I do caput deste artigo será destinada ao pagamento dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

§ 1º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios deverão assegurar, no financiamento da educação básica, a melhoria da qualidade de ensino, de forma a garantir padrão mínimo definido nacionalmente. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

§ 2º O valor por aluno do ensino fundamental, no Fundo de cada Estado e do Distrito Federal, não poderá ser inferior ao praticado no âmbito do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério - FUNDEF, no ano anterior à vigência desta Emenda Constitucional. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

§ 3º O valor anual mínimo por aluno do ensino fundamental, no âmbito do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB, não poderá ser inferior ao valor mínimo fixado nacionalmente no ano anterior ao da vigência desta Emenda Constitucional. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

§ 4º Para efeito de distribuição de recursos dos Fundos a que se refere o inciso I do caput deste artigo, levar-se-á em conta a totalidade das matrículas no ensino fundamental e considerar-se-á para a educação infantil, para o ensino médio e para a educação de jovens e adultos 1/3 (um terço) das matrículas no primeiro ano, 2/3 (dois terços) no segundo ano e sua totalidade a partir do terceiro ano. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

§ 5º A porcentagem dos recursos de constituição dos Fundos, conforme o inciso II do caput deste artigo, será alcançada gradativamente nos primeiros 3 (três) anos de vigência dos Fundos, da seguinte forma: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

I - no caso dos impostos e transferências constantes do inciso II do caput do art. 155; do inciso IV do caput do art. 158; e das alíneas a e b do inciso I e do inciso II do caput do art. 159 da Constituição Federal: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

a) 16,66% (dezesesseis inteiros e sessenta e seis centésimos por cento), no primeiro ano; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

b) 18,33% (dezoito inteiros e trinta e três centésimos por cento), no segundo ano; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

c) 20% (vinte por cento), a partir do terceiro ano; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

II - no caso dos impostos e transferências constantes dos incisos I e III do caput do art. 155; do inciso II do caput do art. 157; e dos incisos II e III do caput do art. 158 da Constituição Federal: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

a) 6,66% (seis inteiros e sessenta e seis centésimos por cento), no primeiro ano; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

b) 13,33% (treze inteiros e trinta e três centésimos por cento), no segundo ano; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

c) 20% (vinte por cento), a partir do terceiro ano. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

§ 6º (Revogado). (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

§ 7º (Revogado). (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



A indigitada ação foi julgada parcialmente procedente pelo STF em 17/08/2020⁸⁶, pelos seguintes motivos sintetizados na Ementa da r. decisão enunciada pelo Pretório Excelso, que a seguir transcrevo, *in verbis*:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. DIREITO CONSTITUCIONAL E FINANCEIRO. EDUCAÇÃO. ARTS. 26, I, E 27 DA LEI COMPLEMENTAR 1.010/2007 DO ESTADO DE SÃO PAULO. CÔMPUTO DE DESPESAS COM PREVIDÊNCIA E INATIVOS PARA EFEITO DE CUMPRIMENTO DE VINCULAÇÃO CONSTITUCIONAL ORÇAMENTÁRIA EM EDUCAÇÃO. COMPETÊNCIA PARA EDIÇÕES DE NORMAS GERAIS DE EDUCAÇÃO JÁ EXERCIDA PELA UNIÃO. IMPOSSIBILIDADE DE LEI ESTADUAL DISPOR DO ASSUNTO DE FORMA DIVERSA. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 22, XXIV, 24, IX § 1º § 4º; 212 CAPUT, E 167, VI. AÇÃO JULGADA PARCIALMENTE PROCEDENTE.

- 1. A Constituição prevê o dever de aplicação de percentual mínimo para investimentos na manutenção e desenvolvimento do ensino.*
- 2. A definição de quais despesas podem ou não ser consideradas como manutenção e desenvolvimento de ensino é definida em regra geral de competência da União, qual seja, os artigos 70 e 71 da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, de nº 9.394/1996. Disposição diversa de lei local significa afronta aos arts. 22, XXIV, e 24, IX da CRFB.*
- 3. O cômputo de despesas com encargos previdenciários de servidores inativos ou do déficit de seu regime próprio de previdência como manutenção e desenvolvimento de ensino importa em violação a destinação mínima de recursos exigida pelo art. 212 da CRFB, bem como à cláusula de não vinculação de impostos do art. 167, IV da CRFB*
- 4. Ação julgada parcialmente procedente para: (i) declarar a inconstitucionalidade integral do art. 26, I da Lei Complementar nº 1.010/2007 do Estado de São Paulo e (ii) declarar a inconstitucionalidade sem redução de texto do art. 27 da Lei Complementar nº 1.010/2007 do Estado de São Paulo, para que os valores de complementação ao déficit previdenciário não sejam computados para efeitos de vinculação ao investimento mínimo constitucional em educação.*

No curso da ADI nº 5.719, o Governo do Estado editou a Lei Complementar nº 1.333, de 17/12/2018, a qual, com efeitos retroativos⁸⁷, estabeleceu em seu art. 5º, *ipsis litteris*, que:

⁸⁶ Decisão publicada no DJE em 09/09/2020, e com trânsito em julgado em 22/09/2020.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



Artigo 5º. Considerar-se-ão, para fins de aplicação de recursos da parcela excedente ao limite mínimo de aplicação previsto no artigo 212 da Constituição Federal, as despesas abrangidas na legislação de Diretrizes e Bases da Educação Nacional e aquelas destinadas a:

I - gestão pedagógica da educação básica;

II - manutenção e suporte da educação básica;

III - despesas necessárias ao equilíbrio atuarial e financeiro do sistema previdenciário próprio;

IV - programas de educação profissional e tecnológica” (g.n.).

Diferentemente da Lei Complementar Estadual nº 1.010/2007, a Lei Complementar Estadual nº 1.333/2018 cuidou de resguardar a aplicação do patamar mínimo estabelecido na Constituição Federal (25%) em despesas consideradas próprias do Ensino pela Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional - LDB (Lei Federal nº 9.394/96), autorizando a realização de despesas com inativos apenas no que se refere à parcela “excedente” de 5%, para fins de atingimento do percentual fixado na Carta Estadual (30%).

A supracitada Lei Complementar foi contestada pelo Sindicato dos Professores do Ensino Oficial do Estado de São Paulo – APEOESP, que ajuizou ADI no Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (TJSP), tratada no Processo nº 2077323-86.2019.8.26.0000, tendo o Órgão Especial de aludido Tribunal, em 02/10/2019, decidido, por maioria dos votos, pela extinção da ação, sem resolução do mérito, revogando a liminar anteriormente concedida e restabelecendo o vigor, na íntegra, do diploma legal acima referido.

Além disso, antes mesmo da retromencionada decisão enunciada pelo TJSP, ao aprovar as Contas de 2018 (TC-006453.989.18-8), esta Casa - *pela declaração de voto exarada pelo Exmo. Sr. Conselheiro Dr. Renato Martins Costa, acolhida pela maioria do E. Plenário* – levou em consideração a autorização contida na Lei Complementar Estadual nº 1.333/18 para reputar justificada a inclusão de dispêndios com inativos na parcela “excedente” de 5%, para fins de atingimento do

⁸⁷ Art. 7º - Esta lei complementar entra em vigor na data de sua publicação, retroagindo seus efeitos a 1º de janeiro de 2018.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

percentual fixado na Carta Estadual (30%), até porque, no caso, desconsiderados tais gastos, foi atingido o patamar mínimo estabelecido na Constituição Federal (25%) em despesas consideradas próprias do Ensino pela Lei Federal nº 9.394/96.

Quanto ao pagamento de inativos com recursos do FUNDEB, este Tribunal estabeleceu modulação de efeitos a fim de propiciar a adequação orçamentária pelo Governo do Estado, tendo consignado no Parecer das Contas de 2018, *ipsis litteris*, que “no exercício de 2020, e nos quatro seguintes, caso prorrogado ou substituído o FUNDEB sem alterações relevantes nas premissas consideradas para esta modulação, o Governo do Estado reduzirá anualmente 1/5 (um quinto) do valor de R\$ 3.415.306 mil dos recursos do Fundo utilizados em 2018 para o custeio de despesas com inativos da Educação, corrigidos pelo mesmo incremento da receita arrecadada do exercício anterior, devendo o montante de cada quinto (R\$ 683.061 mil, com a correção ora determinada) ser aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino em sentido estrito (artigo 70 da LDB)”.

Assim, a modulação de efeitos acima referida deveria ser observada a partir das Contas de 2020.

Nesse contexto, a despeito da inclusão de despesas com inativos como aplicação no Ensino pelo Governo do Estado em 2019 e 2020, este Tribunal, nos exames das Contas do Governador de referidos exercícios, tratadas nos TCs 002347.989.19-6 e 005866.989.20-5, respectivamente, emitiu pareceres favoráveis às suas aprovações, tendo levado em conta, no caso da aplicação em despesas com inativos, a permissão contida na Lei Complementar Estadual nº 1.333/18, e, no que se refere ao FUNDEB, a supracitada modulação de efeitos estabelecida no Parecer das Contas de 2018.

Em 2020, foram editadas a Emenda Constitucional nº 108, de 26/08/2020, que alterou a Carta Magna para estabelecer, entre outras disposições, ser vedada a aplicação de recursos direcionados ao Ensino em despesas com inativos⁸⁸; e a Lei

⁸⁸ Art. 1º A Constituição Federal passa a vigorar com as seguintes alterações:

[...]

"Art. 212....."



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



Federal nº 14.113, de 25/12/2020, que regulamentou o novo FUNDEB, estipulando, entre outros aspectos, também ser proibida a utilização dos recursos de indigitado Fundo em gastos com inativos⁸⁹, tendo ambos os regramentos produção de efeitos a partir do exercício financeiro de 2021⁹⁰.

Também em 2020, mais precisamente em 09/11/2020, a Procuradoria Geral da República ajuizou, junto ao STF, a ADI protocolada sob o nº 6.593, com requerimento de medida cautelar, pela qual objetiva a declaração de inconstitucionalidade do retromencionado inciso III do art. 5º da Lei Complementar Estadual nº 1.333/2018.

Acerca do dispositivo legal e da ação referidos no parágrafo anterior, oportuno trazer a lume a pertinente observação efetuada pelo Exmo. Sr. Conselheiro Relator das Contas de 2021 (TC-004345.989.21-4), Dr. Sidney Estanislau Beraldo, no r. voto condutor do Parecer exarado no respectivo feito, conforme segue, *in verbis*:

De qualquer maneira, pelos motivos já expostos, parece-nos pouquíssimo provável – como sugerido no Acórdão do E. Tribunal de Justiça de São Paulo concernente à ação interposta pela APEOESP – que o resultado deste julgamento discrepe da decisão da Suprema Corte acerca dos artigos 26, inciso I, e 27 da Lei Complementar estadual nº 1.010/07. Sequer a sutil especificidade que, em relação ao objeto analisado, diferencia ambos os Diplomas deverá assegurar sorte diversa ao inciso III do art. 5º da LC nº 1.333/18.

[...]

§ 7º É vedado o uso dos recursos referidos no caput e nos §§ 5º e 6º deste artigo para pagamento de aposentadorias e de pensões.

⁸⁹ Art. 29. É vedada a utilização dos recursos dos Fundos para:

[...]

II - pagamento de aposentadorias e de pensões, nos termos do § 7º do art. 212 da Constituição Federal.

⁹⁰ Emenda Constitucional nº 108/2020:

Art. 4º Esta Emenda Constitucional entra em vigor na data de sua publicação e produzirá efeitos financeiros a partir de 1º de janeiro de 2021.

Parágrafo único. Ficam mantidos os efeitos do art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, conforme estabelecido pela Emenda Constitucional nº 53, de 19 de dezembro de 2006, até o início dos efeitos financeiros desta Emenda Constitucional.

Lei Federal nº 14.113/2020:

Art. 53. Fica revogada, a partir de 1º de janeiro de 2021, a Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007, ressalvado o caput do art. 12 e mantidos seus efeitos financeiros no que se refere à execução dos Fundos relativa ao exercício de 2020. (Redação dada pela Lei nº 14.276, de 2021)

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

De qualquer maneira, malgrado a praticamente incontornável inconstitucionalidade da norma veiculada pelo art. 5º, inciso III, da Lei Complementar nº 1.333/93, sua eficácia não encontra, por ora, qualquer óbice, cabendo a este Tribunal, por conseguinte, proceder às suas análises em linha com os efeitos que dela decorrem, tendo em vista que, a partir do julgamento do Mandado de Segurança nº 35.500/DF, em 13-04-2021, o STF, alterando o entendimento até então prevalecente naquela Corte, decidiu que os Tribunais de Contas, por não exercerem função jurisdicional, não detêm competência para deliberar sobre a constitucionalidade dos atos normativos expedidos pelos entes submetidos à sua ação fiscalizatória [...].

A ADIN mencionada alhures, consoante consulta efetuada na página eletrônica do STF (<https://portal.stf.jus.br>)⁹¹, ainda se encontra em curso, sem decisão de mérito.

Nesse ponto, relembro que, por conta das supracitadas alterações introduzidas pela Emenda Constitucional nº 108/2020 e pela Lei Federal nº 14.113/2020, esta SDG, em sua manifestação sobre as Contas de 2020 (TC-005866.989.20-5), advertiu para o fato de que, a partir de 2021, restaria prejudicada a modulação de efeitos estabelecida por este Tribunal no Parecer das Contas do Governador de 2018, tendo a DCG e o d. MPC também chamado a atenção para a existência de conflito entre a referida modulação de efeitos e o disposto em aludidos regramentos legais.

Sem embargo, em que pese esta SDG tenha mantido tal entendimento em manifestação sobre as Contas de 2021 (TC-004345.989.21-4), restou assentado por este Tribunal, no respectivo Parecer emitido, entendimento pela manutenção da modulação de efeitos estabelecida quando da análise das Contas de 2018 (TC-006453.989.18-8), sem prejuízo da emissão de recomendação ao Governo do Estado para que, *in verbis*, “*envide esforços para eliminar definitivamente a utilização de recursos oriundos do FUNDEB para a cobertura de despesas de natureza previdenciária, antes mesmo do encerramento do prazo fixado pela modulação de efeitos instituída pelo Parecer das contas de 2018*”.

⁹¹ Pesquisa efetuada em 16/05/2023.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

No que concerne aos dispêndios decorrentes de repasses às APMs, rememoro que a inclusão dos recursos a elas transferidos nas despesas com Ensino foi objeto de análise por este Tribunal, pela primeira vez, no exame das Contas do exercício de 2019 (TC-002347.989.19-6), tendo sido considerada regular, visto que, consoante os termos do r. voto condutor do Parecer exarado sobre as aludidas Contas, *in verbis*, “referida despesa se coaduna com a LDB e a Constituição Federal” pois, “no âmbito Federal, a questão foi regulamentada por meio da Resolução nº 10/2013, do Conselho Deliberativo da FNDE, em cumprimento ao disposto na Lei Federal nº 11.947/2009, a qual estabeleceu critérios de repasses e execução do PDDE Federal tendo como fundamento a LDB, bem como definindo a Associação de Pais e Mestres como Unidade Executora do programa”; sendo que “a destinação dos recursos do PDDE Paulista, estabelecida no artigo 6º do Decreto 64.644/2019, está em consonância com a conceituação dos gastos elegíveis na manutenção e desenvolvimento do ensino por meio de cobertura de despesas de custeio e de capital, destinados às ações voltadas à garantia do funcionamento e melhoria da infraestrutura física e pedagógica das unidades escolares beneficiárias”.

A par disso, como a maior parte dos recursos transferidos às APMs ocorreu no mês de dezembro, ou seja, em tempo insuficiente para aplicação no mesmo ano, o Exmo. Sr. Conselheiro Relator das Contas de 2019, Dr. Renato Martins Costas, preocupado com a tempestividade dos repasses e com a forma como os recursos seriam aplicados, exarou o seguinte entendimento na Sessão Plenária que examinou as Contas de indigitado exercício, conforme registrado, *in verbis*, nas Notas Taquigráficas:

Agradeço, então, a cada um pelas observações que foram feitas, delas acolho, inclusive, uma proposta concreta para agregar à parte dispositiva do voto, em atenção às preocupações que foram tão também expostas, especialmente pela Conselheira Cristiana e pelo Conselheiro Dimas, quanto à tempestividade desses repasses às APMs, ao fato delas terem sido feitas no fim do exercício. A isso uno a preocupação do Conselheiro Márcio, quanto ao conteúdo desses gastos que ficaram mais abertos, isso está regulamentado por um decreto do Governo do Estado de São Paulo. Então, essa matéria está regulamentada, existe um decreto do Governo Estado de São Paulo, mas considero bastante pertinente e não incompatível com o respeito à discricionariedade do administrador público que recomendamos que esses repasses para as APMs, que o



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



Tribunal os entendeu legais, por unanimidade, por tudo que se pôde colher, sejam feitos em tempo suficiente para aplicação tempestiva no próprio exercício em que são feitos e que – aí combinando essa primeira preocupação com aquela exposta pelo Conselheiro Márcio – eles incidam sobre elementos autorizados da Lei de Diretrizes e Bases da Educação. Quem assim encaminhou foi o Conselheiro Sidney Beraldo, no seu voto, que eles guardem compatibilidade com os preceitos da LDB.

Então, se Vossas Excelências estiverem de acordo, incluirei, destinada ao Eminentíssimo Governador do Estado de São Paulo, uma recomendação expressa nesse sentido de que os recursos podem ser repassados, mas eles devam ser repassados tempestivamente para aplicação no exercício em que eles estão sendo transferidos e para suporte de despesas que tenham amparo na Lei de Diretrizes e Bases da Educação. Essa a proposta aditiva que faço, já fruto desses debates tão produtivos aqui encetados.

Por conseguinte, no Parecer sobre as Contas de 2019 restou assentada a seguinte recomendação ao Governo do Estado, *in verbis*:

1. Caso destine, nos próximos exercícios, no âmbito do Programa Dinheiro Direto na Escola, recursos às Associações de Pais e Mestres, deve fazê-lo com tempo suficiente para aplicação tempestiva no próprio ano em que repassados, em ações coerentes com o estabelecido na Lei de Diretrizes e Bases da Educação.

Quando do exame das Contas de 2020, verificou-se, novamente, a ocorrência de repasses às APMs no final do exercício, o que foi tolerado no específico caso de aludidas Contas tendo em perspectiva que “as Contas de 2019 (TC-002347.989.19), cujo Parecer Prévio foi apreciado na sessão do E. Tribunal Pleno de 30/06/2020, publicado no Diário Oficial 03/07/2020, com trânsito em julgado em 14/08/2020, foram julgadas regulares pela ALESP, nos termos do Decreto Legislativo nº 10 de 11/12/2020, publicado no Diário Oficial de 11/12/2020 e a Lei de Diretrizes Orçamentárias (Lei nº 17.118, de 19 de julho de 2019) e a Lei Orçamentária Anual referentes ao exercício de 2020 (Lei nº 17.244, de 10 de janeiro de 2020) já haviam sido promulgadas, razão pela qual entendo que a situação pode ser relevada nestas Contas, visto que a operacionalização de controles dos repasses às APMs demanda adaptações, inclusive orçamentárias, por parte do Governo”; como consignado, *ipsis litteris*, no r. voto condutor do Parecer sobre as referidas Contas enunciado no TC-005866.989.20-5.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

Sem embargo, nos termos do supracitado voto, *in verbis*, como “*não houve avanços efetivos na implementação de sistema para planejamento e controle da aplicação dos recursos pelas APMs até o presente momento*”, em acolhimento à proposta efetuada por esta SDG, passou-se a consignar tal ocorrência não mais como recomendação, mas como ressalva, assim assinalada no Parecer publicado, *ipsis literis*:

1. Caso destine recursos públicos às Associações de Pais e Mestres por meio do Programa Dinheiro Direto na Escola, organize-se para que os repasses sejam aplicados tempestivamente no mesmo exercício em que forem repassados, em ações coerentes com a Lei de Diretrizes e Bases da Educação.

No exame das Contas de 2021 (TC-004345.989.21-4), houve aprofundamento da análise da matéria, tendo a DCG verificado que, a despeito da ampla aprovação do PDDE Paulista pelos gestores escolares, persistiam deficiências operacionais e administrativas relativamente à execução de aludido Programa, motivo pelo qual o tema em questão, ao final, foi objeto de nova ressalva no Parecer sobre as Contas de referido exercício, tendo este Tribunal emitido determinação ao Governo do Estado para que, *in verbis*, “*certifique-se de que os valores repassados ao PDDE Paulista foram efetivamente aplicados pelas APMs em MDE, como condição para considerá-los dentre as despesas que compõem o limite de aplicação no ensino*”.

A propósito, a par das despesas com o PDDE Paulista, pertinente destacar que, no Parecer das Contas de 2021, também figuraram entre as “ressalvas” relacionadas ao item “Ensino” determinações acerca da realização de dispêndios com o Programa “Bolsa do Povo”, que não foram considerados nos gastos com Ensino em razão de seu caráter eminentemente assistencial, e sobre a tempestividade de valores destinados ao PAINSP (Plano de Ações Integradas do Estado de São Paulo) e de aplicação de recursos do FUNDEB, já que, no primeiro caso, houve a glosa de recursos empenhados, porém não liquidados nem pagos até janeiro do exercício seguinte, e, no segundo, verificou-se a existência de saldo não utilizado de recursos do FUNDEB no final do 1º quadrimestre do exercício subsequente⁹².

⁹² 1. **RESSALVAS (E MEDIDAS CORRETIVAS INDICADAS AO GOVERNO DO ESTADO)**

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

Feita essa retrospectiva, Excelência, ressalto que, em relação às despesas com MDE, bem detalhadas no Acessório 2 (TC-005398.989.22-8), a DCG apresentou três cenários de aplicação: o primeiro, considerando os dispêndios realizados para o atingimento do percentual mínimo de 25% estabelecido na Constituição Federal; o segundo, tendo em conta a aplicação mínima de 30% determinada na Constituição Estadual, com a autorização contida na Lei Complementar Estadual nº 1.333/2018 para a inclusão de gastos com insuficiência financeira do Regime Próprio de Previdência; e o terceiro, cogitando a hipótese de glosa de repasses efetuados às APMs sem comprovação de aplicação em despesas próprias do Ensino no exercício.

Na primeira situação, já consideradas as glosas de dispêndios não compatíveis com MDE - *com exceção dos repasses efetuados às APMs* - o Governo Estadual aplicou na Educação o percentual de 25,84%, acima, portanto, do limite disposto na Constituição Federal.

Entre as glosas efetivadas estão as exclusões feitas pelo próprio Governo do Estado, no valor total de R\$ 1.274.896 mil, relativas a despesas com complementação de aposentadorias e pensões, auxílio funeral, restaurantes universitários, PASEP, gratuidade de transporte escolar não relativos à Rede Pública de Ensino, valores intraorçamentários, restos a pagar cancelados, reembolso de despesas com profissionais do Ensino de escolas municipalizadas, dispêndios custeados com superávit financeiro e despesas com “Atividades em Museus”, Precatórios e com o Programa “Bolsa do Povo”⁹³.

[...]

1.3. Aplicação em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino:

1.3.1. *Deixe de considerar, dentre as despesas aplicadas em MDE:*

1.3.1.1. *As despesas com o Programa Bolsa do Povo, que reveste caráter predominantemente assistencial.*

1.3.1.2. *Valores destinados ao PAINSP (Plano de Ações Integradas do Estado de São Paulo) empenhados, não liquidados e não pagos até janeiro do ano seguinte.*

1.3.2. *Deixe de considerar, dentre as despesas de aplicação de recursos do FUNDEB, os valores empenhados mas não pagos até o 1º quadrimestre do exercício seguinte.*

⁹³ Quanto aos gastos com “Atividades em Museus”, Precatórios e com o Programa “Bolsa do Povo”, oportuno relembrar que as glosas efetuadas pelo Governo do Estado atendem a entendimentos assentados por este Tribunal nas análises das Contas de 2020 (TC-005866.989.20-5), no caso dos dois primeiros dispêndios citados, e de 2021 (TC-004345.989.21-4), no caso da última despesa mencionada.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

A par das supressões acima referidas, a DCG procedeu a glosas de despesas – *cujo entendimento eu corroboro* – com: (i) Superávit Financeiro – Fonte 41 FUNDEB, no valor total de R\$ 5.074 mil, por se referir a recursos do FUNDEB não aplicados em ano anterior; (ii) “Plano de Ações Integradas do Estado de São Paulo – PAINSP” empenhados e não pagos até 31/01/2023, no montante de R\$ 50.195 mil, haja vista a determinação contida no Parecer das Contas de 2021 (TC-004345.989.21-4) para que se deixe de considerar entre os gastos no Ensino dispêndios nessa condição⁹⁴; e (iii) restituição do FUNDEB, no valor de R\$ 12.553 mil, por não representarem efetiva aplicação de recursos do Tesouro Estadual em MDE (total glosado: R\$ 67.822 mil).

A propósito, no que concerne à glosa de gastos com o PAINSP, conquanto a descon sideração de tais dispêndios pela DCG não tenha prejudicado a aplicação no mínimo constitucional do Ensino, por se tratar de inobservância à orientação traçada por este Tribunal, eu considero oportuno propor seja reiterada a determinação para que se deixe de incluir os valores de empenhos relacionados ao referido programa não pagos até o final de janeiro do exercício seguinte na aplicação no Ensino.

Ainda, em complemento às supracitadas glosas propostas pela DCG, eu corroboro a sugestão efetuada pela Assessoria Técnica da área de Cálculos para que também seja considerada a glosa de R\$ 59.283 mil correspondente às despesas do FUNDEB empenhadas em 2022, porém, não quitadas até 30/04/2023, já que o valor mínimo obrigatório para aplicação em MDE é composto por recursos vinculados ao FUNDEB e recursos próprios do Estado, o que levaria a aplicação no Ensino ao patamar de 25,81%, que, da mesma forma, encontra-se acima do limite estabelecido na Constituição Federal.

⁹⁴ 1. RESSALVAS (E MEDIDAS CORRETIVAS INDICADAS AO GOVERNO DO ESTADO)

[...]

1. 3. Aplicação em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino: 1.3.1. Deixe de considerar, dentre as despesas aplicadas em MDE:

1.3.1. Deixe de considerar, dentre as despesas aplicadas em MDE:

[...]

1.3.1.2. Valores destinados ao PAINSP (Plano de Ações Integradas do Estado de São Paulo) empenhados, não liquidados e não pagos até janeiro do ano seguinte.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

Continuando, na segunda situação projetada pela DCG, incluídas no cálculo as despesas com inativos, porém mantidas as demais glosas por ela propostas, o percentual de aplicação no Ensino atingiu 31,61%, superior ao limite mínimo de 30% estabelecido na Constituição Estadual. Considerando a retromencionada glosa de R\$ 59.283 mil de despesas do FUNDEB empenhadas em 2022 e não quitadas até 30/04/2023, a aplicação no Ensino atingiu o patamar de 31,58%, que, igualmente, encontra-se acima do limite determinado na Constituição Estadual.

No que concerne ao terceiro cenário cogitado, inicialmente, ressalto que a DCG realizou fiscalização operacional intitulada “Aplicação dos repasses por meio do PDDE Paulista”, tratada no TC-022761.989.22-7, cujo trabalho, embora tenha abrangido despesas e prestações de contas atinentes ao exercício de 2021, dada a inviabilidade de verificação das prestações de contas referentes ao exercício de 2022 - *exigíveis somente em março de 2023, nos termos da Resolução SEDUC nº 06/2022*⁹⁵ - constitui importante subsídio para o exame da matéria nas Contas em apreço, já que os achados relatados referentemente aos procedimentos adotados na(o) aplicação/monitoramento desses recursos, por se referirem ao exercício imediatamente anterior, acabam por produzir resultados que repercutem no ano subsequente.

Posto isso, observo que a DCG apurou a existência de problemas no planejamento da aplicação dos repasses via PDDE Paulista, visto que as informações sobre os produtos/serviços a serem adquiridos encontravam-se dispostas de forma genérica no Plano de Aplicação Financeira – PAF, em avaria à transparência da destinação dos recursos para a comunidade escolar e demais interessados; que não havia padronização nas pesquisas de preços realizadas, sendo que diversas delas careceram de informações delimitadas acerca das aquisições pretendidas, prejudicando a comparabilidade entre os orçamentos apresentados.

Além disso, relativamente à realização das despesas, a DCG verificou que algumas notas fiscais não apresentavam descrição detalhada dos produtos, o que dificultou identificar e inventariar os bens adquiridos; que havia indícios de pagamentos

⁹⁵ Artigo 2º - As prestações de contas dos recursos do PDDE Paulista deverão ser encaminhadas pelas unidades executoras até o 15º (décimo quinto) dia de março do ano subsequente à efetivação do crédito para análise do Centro de Administração, Finanças e Infraestrutura da Diretoria de Ensino da circunscrição da unidade escolar.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

antecipados, contrariando a legislação e aumentando o risco para a Administração Pública em não receber algo que já estava pago; que havia situações de possível conflito de interesses entre fornecedores e proponentes em algumas contratações analisadas, além de compras de itens não condizentes à proposta pedagógica e/ou com preço contratado acima do preço de mercado, em desconformidade com os princípios básicos de Administração Pública (legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência).

Ainda, nas visitas *in loco*, constatou-se que muitos equipamentos comprados se encontravam guardados/encaixotados em depósitos, o que leva à presunção de que suas aquisições não foram precedidas de plano efetivo de utilização.

A par da necessidade de aprimoramento do planejamento dos gastos, como demonstram os achados relatados linhas atrás, a DCG apurou persistirem deficiências nos procedimentos adotados para prestação de contas e monitoramento da aplicação dos recursos, tendo anotado que *“o alto volume de prestações de contas no mesmo prazo, tanto para elaboração por parte das unidades executoras, quanto para análise pelas Diretorias de Ensino, dificulta a tempestividade requerida para cumprimento dessas obrigações, sendo recomendado que a Seduc adote medidas que possibilite a revisão oportuna, uma vez que as APMs tornam-se aptas a receber novos recursos a partir do momento que enviam a prestação de contas, independentemente da aprovação pelas Diretorias de Ensino, assim, neste lapso temporal, a unidade pode receber recursos mesmo que haja inconsistências na documentação, portanto é preciso otimizar o tempo entre o envio e conclusão da análise de cada prestação de contas”*.

Relativamente ao exercício de 2022, no exame da matéria “Ensino” realizado no TC-005398.989.22-8 (Acessório 2) e no TC-005128.989.22-5 (Exame das Contas Anuais), além das deficiências verificadas na fiscalização operacional acima mencionada, a DCG constatou que os controles disponíveis atualmente não permitem concluir pela ocorrência de efetiva aplicação em MDE da integralidade dos recursos destinados ao PDDE Paulista em 2022, visto que (i) as prestações de contas ocorrem somente no exercício seguinte e são analisadas na sequência, em prazo ainda longe do ideal, (ii) o sistema Ágile ainda não funciona, o que implica a falta de acesso imediato

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

às despesas e respectivos pagamentos realizados pelas APMs, e (ii) não foi possível o acesso ao saldo financeiro existente em contas bancárias das APMs.

Tendo relatado haver inconsistências nas informações prestadas acerca dos valores de saldo anterior, montantes repassados e utilizados e saldo ao final do exercício, a DCG, em remate, assinalou, *ipsis litteris*, que “*indícios fortes são de que os valores repassados em 2022 não foram aplicados em quase sua totalidade, afinal, do total repassado em 2022 de R\$ 438.180 mil, através de fonte de recursos Tesouro ou Tesouro Geral, ainda permanecem em caixa das APMs, no mínimo, o valor de R\$ 400.287 mil conforme informado por Seduc*”, sendo “*possível concluir que referido montante não foi aplicado no exercício, contrariando recomendação do exercício de 2019 e determinações e ressalvas do Pleno deste Tribunal em Pareceres dos exercícios de 2020 e 2021*”.

Feitas tais ponderações, a DCG efetuou projeção de glosa do montante de R\$ 400.287 mil, o que - *tendo em conta somente as glosas por ela propostas, conforme disposto linhas atrás* - levaria a aplicação no Ensino aos percentuais de 25,63% e 31,40%, os quais, ainda assim, encontram-se acima dos patamares mínimos estabelecidos nas Constituições Federal e Estadual, respectivamente. Considerando-se a glosa de R\$ 59.283 mil de despesas do FUNDEB empenhadas em 2022 e não quitadas até 30/04/2023, a aplicação no Ensino, nesse caso, atingiria os patamares de 25,60% e 31,37%, que também se encontram acima dos limites determinados nas Constituições Federal e Estadual.

A par disso, observo que mesmo que parte dos repasses efetuados ao referido Programa diga respeito a recursos do FUNDEB, o retromencionado valor glosado pela DCG (R\$ 400.287 mil), se considerado em sua totalidade como quantia a ser glosada da aplicação de recursos de aludido Fundo, também não possuiria representatividade diante do montante de receitas recebidas e demais despesas realizadas, conforme delimitado adiante.

Destarte, mesmo que, pelos motivos expostos linhas atrás, não seja o caso de reprovação das Contas em apreço em razão dos achados relacionados às

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

despesas com o PDDE Paulista, penso mostrar-se mister a renovação da ressalva efetuada no Parecer das Contas de 2021 relativamente a essa matéria.

Com efeito, dada a relevância da destinação dos recursos em comento e o impacto de sua aplicação na qualidade do gasto público, mostra-se imperiosa a adoção de medidas urgentes para o aperfeiçoamento dos procedimentos adotados em relação ao PDDE Paulista, de modo que os respectivos recursos efetivamente se revertam em benefício da melhoria da infraestrutura física e pedagógica das escolas, e, por conseguinte, da qualidade do Ensino Público.

No que concerne ao FUNDEB, informou a DCG que o total de recursos repassados ao aludido Fundo foi de R\$ 25.108.974 mil, e que o total de despesas efetivamente realizadas foi de R\$ 25.049.691 mil, considerando-se, nesse caso, a glosa de R\$ 59.283 mil de restos a pagar do FUNDEB não quitados até 30/04/2023, o que implicaria a utilização total de 99,76% da receita auferida.

A par disso, conforme relatado alhures, a DCG verificou a existência de saldo de R\$ 400.287 mil recursos do PDDE Paulista não aplicados, tendo procedido à projeção de glosa desse montante dos gastos com Ensino. Como R\$ 429.351 mil dos R\$ 438.180 mil de repasses do PDDE Paulista efetuados em 2022 com recursos considerados na aplicação do Ensino são do FUNDEB, seria lógico que eventual glosa de aludido montante também repercutisse na utilização de recursos de referido Fundo.

No caso, observo que a quantia de R\$ 400.287 mil corresponde a apenas 1,59% do total de receita do FUNDEB recebida no exercício, a qual, mesmo que somada à supracitada glosa de restos a pagar não quitados até 30/04/2023, no valor de R\$ 59.283 mil, implicaria a utilização total de 98,17% de recursos do aludido Fundo.

Nesse ponto, oportuno consignar que, em acolhimento a proposta efetivada pelo Exmo. Sr. Conselheiro Dr. Edgard Camargo Rodrigues, este Tribunal passou a adotar nova orientação em relação ao exame da matéria, tendo assentado que *“a partir do próximo exercício, em relação à matéria em foco, esta Corte avaliará, para fins de emissão de parecer sobre contas prestadas pelo Governador e por Prefeitos, o emprego efetivo de pelo menos 90% dos recursos do FUNDEB no próprio*



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



exercício em que foram creditados, assim como a aplicação, até 30 de abril desse mesmo período, do saldo oriundo do exercício precedente”, consoante consignado, in verbis, no r. voto das Contas de 2021 (TC-004345.989.21-4).

Embora não se trate, propriamente, de restos a pagar ou de valor diferido do FUNDEB, verifica-se que o montante de R\$ 400.287 mil de saldo do PDDE Paulista não utilizado pelas APMs em 2022, mesmo associado à quantia de restos a pagar não quitados até o final de abril de 2023 de R\$ 59.283 mil, possui pouca representatividade frente ao total de receitas e demais despesas do FUNDEB de 2022, motivo pelo qual, a meu ver, eventual glosa não constituiria aspecto capaz de ensejar a reprovação das Contas em exame.

Da mesma forma, mesmo que considerado na análise das Contas em apreço o saldo de R\$ 59.283 mil de restos a pagar do FUNDEB não quitados até 30/04/2023, o aludido montante, por sua inexpressividade, também não se mostraria suficiente para ensejar a sua reprovação.

Nesse sentido, amparo-me em entendimentos jurisprudenciais desta Casa acerca da matéria, entre os quais, eu cito o decidido nos processos TC-002866.989.20-5⁹⁶ e TC-019765.989.20-7⁹⁷, conforme segue, *ipsis litteris*:

TC-002866.989.20-5:

Nesses termos, considerando que o investimento total com recursos do Fundo superou a casa dos 95% e que a insuficiência decorreu de glosa da inspeção, aplico ao caso vertente o entendimento jurisprudencial desta Corte⁹⁸ no sentido de relevar o desajuste, determinando, contudo, a aplicação da parcela faltante no exercício seguinte ao trânsito em julgado, mediante conta vinculada e específica, nos termos do Comunicado SDG nº 07/2009.

TC-019765.989.20-7:

⁹⁶ Parecer emitido pela E. Segunda Câmara em sessão de 30/08/2022, publicado no DOE em 28/09/2022, e com trânsito em julgado em 17/11/2022.

⁹⁷ Parecer emitido em sede de Pedido de Reexame em Sessão Plenária de 30/06/2021, publicado no DOE em 13/08/2021, e com trânsito em julgado em 20/08/2021.

⁹⁸ Nesse sentido, vejam-se os processos TC-000613/026/14 (Sessão da 1ª Câmara de 29/11/2016, relator Conselheiro Renato Martins Costa) e TC-004737.989.19-4 (Sessão da 1ª Câmara de 30/11/2021, relator Conselheiro Sidney Estanislau Beraldo)

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

Conforme revelam os autos, o Município aplicou, no exercício de 2018, o equivalente a 97,94% do FUNDEB recebido, por meio de conta bancária vinculada, descumprido o § 2º do artigo 21 da Lei Federal nº 11.494/07 ante a glosa de restos a pagar não pagos até 31 de março de 2019, no importe de R\$ 31.222,91 (trinta e um mil, duzentos e vinte e dois reais e noventa e um centavos), representativo de 1,72% frente ao montante recebido de R\$ 1.815.681,38 (um milhão, oitocentos e quinze mil, seiscentos e oitenta e um reais e trinta e oito centavos).

Nesse contexto, tendo em vista a manutenção da coerência das decisões da Corte, a insuficiência na aplicação do FUNDEB pode ser relevada por corresponder a valor de baixa representatividade, tratando-se, com efeito, de isolado lapso administrativo, sem maiores consequências práticas.

A solução ora adotada segue linha de precedentes da Casa, em especial, decisão proferida nas contas de 2016 da Prefeitura de Mairinque (TC-004427.989.16-5⁹⁹), situação muito similar diante da qual o e. Conselheiro Substituto Márcio Martins de Camargo destacou:

Com efeito, consoante apurado pelo órgão de instrução, a insuficiência no uso dos recursos do FUNDEB corresponde a tão somente 0,02% do total depositado no ano. Em termos absolutos, trata-se de um valor de R\$ 7.210,60 que deixou de ser utilizado frente a um total recebido de R\$ 38.355.518,78. É evidente que a aplicação de uma importância desta pequena monta não pode ser a razão principal para um bom ou mesmo mau desempenho da rede pública municipal de ensino. E, dado a pouca relevância prática para o ensino público municipal do montante envolvido, não pode tal valor diminuto ser o motivo que, por si só, independente de outros fatores, implique o parecer favorável ou desfavorável das contas. Entendimento distinto incorre no risco de desviar a atuação do controle externo de sua função basilar que é garantir para a sociedade o funcionamento eficaz, eficiente e econômico da administração pública, estritamente dentro dos ditames legais (TC-004427.989.16-5; evento 121.3; fl.8).

Nada obstante, deve a Prefeitura de Aparecida D'Oeste aplicar o valor correspondente no próximo exercício, depositando-o imediatamente na conta específica do Fundo.

Outrossim, ressalto que, a despeito do assentamento de nova orientação acerca da avaliação do saldo de recursos do FUNDEB, referido linhas atrás, o r. voto condutor do Parecer das Contas de 2021 (TC-004345.989.21-4) consignou o seguinte

⁹⁹ Sessão: Segunda Câmara de 04 de setembro de 2018; Publicação: 20 de setembro de 2018; T.J.: 5 de novembro de 2018.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

entendimento acerca da glosa de quantia de pequena monta atinente a cancelamento de restos a pagar do FUNDEB, *ipsis litteris*:

Conforme indicado na tabela acima, os cancelamentos dos compromissos inscritos em restos a pagar, amparados por recursos vinculados ao FUNDEB, totalizaram R\$ 5.074 mil, montante que permanece, até o momento, sem destinação. Embora não tenha qualquer consequência para o cumprimento do disposto nos artigos 212 da Lei Maior e 255 da Constituição Estadual, a ausência de aplicação dessa importância, ainda que diminuta, repercute no atendimento da injunção estabelecida pelo art. 25 da Lei nº 14.113/2020, tendo em vista que o Executivo estadual não desembolsou, a rigor, a integralidade dos recursos do Fundo no mesmo exercício financeiro em que lhe foram creditados e, sequer, no primeiro quadrimestre do imediatamente subsequente, restando um saldo equivalente a 0,02% do montante global.

De qualquer maneira, a irregularidade não acarreta a rejeição das contas examinadas em razão da ínfima relevância do valor não utilizado, o qual, entretanto, deverá ser despendido na manutenção e desenvolvimento do ensino no exercício orçamentário imediatamente posterior ao trânsito em julgado deste Parecer, nos termos do Comunicado SDG nº 07/2009. Tal conclusão alinha-se à pacificada jurisprudência desta Corte de Contas sobre a questão, como o demonstram, entre tantas outras, as decisões prolatadas nos TCs-003897/989/16¹⁰⁰, 004038/989/16¹⁰¹, 006403/989/16¹⁰², 004069/989/16¹⁰³, 006378/989/16¹⁰⁴ e 004499/989/18¹⁰⁵. Além disso, observo que a mesma irregularidade foi igualmente constatada nas contas do Governo estadual do exercício de 2019, dando ensejo ao mesmo encaminhamento:

No tocante à destinação dos recursos do Fundo, considero válida apenas a glosa de R\$ 506 mil decorrentes de exercícios anteriores, localizada em análise das notas de lançamento e originária da escrituração 31901312 - Outras Contribuições de Previdência Social, o que faz com que a utilização das receitas do FUNDEB auferidas no exercício (R\$ 17.494.431mil) corresponda ao patamar de 99,997%. Sobre a falta de aplicação da totalidade do Fundo, acolho a posição da i. SDG, no sentido de que o ínfimo percentual de insuficiência de aplicação (0.003), aliado ao fato de que tal saldo

¹⁰⁰ Primeira Câmara, sessão realizada em 27-11-18, Conselheiro Relator Dr. Edgard Camargo Rodrigues.

¹⁰¹ Primeira Câmara, sessão realizada em 11-12-18, Conselheiro Relator Dr. Sidney Estanislau Beraldo.

¹⁰² Primeira Câmara, sessão realizada em 27-08-19, Conselheiro Relator Dr. Sidney Estanislau Beraldo

¹⁰³ Primeira Câmara, sessão realizada em 30-10-18, Conselheiro Relator Dr. Edgard Camargo Rodrigues

¹⁰⁴ Primeira Câmara, sessão realizada em 11-09-19, Conselheiro Relator Dr. Edgard Camargo Rodrigues.

¹⁰⁵ Primeira Câmara, sessão realizada em 09-06-20, voto sob minha relatoria.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

decorreu de glosa efetuada pela DCG e não de falta de aplicação dos recursos em si, permitem o relevamento da falha, como de resto assenta a jurisprudência deste Tribunal. Assim, a par da modulação de efeitos referente aos gastos com inativos, estabelecida para ocorrer a partir de 2020, conforme fixado no parecer sobre as Contas de 2018 determino que a Secretaria da Educação aplique em despesas elegíveis no Ensino o valor da glosa do FUNDEB (R\$ 506 mil) no exercício de 2021, tendo em conta a necessidade de inclusão imediata dessa medida no projeto da LOA, a ser oportunamente encaminhado à A. Assembleia Legislativa do Estado.

A propósito, noto que, em atendimento à orientação traçada no excerto do voto das Contas de 2021 acima transcrito, houve aplicação da quantia de R\$ 5.074 mil de cancelamento de restos a pagar do FUNDEB no exercício de 2022, a qual se encontra compreendida no montante de despesas custeadas com Superávit Financeiro – Fonte 41 FUNDEB que foi glosado pela DCG da aplicação no Ensino em 2022, como mencionado linhas atrás.

Sem embargo, ainda que possuam pouca representatividade em relação ao montante total do FUNDEB, na esteira dos entendimentos jurisprudenciais retromencionados, reputo oportuno sugerir seja determinada a aplicação integral das referidas quantias até o exercício seguinte ao do trânsito em julgado do Parecer das Contas em apreço.

Quanto ao saldo não aplicado de recursos do FUNDEB vindo de 2021, a DCG informou que do total de R\$ 3.121.537 mil inscritos em restos a pagar, existia saldo de R\$ 1.017.055 mil não aplicado até 30/04/2022, e de R\$ 145.602 mil não utilizado até 31/05/2022, tendo ao final de 2022 persistido o saldo de R\$ 2.750 mil de restos a pagar de 2021, que, somado a quantias de restos a pagar do FUNDEB remanescentes de exercícios anteriores, canceladas em 2022, implicou o resultado de R\$ 18.601 mil de saldo pendente de aplicação em 31/12/2022.

Acerca dessa questão, observo que, embora acolhida a retromencionada sugestão efetuada pelo Exmo. Sr. Conselheiro Dr. Edgard Camargo Rodrigues, o Exmo. Sr. Conselheiro Relator das Contas de 2021 já havia manifestado interesse em relevar a ausência de quitação de parte do FUNDEB até abril de 2022, referente à

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

terceira parcela de bônus concedido aos docentes da rede estadual, pelos motivos a seguir expostos, *ipsis litteris*:

Destarte, parece-me que, nessas circunstâncias, a irregularidade deva ser excepcionalmente relevada, em razão, sobretudo, das distinções que singularizam o exame das Contas do Governador no âmbito deste Tribunal. Ao contrário do que ocorre nos municípios, cujas Prefeituras são fiscalizadas in loco anualmente por equipes raramente constituídas por mais de dois agentes, durante períodos restritos, em regra, a uma ou duas semanas, as contas do Governo do Estado, em função do volume de recursos envolvidos e da complexidade e abrangência dos problemas enfrentados, são analisadas diuturnamente, durante todo o exercício, por uma Diretoria criada específica e exclusivamente para tal finalidade, que, no momento, conta com vinte e dois servidores, subdivididos em quatro seções, três das quais dedicadas ao desenvolvimento de auditorias de natureza operacional. Por conta do aprofundado escrutínio a que são regularmente submetidas (sem paralelo nas análises que se debruçam sobre os demonstrativos e atos de gestão dos demais entes jurisdicionados), sempre que determinadas irregularidades (que conduzem, de acordo com a jurisprudência consolidada da Casa, independentemente da situação dos demais aspectos avaliados, à emissão de parecer desfavorável) são identificadas pela primeira vez, a despeito de praticadas reiteradamente ao longo de diversos exercícios, sem qualquer apontamento nos relatórios elaborados pela Fiscalização, este E. Plenário tem optado por relevá-las, estabelecendo, porém, duas consequências principais: 1) a necessária correção das impropriedades já no exercício orçamentário seguinte ou 2) dependendo da magnitude, complexidade e extensão das medidas necessárias para suprimi-las ou, ainda, dos impactos econômicos e sociais que decorreriam de sua adoção incontinente, a adoção do instituto da modulação de efeitos, adaptado às especificidades da atuação desta Corte, concedendo prazo mais dilatado para que a Administração estadual proceda, gradativamente, aos ajustes necessários, de acordo com condições previamente fixadas.

Com efeito, diante do caráter diferenciado das análises a que as contas do Governo do Estado são ordinariamente submetidas, assoma como razoável que, em face da falta reiterada de apontamentos nos relatórios da Fiscalização, se infira não a ausência de apreciação específica, mas a aquiescência desta Corte em relação às práticas impugnadas, circunstância que robustece a pertinência dos encaminhamentos acima enumerados. Entretanto, entendo que a validade desta consideração e, portanto, o reconhecimento dos efeitos correspondentes dependem, ainda, da satisfação concomitante das quatro condições discriminadas abaixo:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



1) *A frequência das ações ou omissões consideradas irregulares deve ser suficiente para caracterizá-las como práticas consolidadas no âmbito dos procedimentos técnicos ou administrativos adotados pelos órgãos e/ou entidades responsáveis. Ou seja, os atos reprovados devem ter sido praticados de modo reiterado ao longo de diversos exercícios consecutivos e imediatamente anteriores ao examinado ou, dependendo de sua natureza ou das finalidades a que se destinam, em intervalos regulares, ainda que superiores a doze meses, sempre de maneira justificada. Isto significa que a ocorrência episódica e isolada de tais impropriedades, em exercícios longínquos, não constitui fundamento para relevá-las e, por conseguinte, afastar a incidência das consequências a que normalmente dão causa;*

2) *A prática da irregularidade não pode ter coexistido, no mesmo exercício, com a produção esmerada do ato correspondente, ainda que executados por órgãos ou entidades diversos, submetidos hierarquicamente a Pastas distintas, a menos que os elaborados em estrita harmonia com o arcabouço normativo subjacente reflitam a ruptura intencional e definitiva com os procedimentos que ensejavam o cometimento da irregularidade;*

3) *Embora praticados por extensos períodos, os atos impugnados não podem ter sido objeto de recomendações ou advertências nos pareceres relativos às contas de exercícios anteriores;*

4) *E, finalmente, deve haver controvérsias jurisprudenciais e/ou doutrinárias razoáveis sobre o sentido e o alcance das normas que disciplinam as práticas analisadas ou, alternativamente, a inobservância dos comandos veiculados e, portanto, a negligência das obrigações correspondentes não pode ter provocado danos ao erário nem prejudicado de maneira significativa o alcance dos objetivos sociais perseguidos pelas políticas públicas do setor.*

A ausência de pagamento da terceira parcela do bônus concedido aos docentes da rede estadual, antes do encerramento do primeiro quadrimestre de 2022, satisfaz todas as condições mencionadas. Como indicado acima, o efetivo desembolso de parte dos recursos do Fundo após o período estabelecido pela Lei ocorreu – embora envolvendo frações várias vezes inferiores à apurada em 2021 – nos últimos três exercícios, pelo menos. Inteiramente ignorada pela Fiscalização nesse período, a falha foi identificada e consignada, pela primeira vez, no relatório final das contas ora examinadas, como resultado do aprimoramento e da ampliação do escopo das análises realizadas pela Diretoria de Contas do Governador. Embora inexistam controvérsias sobre a questão no âmbito deste Tribunal, a definição do sentido da expressão “utilizados”, presente no art. 25, § 3º, da Lei nº 14.113/20, e, portanto, do ato que efetivamente traduz o cumprimento

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

do comando veiculado pelo dispositivo (empenho, liquidação ou pagamento), continuam sendo alvo de disputas hermenêuticas, como o atestam não apenas os argumentos esgrimidos pelo Governo do Estado, como também o entendimento defendido pela d. Procuradoria da Fazenda do Estado. Além disso, não há evidências de que o diferimento do desembolso da última parcela do bônus, finalmente paga em 31 de maio de 2022, tenha provocado qualquer prejuízo significativo para a qualidade do ensino ministrado nas unidades escolares da rede estadual. Portanto, diante de todo o exposto, entendo que a não aplicação de parte do saldo do FUNDEB, durante o primeiro quadrimestre de 2022, não poderia acarretar, nesta oportunidade, a desaprovação dos demonstrativos examinados.

De minha parte, compreendo que os argumentos expendidos no supracitado trecho do voto condutor do Parecer das Contas de 2021 afiguram-se pertinentes.

A par disso, entendo que, na presente análise, há que se ter em conta (i) que, no momento da emissão da nova orientação acerca do exame do saldo de recursos do FUNDEB, referida linhas atrás, não havia tempo hábil para que o Governo do Estado utilizasse todo o saldo de recursos do FUNDEB vindo do exercício precedente até 30/04/2022, já que o Parecer sobre as Contas de 2021 foi emitido em sessão de 29/06/2022, e publicado no DOE em 12/08/2022; (ii) que, no exercício em exame, houve troca de titulares do cargo de Governador justamente em abril de 2022; e (iii) o disposto nos arts. 22, § 1º, e 23, do Decreto-Lei nº 4.657/1942 (LINDB)¹⁰⁶.

Destarte, pedindo vênias para rever posicionamento anterior desta SDG, que se pronunciou pela reprovação das Contas de 2021, entre outros aspectos, por entender não haver ocorrido a utilização da integralidade dos recursos do FUNDEB até 30/04/2022, o que, no caso, também repercutiria na aplicação de 70% desse montante em despesas com profissionais da Educação Básica, penso que a não utilização da integralidade do saldo de recursos do FUNDEB vindo de 2021 até 30/04/2022 possa ser

¹⁰⁶ Art. 22. § 1º. Em decisão sobre regularidade de conduta ou validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa, serão consideradas as circunstâncias práticas que houverem imposto, limitado ou condicionado a ação do agente.

[...]

Art. 23. A decisão administrativa, controladora ou judicial que estabelecer interpretação ou orientação nova sobre norma de conteúdo indeterminado, impondo novo dever ou novo condicionamento de direito, deverá prever regime de transição quando indispensável para que o novo dever ou condicionamento de direito seja cumprido de modo proporcional, equânime e eficiente e sem prejuízo aos interesses gerais.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

relevada na situação das contas em exame, mesmo porque o valor remanescente de FUNDEB a aplicar no final do exercício de 2022 (R\$ 18.601 mil, sendo R\$ 2.750 mil relativos a 2021) é de pequena monta.

Sem embargo, e sem perder de vista que o exercício corrente (2023) refere-se ao primeiro ano da atual gestão, reputo pertinente propor seja determinado ao Governo do Estado a aplicação de referido saldo de restos a pagar em despesas com MDE até o final do exercício subsequente ao do trânsito em julgado do Parecer que vier a ser emitido, bem como seja reforçada a orientação para que os recursos do FUNDEB sejam utilizados em conformidade com as disposições estabelecidas na Lei Federal nº 14.113/2020, de modo que não exista saldo de recursos de aludido Fundo pendentes de aplicação após 30/04 do exercício subsequente ao de recebimento dessa receita.

Quanto à aplicação na remuneração dos profissionais da Educação Básica, primeiramente, recorro que a Lei Federal nº 14.113/2020 estabeleceu novos patamares de aplicação dos recursos em remuneração de profissionais da Educação Básica e de diferimento de sua utilização no exercício seguinte, os quais passaram a ser de 70% e 10%, respectivamente, nos termos de seus arts. 25 e 26¹⁰⁷, devendo a

¹⁰⁷ Art. 25. Os recursos dos Fundos, inclusive aqueles oriundos de complementação da União, serão utilizados pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, no exercício financeiro em que lhes forem creditados, em ações consideradas de manutenção e de desenvolvimento do ensino para a educação básica pública, conforme disposto no art. 70 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996.

§ 1º Observado o disposto nos arts. 27 e 28 desta Lei e no § 2º deste artigo, os recursos poderão ser aplicados pelos Estados e pelos Municípios indistintamente entre etapas, modalidades e tipos de estabelecimento de ensino da educação básica nos seus respectivos âmbitos de atuação prioritária, conforme estabelecido nos §§ 2º e 3º do art. 211 da Constituição Federal.

§ 2º A aplicação dos recursos referida no caput deste artigo contemplará a ação redistributiva dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios em relação a suas escolas, nos termos do § 6º do art. 211 da Constituição Federal.

§ 3º Até 10% (dez por cento) dos recursos recebidos à conta dos Fundos, inclusive relativos à complementação da União, nos termos do § 2º do art. 16 desta Lei, poderão ser utilizados no primeiro quadrimestre do exercício imediatamente subsequente, mediante abertura de crédito adicional.

Art. 26. Excluídos os recursos de que trata o inciso III do caput do art. 5º desta Lei, proporção não inferior a 70% (setenta por cento) dos recursos anuais totais dos Fundos referidos no art. 1º desta Lei será destinada ao pagamento, em cada rede de ensino, da remuneração dos profissionais da educação básica em efetivo exercício.

§ 1º Para os fins do disposto no caput deste artigo, considera-se: (Transformado em § 1º pela Lei nº 14.276, de 2021)

I - remuneração: o total de pagamentos devidos aos profissionais da educação básica em decorrência do efetivo exercício em cargo, emprego ou função, integrantes da estrutura, quadro ou tabela de servidores do Estado, do Distrito Federal ou do Município, conforme o caso, inclusive os encargos sociais incidentes;

II - profissionais da educação básica: docentes, profissionais no exercício de funções de suporte pedagógico direto à docência, de direção ou administração escolar, planejamento, inspeção, supervisão, orientação educacional, coordenação e assessoramento pedagógico, e profissionais de funções de apoio técnico, administrativo ou operacional, em efetivo exercício nas redes de ensino de educação básica; (Redação dada pela Lei nº 14.276, de 2021)

III - efetivo exercício: a atuação efetiva no desempenho das atividades dos profissionais referidos no inciso II deste parágrafo associada à regular vinculação contratual, temporária ou estatutária com o ente governamental que o remunera, não

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

aludida parcela diferida ser empregada no primeiro quadrimestre do exercício imediatamente subsequente, mediante abertura de crédito adicional.

No tocante a esse aspecto, informou a DCG que o valor despendido foi de R\$ 20.165.314 mil, equivalente a 80,31%, superior ao patamar mínimo estabelecido no art. 212-A, inciso XI, da Constituição Federal¹⁰⁸, e no art. 26, da Lei Federal nº 14.113/2020 (70%).

Do total de dispêndios pagos com recursos do FUNDEB em 2022, R\$ 1.366.123 mil foram desembolsados para o pagamento de inativos, equivalente a uma redução de 3/5 em relação ao valor estabelecido no Parecer das Contas de 2018 como parâmetro para a modulação de efeitos da cessação de realização de despesas da espécie com recursos de referido Fundo.

Por oportuno, ressalto que, em resposta à recomendação exarada no Parecer das Contas de 2021 (TC-004345.989.21-4) para que se envidasse esforços para eliminação da utilização de recursos do FUNDEB para a cobertura de despesas com inativos antes mesmo do encerramento do prazo fixado pela modulação de efeitos instituída pelo Parecer das Contas de 2018, a Coordenadoria de Orçamento e Finanças (COFI), da Secretaria da Educação, informou existir tratativas com a Secretaria da Fazenda para cumprimento da recomendação e que não foi prevista na LOA de 2023 a destinação de recursos do FUNDEB para a cobertura de despesas previdenciárias¹⁰⁹.

Ainda em relação ao FUNDEB, por fim, saliento que, relativamente à recomendação exarada no Parecer das Contas de 2021 para que, *in verbis*, “adeque o

descaracterizada por eventuais afastamentos temporários previstos em lei com ônus para o empregador que não impliquem rompimento da relação jurídica existente.

§ 2º Os recursos oriundos do Fundeb, para atingir o mínimo de 70% (setenta por cento) dos recursos anuais totais dos Fundos destinados ao pagamento, em cada rede de ensino, da remuneração dos profissionais da educação básica em efetivo exercício, poderão ser aplicados para reajuste salarial sob a forma de bonificação, abono, aumento de salário, atualização ou correção salarial. (Incluído pela Lei nº 14.276, de 2021)

¹⁰⁸ Art. 212-A. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios destinarão parte dos recursos a que se refere o caput do art. 212 desta Constituição à manutenção e ao desenvolvimento do ensino na educação básica e à remuneração condigna de seus profissionais, respeitadas as seguintes disposições:

[...]

XI - proporção não inferior a 70% (setenta por cento) de cada fundo referido no inciso I do caput deste artigo, excluídos os recursos de que trata a alínea "c" do inciso V do caput deste artigo, será destinada ao pagamento dos profissionais da educação básica em efetivo exercício, observado, em relação aos recursos previstos na alínea "b" do inciso V do caput deste artigo, o percentual mínimo de 15% (quinze por cento) para despesas de capital.

¹⁰⁹ Eventos nº 83.2, página 42, e nº 83.8, página 68, do TC-005128.989.22-5.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

registro orçamentário das retenções do FUNDEB e da receita de retorno ao que dispõe o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP): retenção como conta redutora das receitas correntes e retorno como conta de transferências correntes”; a Contadoria Geral do Estado (CGE) informou que o Estado promoveu adaptações no orçamento e já a partir de 2023 passará a atender ao modelo de registro contábil de acordo com o previsto no MCASP, o que requer acompanhamento.

Feitas essas considerações acerca da matéria “Ensino”, em remate, considero oportuno propor que o Governo do Estado seja alertado para a necessidade de incremento no planejamento e execução de despesas voltadas à manutenção e desenvolvimento do Ensino, tanto em termos quantitativos quanto qualitativos, de modo a que efetivamente acarretem melhorias no setor, e de forma igualitária e inclusiva, haja vista as deficiências anotadas pela DCG em Fiscalizações Operacionais relacionadas à essa área.

Com efeito, na fiscalização operacional intitulada “Relatório de fiscalização operacional sobre a expansão do Programa de Ensino Integral - PEI”, tratada no TC-022754.989.22-6, a DCG constatou que a expansão de referido Programa não recebeu o adequado planejamento, já que ocorreu sem o investimento necessário em infraestrutura (não houve levantamento de custos ou efetivos investimentos para aprimorar a disponibilidade de laboratórios, refeitórios e outros espaços necessários às particularidades do PEI, nem criação de salas de aula em número suficiente), o que propiciou a elevação no percentual de turmas com excesso de alunos por toda a Rede; e sem informações precisas sobre as reais possibilidades de crescimento do PEI no que diz respeito aos custos com recursos humanos. Outro aspecto negativo destacado pela DCG no relatório de aludida fiscalização operacional refere-se ao acesso ao PEI pelos alunos da Rede Estadual de Ensino, porquanto se verificou a existência de diferenças de renda, escolaridade da família e raça/cor entre os discentes do PEI e da rede parcial.

Já na fiscalização operacional denominada “Reformas em prédios escolares planejadas, contratadas e gerenciadas pela Fundação para o Desenvolvimento da Educação - FDE”, tratada no TC-022757.989.22-3, a DCG apurou

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

que o planejamento das obras é falho, a começar pelo grande lapso temporal entre este e a efetiva contratação, sem atualização do escopo e do orçamento da reforma, o que implica a realização de serviços imprevistos e não execução de intervenções planejadas, em descumprimento ao escopo da obra, e, não raras vezes, com resultados que não sanam os problemas existentes nas escolas. A par disso, houve a constatação de problemas nas realizações de obras, que careceram de qualidade e/ou tempestividade na sua execução e, a despeito disso, não acarretaram a adoção de medidas corretivas e/ou punitivas, bem como de editais com insuficiência de informações quanto ao objeto licitado, o que, como destacado pela DCG no relatório consignado em referido feito, *ipsis litteris*, “*pode implicar ineficiência na alocação dos recursos por parte da escola (realizando manutenções que seriam efetuadas pela contratada) e trazer consequências negativas para o andamento da obra, por exemplo, pela mobilização de mão de obra e equipamentos insuficientes para sua execução em ritmo adequado ou pela falta de alocação de profissionais especializados necessários de acordo com a complexidade das intervenções planejadas*”.

Os achados acima referidos são de extrema importância, e, repise-se, chamam a atenção para a necessidade de urgente incremento do investimento no Ensino, com aplicação isonômica, eficiente e eficaz dos recursos, mediante a adoção de medidas que garantam o pleno acesso à educação de qualidade.

Alçando, agora, o tema “Saúde”, inicialmente, rememoro que na instrução das Contas do exercício anterior (TC-004345.989.21-4), a DCG efetuou minudente análise das receitas e despesas afetas à área, tendo apurado diversos desacertos, entre os quais eu destaco a movimentação de recursos sob a conta única do Estado, em detrimento da autonomia pretendida pela legislação à Secretaria de Estado da Saúde com a conta especial, o que fez com que o item também fosse objeto de ressalva no Parecer das Contas de 2021, com as seguintes determinações relacionadas à matéria, *ipsis litteris*:

1. RESSALVAS (E MEDIDAS CORRETIVAS INDICADAS AO GOVERNO DO ESTADO)**1.1. Aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde:**



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



1.1.1. *Utilize as contas bancárias específicas do FUNDES para movimentação (recebimento, pagamentos e transferências) da parcela dos recursos de impostos e transferências constitucionais (do tesouro), nos termos exigido pelo art. 33 da Lei nº 8.080/90 e art. 49 da Lei Complementar Estadual nº 791/1995.*

1.1.2. *Constitua o FUNDES como unidade gestora dos recursos, nos termos do art. 14 da Lei Complementar nº 141/2012.*

Relativamente a 2022, pela extensa e meticulosa análise empreendida pela DCG no relatório das Contas Anuais e no Acessório 4 – Aplicação na Saúde (TC-005400.989.22-4), verifica-se que não houve progressos em relação ao exercício precedente, tendo persistido a realização de cálculo de aplicação na Saúde amparado em registros inconsistentes de fonte de recursos, fonte detalhada, cotas, demonstrativos e UO, e em recursos não movimentados pelo Fundo, além de outros desacertos que evidenciam a existência de fragilidades no planejamento, operacionalização, execução e transparência dos gastos com Saúde.

De forma resumida, os achados efetuados pela DCG nos relatórios de instrução referidos no parágrafo anterior, para os quais eu me reporto, consistiram em:

a) aprovação do PES 2023 posteriormente à do PPA 2020-2023, e da PAS 2022 em data posterior à de aprovação da LDO de 2022, a par de casos de falta de correspondência de indicadores e metas da LOA 2022 e PAS 2022, existência de ações orçamentárias não vinculadas a objetivos e metas da PAS 2022, construção de estabelecimentos novos sem respaldo explícito de objetivo e meta da PAS 2022, o que demonstra não haver garantias de que o PES 2020-2023 e a PAS 2022 orientaram a elaboração do PPA 2020-2023, da LDO de 2022 e da LOA de 2022, sob a lógica do planejamento de saúde ser orientador do planejamento orçamentário, de modo a dar cumprimento ao art. 30, § 1º, da Lei Complementar Federal nº 141/2012¹¹⁰, aos arts. 15, inciso X¹¹¹, e 36, § 1º¹¹², da Lei Federal nº 8.080/1990, ao art. 24, § 1º, da Lei

¹¹⁰ Art. 30. § 1º. *O processo de planejamento e orçamento será ascendente e deverá partir das necessidades de saúde da população em cada região, com base no perfil epidemiológico, demográfico e socioeconômico, para definir as metas anuais de atenção integral à saúde e estimar os respectivos custos.*

¹¹¹ Art. 15. *A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios exercerão, em seu âmbito administrativo, as seguintes atribuições:*

[...]

X - elaboração da proposta orçamentária do Sistema Único de Saúde (SUS), de conformidade com o plano de saúde.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



Complementar Estadual nº 791/95¹¹³, e aos arts. 95 a 100, da Portaria de Consolidação nº 1/2017¹¹⁴;

¹¹² Art. 36. § 1º Os planos de saúde serão a base das atividades e programações de cada nível de direção do Sistema Único de Saúde (SUS), e seu financiamento será previsto na respectiva proposta orçamentária.

¹¹³ Art. 24. § 1º - O processo de planejamento e orçamento do SUS será ascendente, do nível local até o estadual, ouvidos os respectivos Conselhos de Saúde, compatibilizando-se as necessidades da política de saúde com a disponibilidade de recursos em planos de saúde dos municípios e do Estado e seu financiamento será previsto na respectiva proposta orçamentária.

¹¹⁴ Art. 95. Os instrumentos para o planejamento no âmbito do SUS são o Plano de Saúde, as respectivas Programações Anuais e o Relatório de Gestão. (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 2º)

§ 1º Os instrumentos referidos no "caput" interligam-se sequencialmente, compondo um processo cíclico de planejamento para operacionalização integrada, solidária e sistêmica do SUS. (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 2º, § 1º)

§ 2º O Plano de Saúde norteia a elaboração do planejamento e orçamento do governo no tocante a saúde. (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 2º, § 2º)

§ 3º Os prazos para elaboração do PPA, da LDO e da LOA observam o disposto nas Constituições e Leis Orgânicas dos entes federados. (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 2º, § 3º)

Art. 96. O Plano de Saúde, instrumento central de planejamento para definição e implementação de todas as iniciativas no âmbito da saúde de cada esfera da gestão do SUS para o período de 4 (quatro) anos, explicita os compromissos do governo para o setor saúde e reflete, a partir da análise situacional, as necessidades de saúde da população e as peculiaridades próprias de cada esfera. (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 3º)

§ 1º O Plano de Saúde configura-se como base para a execução, o acompanhamento, a avaliação da gestão do sistema de saúde e contempla todas as áreas da atenção à saúde, de modo a garantir a integralidade dessa atenção. (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 3º, § 1º)

§ 2º O Plano de Saúde observará os prazos do PPA, conforme definido nas Leis Orgânicas dos entes federados. (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 3º, § 2º)

§ 3º A elaboração do Plano de Saúde será orientada pelas necessidades de saúde da população, considerando: (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 3º, § 3º)

I - análise situacional, orientada, dentre outros, pelos seguintes temas contidos no Mapa da Saúde: (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 3º, § 3º, I)

a) estrutura do sistema de saúde; (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 3º, § 3º, I, a)

b) redes de atenção à saúde; (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 3º, § 3º, I, b)

c) condições socio sanitárias; (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 3º, § 3º, I, c)

d) fluxos de acesso; (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 3º, § 3º, I, d)

e) recursos financeiros; (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 3º, § 3º, I, e)

f) gestão do trabalho e da educação na saúde; e (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 3º, § 3º, I, f)

g) ciência, tecnologia, produção e inovação em saúde e gestão. (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 3º, § 3º, I, g)

II - definição das diretrizes, objetivos, metas e indicadores; e (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 3º, § 3º, II)

III - o processo de monitoramento e avaliação. (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 3º, § 3º, III)

§ 4º Os Planos Estaduais de Saúde deverão ainda explicitar a metodologia de alocação dos recursos estaduais e a previsão anual de repasse recursos aos municípios, pactuada pelos gestores estaduais e municipais na CIB e aprovadas pelo Conselho Estadual de Saúde. (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 3º, § 4º)

§ 5º Os Planos Estaduais de Saúde terão como base as metas regionais, resultantes das pactuações intermunicipais, com vistas à promoção da equidade interregional. (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 3º, § 5º)

§ 6º A transparência e a visibilidade serão também asseguradas mediante incentivo à participação popular e à realização de audiências públicas, durante o processo de elaboração e discussão do Plano de Saúde. (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 3º, § 6º)

§ 7º O Plano de Saúde deverá considerar as diretrizes definidas pelos Conselhos e Conferências de Saúde e deve ser submetido à apreciação e aprovação do Conselho de Saúde respectivo e disponibilizado em meio eletrônico no sistema DigiSUS Gestor/Módulo Planejamento - DGMP. (Redação dada pela PRT GMMS nº 750 de 29.04.2019)



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



b) segundo o RAG, em 2022 não foram alcançadas as metas referentes à redução da mortalidade infantil e materna, à ampliação do acesso das mulheres às ações de prevenção e detecção precoce do câncer de colo de útero e do câncer de mama, à cobertura vacinal preconizada para crianças menores de 02 anos de idade, ao acesso oportuno de medicamentos em farmácias ambulatoriais, à redução do tempo de

Art. 97. A Programação Anual de Saúde (PAS) é o instrumento que operacionaliza as intenções expressas no Plano de Saúde e tem por objetivo anualizar as metas do Plano de Saúde e prever a alocação dos recursos orçamentários a serem executados. (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 4º)

§ 1º Para estados e municípios, a PAS deverá conter: (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 4º, § 1º)

I - a definição das ações que, no ano específico, garantirão o alcance dos objetivos e o cumprimento das metas do Plano de Saúde; (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 4º, § 1º, I)

II - a identificação dos indicadores que serão utilizados para o monitoramento da PAS; e (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 4º, § 1º, II)

III - a previsão da alocação dos recursos orçamentários necessários ao cumprimento da PAS. (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 4º, § 1º, III)

§ 2º Para a União, serão estabelecidas metas anualizadas do Plano de Saúde e a previsão da alocação dos recursos orçamentários necessários ao cumprimento da PAS. (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 4º, § 2º)

§ 3º O prazo de vigência da PAS coincidirá com o ano-calendário. (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 4º, § 3º)

Art. 98. No processo de elaboração e execução da PAS, os gestores de saúde observarão os seguintes prazos: (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 5º)

I - elaboração e envio para aprovação do respectivo Conselho de Saúde antes da data de encaminhamento da LDO do exercício correspondente; e (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 5º, I)

II - execução no ano subsequente. (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 5º, II)

Art. 99. O Relatório de Gestão é o instrumento de gestão com elaboração anual que permite ao gestor apresentar os resultados alcançados com a execução da PAS e orienta eventuais redirecionamentos que se fizerem necessários no Plano de Saúde. (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 6º)

§ 1º O Relatório de Gestão contemplará os seguintes itens: (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 6º, § 1º)

I - as diretrizes, objetivos e indicadores do Plano de Saúde; (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 6º, § 1º, I)

II - as metas da PAS previstas e executadas; (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 6º, § 1º, II)

III - a análise da execução orçamentária; e (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 6º, § 1º, III)

IV - as recomendações necessárias, incluindo eventuais redirecionamentos do Plano de Saúde. (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 6º, § 1º, IV)

§ 2º Os entes federados que assinarem o Contrato Organizativo de Ação Pública em Saúde (COAP) deverão inserir seção específica relativa aos compromissos assumidos e executados. (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 6º, § 2º)

§ 3º O Relatório de Gestão deve ser enviado ao respectivo Conselho de Saúde até o dia 30 de março do ano seguinte ao da execução financeira, cabendo ao Conselho emitir parecer conclusivo, por meio do sistema DigiSUS Gestor/Módulo Planejamento - DGMP. (Redação dada pela PRT GMMS nº 750 de 29.04.2019)

Art. 100. O relatório detalhado do quadrimestre anterior é um instrumento de monitoramento e acompanhamento da execução da PAS e deve ser apresentado pelo gestor do SUS até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, em audiência pública na Casa Legislativa do respectivo ente da Federação. (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 7º)

Parágrafo Único. O relatório previsto no "caput" observará o modelo padronizado previsto na Resolução do Conselho Nacional de Saúde nº 459, de 2012 e conterá, no mínimo, as seguintes informações: (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 7º, Parágrafo Único)

I - montante e fonte dos recursos aplicados no período; (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 7º, Parágrafo Único, I)

II - auditorias realizadas ou em fase de execução no período e suas recomendações e determinações; e (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 7º, Parágrafo Único, II)

III - oferta e produção de serviços públicos na rede assistencial própria, contratada e conveniada, cotejando esses dados com os indicadores de saúde da população em seu âmbito de atuação. (Origem: PRT MS/GM 2135/2013, Art. 7º, Parágrafo Único, III)



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



regulação de urgência/emergência interhospitalar, à eficiência no uso dos leitos hospitalares (geridos pela administração e por Organizações Sociais) e ao emprego de tecnologias de inovação em saúde, existindo o risco, ainda, de que as metas estipuladas para o quadriênio 2020 a 2023 pelo PES e a serem apuradas ao final de 2023 não sejam cumpridas;

c) considerando as metas não alcançadas e as inconformidades das metas e prioridades da LDO de 2022 em relação às metas da LOA, PAS e RAG de 2022, conclui-se que não há garantias de que o orçamento estadual aplicou os recursos do SUS em 2022 segundo as metas e prioridades estabelecidas na LDO 2022 orientadas e respaldadas pela PAS 2022;

d) o Fundes não atende aos critérios legais e contábeis (ou seja, é um fundo *pro forma*), tendo ocorrido o cômputo irregular de despesas realizadas com recursos não movimentados pelo “fundo”, sem responsabilidade específica da Secretaria Estadual de Saúde, e não vinculadas a objetivo e meta do PES 2020-2023;

e) houve falhas e impropriedades na alocação de recursos estaduais nos municípios realizada em 2022, merecendo destaque, além da inobservância ao art. 19, da Lei Complementar Federal nº 141/2012¹¹⁵, a ausência de garantias de que os programas de repasse “ATENÇÃO BÁSICA”, “GLICEMIA”, “RESIDÊNCIA TERAPÊUTICA”, “SISTEMA PRISIONAL”, “AEDES AEGYPTI” e “SARAMPO” observaram a necessidade de reduzir as desigualdades regionais, nos termos exigidos pelo inciso II do § 3º do art. 198 da Constituição Federal¹¹⁶;

¹¹⁵ Art. 19. O rateio dos recursos dos Estados transferidos aos Municípios para ações e serviços públicos de saúde será realizado segundo o critério de necessidades de saúde da população e levará em consideração as dimensões epidemiológica, demográfica, socioeconômica e espacial e a capacidade de oferta de ações e de serviços de saúde, observada a necessidade de reduzir as desigualdades regionais, nos termos do inciso II do § 3º do art. 198 da Constituição Federal.

§ 1º Os Planos Estaduais de Saúde deverão explicitar a metodologia de alocação dos recursos estaduais e a previsão anual de recursos aos Municípios, pactuadas pelos gestores estaduais e municipais, em comissão intergestores bipartite, e aprovadas pelo Conselho Estadual de Saúde.

§ 2º O Poder Executivo, na forma estabelecida no inciso II do caput do art. 9º da Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990, manterá o respectivo Conselho de Saúde e Tribunal de Contas informados sobre o montante de recursos previsto para transferência do Estado para os Municípios com base no Plano Estadual de Saúde.

¹¹⁶ Art. 198. § 3º Lei complementar, que será reavaliada pelo menos a cada cinco anos, estabelecerá:

[...]

II - os critérios de rateio dos recursos da União vinculados à saúde destinados aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, e dos Estados destinados a seus respectivos Municípios, objetivando a progressiva redução das disparidades regionais.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



f) tendo em conta a ausência de detalhamento das despesas de pessoal viabilizadas por código de inscrição genérica por documento emitido e respectivos credores e valor e o uso de CPFs não associados a servidores na execução orçamentária em parte dessas despesas, não há garantias sobre a fidedignidade e confiabilidade dos valores de despesa de pessoal lançados no SIAFEM e disponibilizados pelo SIGEO em 2022, especialmente de que sejam livres de lançamentos e/ou pagamentos indevidos;

g) houve falhas ou impropriedades na divulgação das prestações de contas da área da saúde de 2022, inclusive das despesas, para consulta e apreciação dos cidadãos e de instituições da sociedade, haja vista a divergência entre os dados de 2022 constantes no SIOPS e em outras formas de divulgação (DOE e página eletrônica de Transparência estadual), a apresentação de RDQAs de 2022 sem o conteúdo mínimo previsto na legislação, a não divulgação de relatórios de controle interno e de auditoria do SUS de 2022 e a não divulgação dos credores em despesas de pessoal na execução orçamentária de 2022;

h) houve falhas ou impropriedades no controle exercido sobre as ações, serviços e resultados assistenciais (desempenho, qualidade e resolutividade) e financeiros da gestão estadual de saúde, considerando a não apresentação do relatório de fiscalização pelo Sistema de Auditoria e Avaliação do SUS e do relatório de auditoria sobre as despesas com saúde sob a ótica da Lei Complementar Federal nº 141/2012 pela Controladoria Geral do Estado (CGE), bem como a oportunidade não explorada de integração entre a CGE e o Sistema de Auditoria e Avaliação do SUS na fiscalização da gestão.

Os desacertos acima mencionados ensejaram propostas de melhorias pela DCG, direcionadas ao Governo do Estado, à Secretaria da Fazenda e Planejamento e à Secretaria de Estado da Saúde – *cujo entendimento eu perfilho* – a par de opinião pela desconsideração de despesas no cômputo dos gastos com a Saúde, as quais implicariam o descumprimento do limite mínimo estabelecido para aplicação nessa Área.

A propósito, quanto à aplicação na Saúde, propriamente dita, inicialmente, observo que o Governo do Estado informou haver despendido em ações e serviços



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



afetos à essa Área o montante de R\$ 23,964 bilhões, o que representa 12,85% da pertinente base de cálculo (R\$ 186,433 bilhões), patamar superior ao mínimo estatuído na Lei Complementar Federal nº 141, de 13/01/12¹¹⁷ (12%).

Contudo, conforme explicitado alhures, a DCG apurou remanescerem deficiências constatadas no exercício de 2021, e que foram objeto de ressalva no Parecer das Contas de 2021 (TC-004345.989.21-4), tendo sugerido, ao final - *com a ressalva de que o Fundes não atende aos critérios legais e contábeis* - a exclusão de gastos que implicariam a aplicação em Saúde no patamar de 9,98% - *ou seja, abaixo do limite legal* – quais sejam:

- despesas realizadas com recursos não movimentados pelo Fundes e sem responsabilidade específica da Secretaria de Estado da Saúde, com valor total de R\$ 3,257 bilhões, em razão da inobservância aos arts. 2º, inciso III¹¹⁸, e 14 da Lei Complementar Federal nº 141/2012, c.c. os arts. 1º¹¹⁹ e 4º, inciso I¹²⁰, da Lei Complementar Estadual nº 204/1978;

¹¹⁷ Art. 6º. Os Estados e o Distrito Federal aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo, 12% (doze por cento) da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam o art. 157, a alínea "a" do inciso I e o inciso II do caput do art. 159, todos da Constituição Federal, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios.

¹¹⁸ Art. 2º. Para fins de apuração da aplicação dos recursos mínimos estabelecidos nesta Lei Complementar, considerar-se-ão como despesas com ações e serviços públicos de saúde aquelas voltadas para a promoção, proteção e recuperação da saúde que atendam, simultaneamente, aos princípios estatuídos no art. 7º da Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990, e às seguintes diretrizes:

[...]

III - sejam de responsabilidade específica do setor da saúde, não se aplicando a despesas relacionadas a outras políticas públicas que atuam sobre determinantes sociais e econômicos, ainda que incidentes sobre as condições de saúde da população.

¹¹⁹ Artigo 1º - Fica instituído o Fundo Estadual de Saúde - FUNDES - como instrumento de suporte financeiro para o desenvolvimento das ações nas áreas médica, sanitária, hospitalar e de apoio, executadas ou coordenadas pela Secretaria de Estado da Saúde.

§ 1º - As ações nas áreas médica, sanitária, hospitalar e de apoio, executadas ou coordenadas pela Secretaria de Estado da Saúde, compreendem:

- 1 - o atendimento médico-sanitário integral hospitalar em unidades sanitárias, consultórios, ambulatórios, laboratórios, unidades de atendimento de urgência, hospitais e outros estabelecimentos de prestação de serviços de saúde;
- 2 - a vigilância sanitária;
- 3 - a vigilância epidemiológica;
- 4 - o controle e a erradicação de endemias;
- 5 - a produção e distribuição de vacinas, soros, medicamentos e outros produtos de interesse da saúde pública.

§ 2º - As ações previstas neste artigo serão desenvolvidas mediante planejamento adequado, com o estabelecimento de planos, programas e projetos, e a preparação e a capacitação dos recursos humanos necessários.

§ 3º - As unidades mencionadas no item 1 deverão ser instaladas, estruturadas e hierarquizadas de acordo com o nível de complexidade das atividades que lhe sejam cometidas.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



- despesas sem responsabilidade específica da Secretaria de Estado da Saúde, atinentes a órgãos e entidades não vinculados à referida Secretaria, com valor total de R\$ 1,823 bilhões, em razão da inobservância aos mesmos dispositivos legais referidos no tópico anterior;
- despesas não vinculadas a objetivo e meta da PAS 2022 e, por conseguinte, do PES 2020-2023, sob as ações "26340000 - CONSTRUÇÃO DO HOSPITAL DE BEBEDOURO", "63810000 - MUTIRÕES DE SAÚDE", e "25290000 - CONSTRUÇÃO DE NOVAS UNIDADES DE SAÚDE", no valor total de R\$ 271,985 milhões;
- exclusão indevida de cancelamento de restos a pagar sob fonte detalhada "041065051", no montante de R\$ 1,146 mil;
- duplicidade de exclusão em "Despesa intraorçamentária" e "Demais deduções" de R\$ 3,853 mil, decorrente do documento de nº "2022NL38435".

Sobre as glosas propostas, noto que no r. voto condutor do Parecer das Contas de 2021 (TC-004345.989.21-4), além dos (i) gastos com o Programa "Bolsa do Povo – Acolhe Saúde" – os quais, no exercício de 2022, já foram objeto de glosa da aplicação na Saúde pela própria Origem, como informado pela DCG em seu relatório de instrução, para o qual eu me reporto – foram desconsiderados como aplicação na Saúde, tendo como norte o disposto no art. 2º, da Lei Complementar Federal nº 141/2012¹²¹, (ii) dispêndios que não figuraram entre os previstos ou recomendados por quaisquer dos instrumentos de planejamento específicos do setor, com a ressalva de que a imposição de tal consequência, *in verbis*, "encerra um mecanismo ordenado ao

§ 4º - O FUNDES fica vinculado ao Gabinete do Secretário da Saúde.

¹²⁰ Artigo 4º - Os recursos do Fundo Estadual de Saúde serão aplicados:

I - no financiamento total ou parcial de programas integrados de saúde desenvolvidos pela Secretaria ou com ela conveniados.

¹²¹ Art. 2º. Para fins de apuração da aplicação dos recursos mínimos estabelecidos nesta Lei Complementar, considerar-se-ão como despesas com ações e serviços públicos de saúde aquelas voltadas para a promoção, proteção e recuperação da saúde que atendam, simultaneamente, aos princípios estatuídos no art. 7º da Lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990, e às seguintes diretrizes:

I - sejam destinadas às ações e serviços públicos de saúde de acesso universal, igualitário e gratuito;

II - estejam em conformidade com objetivos e metas explicitados nos Planos de Saúde de cada ente da Federação; e

III - sejam de responsabilidade específica do setor da saúde, não se aplicando a despesas relacionadas a outras políticas públicas que atuam sobre determinantes sociais e econômicos, ainda que incidentes sobre as condições de saúde da população.

Parágrafo único. Além de atender aos critérios estabelecidos no caput, as despesas com ações e serviços públicos de saúde realizadas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios deverão ser financiadas com recursos movimentados por meio dos respectivos fundos de saúde.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

fortalecimento das práticas de planejamento da gestão pública, que não se esgotam, evidentemente, com a concepção e a formalização das peças setoriais, mas se desdobram no acompanhamento acurado, a partir de indicadores pertinentes às realidades mensuradas, dos resultados alcançados e, eventualmente, na alteração de seus conteúdos originais”; e (iii) gastos que foram aplicados por outras cinco Secretarias (ou órgãos equivalentes) sem comprovação de formalização de parcerias mediante termos de ajustes, tendo em conta que a direção do Sistema Único de Saúde (SUS) deve ser exercida, com exclusividade, por um único órgão, conforme determina a Constituição Federal, e que a transferência de encargos de competência da SES para outros entes ou, mesmo, para órgãos distintos da própria Administração Estadual deve observar o disposto no art. 4º, inciso I, da Lei Complementar Estadual nº 204/1978. Consideradas tais glosas, a aplicação na Saúde teria atingido o patamar de 11,89%, conforme ressaltado no voto das Contas de 2021.

A par disso, consignou-se no voto condutor das Contas de 2021 entendimento no sentido, *ipsis litteris*, de que “os procedimentos adotados pela Secretaria da Saúde, ao infringirem as determinações veiculadas pelos artigos 33 e 34 da Lei Orgânica do SUS, inclusive no que tange ao pagamento de fornecedores, não satisfazem a condição estabelecida pelo art. 2º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 141/12, acarretando, por conseguinte, a glosa da totalidade dos recursos aplicados em ações e serviços públicos de saúde no exercício analisado”.

Todavia, a despeito dos desacertos supracitados, tais aspectos não acarretaram a reprovação das Contas de 2021, não obstante tenham ensejado a emissão de ressalvas, como exposto linhas atrás, tendo constado no referido voto condutor de aludidas Contas a seguinte conclusão acerca da matéria, *in verbis*:

Contudo, entendo que, no presente caso, encontram-se igualmente caracterizadas as circunstâncias que, conforme já detidamente exposto alhures, quando analisada a utilização da parcela diferida do FUNDEB, autorizam o relevamento, em caráter excepcional, das referidas irregularidades. Com efeito, tanto a inserção nas Leis Orçamentárias de programas e ações não previstos nas peças de planejamento da Saúde, quanto a transferência da responsabilidade pela execução dos respectivos serviços a outras Secretarias, sem a formalização de instrumento de convênio, e,

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

sobretudo, a concentração dos recursos do setor no caixa único do Tesouro – ou, ao menos, a utilização de conta bancária específica em desacordo com o arcabouço normativo que disciplina o FUNDES – não encerram qualquer ruptura em relação às práticas adotadas pela Secretaria em exercícios precedentes. Ou seja, a identificação das irregularidades mencionadas não resulta de alterações nos procedimentos observados pela Pasta, mas da ampliação do escopo e do aprofundamento das análises procedidas pela Diretoria de Contas do Governador, que, a partir do exercício de 2021, passou a se debruçar sobre os demais requisitos que, a par da natureza e da finalidade dos objetos custeados, condicionam a inserção dos respectivos valores entre os considerados na apuração do cumprimento do disposto no art. 6º da LC nº 141/12.

Destarte, considerando que a origem das irregularidades que fundamentaram as glosas precede ao exercício examinado¹²², sem que, até 2020, a Fiscalização as tenha descrito em seus relatórios, e tendo em vista, ainda, a inexistência nos autos de indícios de que a negligência das obrigações subjacentes tenha ocasionado danos ao erário ou prejudicado de maneira significativa o alcance dos objetivos sociais perseguidos pelas políticas públicas do setor, entendo que a questão não deve acarretar, nesta oportunidade, a desaprovação dos demonstrativos examinados, sem prejuízo da emissão de alerta ao Governo do Estado para que, já no próximo exercício orçamentário, promova as medidas saneadoras necessárias, sob pena de glosa dos valores e o consequente risco de rejeição das contas pela falta de aplicação mínima no setor.

De minha parte, por se tratar de procedimentos que vinham sendo adotados há anos pelo Governo do Estado e que passaram a ser expressamente censurados apenas a partir das Contas do exercício anterior - *as quais, repise-se, tiveram o respectivo Parecer deste Tribunal emitido em sessão de 29/06/2022, e publicado no DOE em 12/08/2022* – e por conta do volume de providências de correção que devem ser adotadas, entendo que não haveria tempo hábil para o saneamento das irregularidades verificadas na análise da matéria “Saúde” ainda no exercício em exame, até porque – *oportuno, também, lembrar* - houve troca de titulares do cargo de Governador no curso do exercício de 2022.

Destarte, considerando as ponderações contidas no trecho do voto condutor das Contas de 2021 acima reproduzido e no parágrafo anterior, bem como o

¹²² No que tange à utilização de fundo específico para movimentação dos recursos vinculados ao SUS, a inobservância das normas correspondentes remonta a 2013, de acordo com o próprio Governo do Estado.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

disposto nos arts. 22, § 1º, e 23, do Decreto-Lei nº 4.657/1942 (LINDB)¹²³, penso não ser o caso de reprovação das Contas em apreço em razão dos desacertos constatados pela DCG no exame da matéria “Saúde”, não obstante eu considere mister a reiteração das ressalvas efetuadas nas Contas de 2021.

A par disso, e sem perder de vista as dificuldades na implantação imediata de medidas saneadoras, mormente por se tratar o exercício em curso do primeiro ano de nova gestão no Governo do Estado, reputo pertinente propor seja determinado aos órgãos competentes que envidem esforços já neste exercício (2023) para a adoção de providências tendentes à correção das retromencionadas falhas apuradas pela DCG, o que deverá ser demonstrado por ocasião do exame de referidas Contas, de modo que tais desacertos não sejam mais constatados nas Contas de 2024.

Com efeito, por se tratar de lapsos verificados em área de fundamental importância na gestão pública e para a qualidade de vida da população, e que suscitam dúvidas quanto à fidedignidade dos dados apresentados pelo Governo do Estado, as medidas corretivas a eles relacionadas demandam implantação com a máxima urgência possível, não apenas para efeito da fiscalização efetuada por este Tribunal, mas, principalmente, para que ocorra a aplicação de recursos na saúde com maiores eficiência, eficácia, efetividade e transparência.

Nesse ponto, reputo dignas de nota as instruções efetuadas pela DCG em relatórios de fiscalizações operacionais relacionados à área da Saúde, principiando pela instrução ocorrida no TC-022759.989.22-1, que trata de fiscalização intitulada “Relatório de fiscalização operacional sobre prontuário eletrônico”, a qual objetivou identificar o alcance de implementação do Programa Saúde para São Paulo (S4SP), avaliar a efetiva informatização de dados em saúde e verificar a viabilidade de ferramenta tecnológica na prestação de serviços em saúde.

¹²³ Art. 22. § 1º. *Em decisão sobre regularidade de conduta ou validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa, serão consideradas as circunstâncias práticas que houverem imposto, limitado ou condicionado a ação do agente.*

[...]

Art. 23. *A decisão administrativa, controladora ou judicial que estabelecer interpretação ou orientação nova sobre norma de conteúdo indeterminado, impondo novo dever ou novo condicionamento de direito, deverá prever regime de transição quando indispensável para que o novo dever ou condicionamento de direito seja cumprido de modo proporcional, equânime e eficiente e sem prejuízo aos interesses gerais.*

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

Consoante análise empreendida pela DCG no processo acima referido, a conclusão foi no sentido de que *“a compilação das condições atuais identificadas sobre a informatização do atendimento prestado pela rede estadual de saúde paulista, após mais de uma década Programa Saúde para São Paulo, demonstra uma rede não homogênea na adoção de soluções tecnológicas, pautada na inversão de papéis entre o gestor da necessidade e o provedor de soluções, carente de planejamento estratégico, de gestão integrada e de individualização orçamentária, essenciais e vinculativas às contratações, as quais exigiram investimentos incompatíveis com a maturidade sistêmica verificada nas unidades”*.

Ainda, considero merecer citação o trabalho realizado pela DCG no TC-022758.989.22-2, referente à fiscalização intitulada “Relatório de fiscalização operacional sobre o Programa Recomeço”, que, envolvendo uma abordagem multisetorial, conglomerando as atuações de diversas Secretarias do Estado, verificou, relativamente à participação da Secretaria Estadual da Saúde, que a Central de Regulação de Oferta de Serviços de Saúde (CROSS) não exerce sua atribuição de gestão das vagas de acolhimento da rede do Programa, que a pasta não realiza fiscalizações *in loco* das Comunidades Terapêuticas (CTs) conveniadas, e que se faz necessário o aprimoramento das ações de apoio à implementação das Redes de Atenção Psicossocial (RAPs) do Estado.

Outrossim, ressalto que, nas Contas em exame, a DCG procedeu a uma análise global acerca da representatividade da atuação das Organizações Sociais e das irregularidades comumente apuradas nas instruções dos ajustes, fiscalizações ordenadas e prestações de contas em item do relatório intitulado “X.1 A Secretaria Estadual da Saúde e as Organizações Sociais”.

Dentre as apurações efetuadas pela DCG em seu relatório, para o qual eu me remeto, cito, em linhas gerais, as informações de que (i) no exercício em análise, o Governo do Estado, por meio da Secretaria da Saúde, repassou às Organizações Sociais, via Contratos de Gestão, o total de R\$ 7,2 bilhões, representando 24% do orçamento executado na Secretaria, sendo tais entidades responsáveis pela gestão de 119 unidades de saúde; e de que (ii) há falhas recorrentes verificadas nas instruções de



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



ajustes, fiscalizações ordenadas e prestações de contas efetuadas por este Tribunal, com destaque para ausência da memória de cálculo contendo as quantidades e os custos detalhados que irão compor as metas estabelecidas, descumprimento aos Regulamentos de Compras das próprias entidades e inobservância aos princípios da impessoalidade, economicidade e eficiência relativamente às aquisições/contratações realizadas pelas Organizações Sociais, e gastos irregulares com rateio administrativo.

A propósito, acerca da matéria, noto que a i. Chefia de ATJ efetuou pertinente proposta de recomendação para que a Secretaria de Estado da Saúde atenda às orientações contidas nos Comunicados SDG n°s 21¹²⁴ e 25/2023¹²⁵.

¹²⁴ COMUNICADO SDG Nº 21/2023

O Tribunal de Contas do Estado de São Paulo alerta que não são permitidos, no âmbito de contratos de gestão, gastos com publicidade (exceto se legalmente obrigatória), propaganda, brindes, viagens e participação em seminários ou congressos, salvo nos casos em que a despesa se harmonize, estritamente, com o objeto do ajuste.

Como em qualquer outra hipótese de desvio de finalidade, será determinada a devolução ao erário dos valores despendidos à margem do objeto do contrato de gestão, devidamente corrigidos, sem prejuízo da aplicação da multa cabível, proibição de novos recebimentos e comunicação ao Ministério Público do Estado.

SDG, 27 de abril de 2023.

SÉRGIO CIQUERA ROSSI

Secretário-Diretor Geral

¹²⁵ COMUNICADO SDG nº 25/2023

O Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, em sua missão de fiscalizar e orientar para a correta formalização de contratações públicas no âmbito do Terceiro Setor, e no intuito de esclarecer as regras concernentes à aplicação das Leis Federais nº 9.637/98, nº 13.019/14 e nº 9.790/99, no que tange ao detalhamento do plano de trabalho e ao rateio de despesas administrativas, alerta que:

- o plano de trabalho e o ajuste devem conter o detalhamento de quantitativos e preços unitários apurados para a estipulação das metas e do orçamento, demonstrando inclusive o custo próprio de cada uma delas;
- o ajuste ou o plano de trabalho deve conter autorização específica para apropriação e realização de despesas com rateio administrativo;
- as despesas decorrentes de processos de rateio, ou seja, as realizadas em centros de serviços compartilhados, tais como folha de pagamento, energia elétrica, água, internet, telefone, devem ser controladas de forma que haja rastreabilidade da sua origem, permitindo sua clara identificação;
- cada valor decorrente do processo de rateio deve ser acompanhado de documentos comprobatórios da origem da despesa, permitindo análise da composição dos custos específicos de cada unidade gerenciada;
- as despesas administrativas realizadas pela sede da organização social, necessárias à execução do objeto do contrato de gestão e comuns a diferentes ajustes por ela celebrados, devem ser proporcionais ao valor do repasse e pertinentes ao objeto da parceria;
- o plano de trabalho deve estabelecer a composição analítica das despesas a serem incluídas no rateio administrativo e demonstrar o custo total da administração central e a parcela rateada;
- devem ser estabelecidos os critérios e o cálculo para o rateio administrativo, de forma a demonstrar a pertinência das proporções utilizadas para a divisão de custos;
- os entes jurisdicionados devem regulamentar a matéria concernente ao rateio administrativo mediante a edição de legislação local sobre o tema.

Importante destacar que a conciliação bancária entre todas as contas destinatárias dos recursos do contrato de gestão é condição indispensável para rastreabilidade da despesa, possibilitando a verificação dos pagamentos com tais recursos.

Eventuais irregularidades constatadas na análise dos repasses poderão ensejar a reprovação de contas e balanços anuais, restituição de valores e aplicação de penalidades aos responsáveis.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

De minha parte, a par de corroborar as opiniões e propostas de encaminhamento efetuadas pela DCG nos dois processos de fiscalização operacional retromencionados e na análise do item “X.1 A Secretaria Estadual da Saúde e as Organizações Sociais” do relatório de Contas Anuais, bem como a supracitada sugestão de recomendação feita pela Chefia de ATJ, observo que os desacertos constatados em referidos feitos reforçam o entendimento de que se faz mister o aperfeiçoamento dos procedimentos adotados pela Secretaria de Estado da Saúde, de modo que os dispêndios realizados pela Pasta sejam efetuados em conformidade com os ditames legais e de forma mais eficiente, efetiva e transparente, com produção de resultados mais benéficos à população atendida pela Rede Pública de Saúde.

No tocante aos Precatórios, relembro que, por se encontrar em mora, a Fazenda do Estado de São Paulo, por meio do Decreto Estadual nº 55.300/2009, aderiu ao Regime Especial de Pagamento de Precatórios instituído pela Emenda Constitucional nº 62/2009, mediante depósitos mensais, em conta própria, de 1/12 do valor correspondente a 1,5% da RCL apurada no segundo mês anterior ao do depósito.

O regime especial instituído pela Emenda Constitucional acima aludida foi declarado parcialmente inconstitucional pelo STF nas ADIs nºs 4.357 e 4.425, tendo o Pretório Excelso fixado modulação de efeitos que deu sobrevida ao referido regime por 05 exercícios financeiros, a contar de 1º/01/2016, e conferido eficácia prospectiva à declaração de inconstitucionalidade de alguns dos aspectos das ADIs, fixando como marco inicial a data de conclusão do julgamento (25/03/2015), e mantendo válidos os precatórios expedidos ou pagos até esse dia.

Com a edição da Emenda Constitucional nº 94/2016, restou mantido o regime especial de pagamento de precatórios, que poderiam ser quitados até 2020; porém, houve alteração no percentual mínimo de depósitos, que passou de 1,5% da RCL para índice suficiente para a quitação dos débitos, em conformidade com o plano de pagamento a ser anualmente apresentado ao Tribunal de Justiça.

SDG, 12 de maio de 2023.

SÉRGIO CIQUERA ROSSI

Secretário-Diretor Geral

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

Em 2017, foi promulgada a Emenda Constitucional nº 99, que estendeu para 31/12/2024 o prazo para a quitação de precatórios.

Ainda, recorro que, após a conclusão do julgamento das ADIs nºs 4.357 e 4.425, os recursos que vinham sendo transferidos 50% para pagamentos em ordem cronológica e 50% em ordem única e crescente de valor, conforme Decreto Estadual nº 60.976/2014, passaram a ser transferidos 100% para o pagamento dos precatórios por ordem cronológica.

Depois, sob o regime da Emenda Constitucional nº 94/2016, nos termos do Decreto Estadual nº 62.350/2016, destinou-se 50% dos recursos para acordos diretos com os credores, sendo que, já no regime da Emenda Constitucional nº 99/2017, o Decreto Estadual nº 63.153/2018 dispôs também sobre os termos e condições para acordos com os credores.

Outrossim, destaco que em 18/12/2019 foi editada a Resolução CNJ nº 303, a qual, no âmbito do Poder Judiciário, disciplina a gestão dos precatórios e respectivos procedimentos operacionais, e que, em seu art. 51, estabeleceu, *ipsis litteris*, que “os Estados, o Distrito Federal e os Municípios que, em 25 de março de 2015, estavam em mora na quitação de precatórios vencidos, relativos às suas administrações direta e indireta, farão os pagamentos conforme as normas deste Título, observadas as regras do regime especial presentes nos arts. 101 a 105 do ADCT”.

Em 15/03/2021, foi promulgada a Emenda Constitucional nº 109, de 15/03/2021, que novamente modificou o art. 101, do ADCT, dando-lhe a seguinte redação:

Art. 101. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios que, em 25 de março de 2015, se encontravam em mora no pagamento de seus precatórios quitarão, até 31 de dezembro de 2029, seus débitos vencidos e os que vencerão dentro desse período, atualizados pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo Especial (IPCA-E), ou por outro índice que venha a substituí-lo, depositando mensalmente em conta especial do Tribunal de Justiça local, sob única e exclusiva administração deste, 1/12 (um doze avos) do valor calculado percentualmente sobre suas receitas correntes líquidas apuradas no segundo mês anterior ao mês de pagamento, em percentual suficiente para a quitação de seus débitos e, ainda que variável, nunca inferior, em cada exercício, ao percentual praticado



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



na data da entrada em vigor do regime especial a que se refere este artigo, em conformidade com plano de pagamento a ser anualmente apresentado ao Tribunal de Justiça local.

.....
§ 4º (Revogado).

I - (revogado);

II - (revogado);

III - (revogado);

IV - (revogado)." (NR)

Destarte, o prazo máximo de quitação de precatórios foi alongado para até 31/12/2029, bem como foi revogado o § 4º do art. 101 e seus incisos, que dispunha sobre a disponibilização de linha de crédito especial, por parte da União, para pagamento dos precatórios submetidos ao regime especial.

Ainda em 2021, em 16 de dezembro, foi promulgada a Emenda Constitucional nº 114, que trouxe alteração quanto à obrigatoriedade da inclusão no orçamento das entidades de direito público das verbas necessárias ao pagamento de precatórios apresentados até 02 de abril¹²⁶, o que passou a vigorar a partir de 2022¹²⁷.

Outrossim, rememoro que, quanto ao exercício de 2021, o DEPRE determinou a apresentação de Plano de Pagamento de precatório com a devida adequação aos termos da Emenda Constitucional nº 109/21, tendo sido elaborada e encaminhada nova proposta de Plano de Pagamento de Precatórios de 2021 até 2029, que, em síntese, seguia a determinação de repasse de 1,5% da RCL mensal, adicionada a outros meios de amortização permitidos pela Emenda Constitucional para realizar, anualmente, a quitação do estoque de precatórios então existente, juros, correções e novos precatórios, até 2029.

¹²⁶ Art. 100, § 5º, da Constituição Federal: "É obrigatória a inclusão no orçamento das entidades de direito público de verba necessária ao pagamento de seus débitos oriundos de sentenças transitadas em julgado constantes de precatórios judiciais apresentados até 2 de abril, fazendo-se o pagamento até o final do exercício seguinte, quando terão seus valores atualizados monetariamente".

¹²⁷ Art. 8º, da Emenda Constitucional nº 114/2021: "Esta Emenda Constitucional entra em vigor:

I - a partir de 2022, para a alteração do § 5º do art. 100 da Constituição Federal, constante do art. 1º desta Emenda Constitucional".



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



Relativamente ao Plano supracitado, saliento que o r. voto condutor do Parecer das Contas de 2021 (TC-004345.989.21-4) destacou percucientes advertências efetuadas pela Assessoria Técnica da área de Economia em seu parecer, as quais demandariam verificação e adoção de eventuais medidas corretivas pelo Executivo, a saber, *in verbis*:

I) O Plano está considerando um cenário de crescimento anual contínuo da RCL até 2029, situação que poderá sofrer alterações no decurso do tempo, impactando os valores estimados;

II) Há previsão de complementação do pagamento dos precatórios com recursos do Tesouro entre 2023 e 2028 (rubrica "Necess. Complementação Tesouro"), no montante total de R\$ 12,458 milhões, porém sem indicação das fontes dos recursos.

A par disso, ressaltando observação efetuada pelo d. MPC em sua manifestação, o r. voto condutor do Parecer das Contas de 2021 também consignou merecer acompanhamento pelo Executivo Estadual o deslinde das ADIs 6.804 e 6.805, pelas quais o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil questiona junto ao STF o novo prazo para pagamento dos precatórios e o fim da linha de crédito que deveria ser criada pela União, já que eventual declaração de inconstitucionalidade pode impactar as finanças do Ente.

A propósito, acerca das duas ações referidas do parágrafo anterior, saliento que, até o momento desta manifestação, elas ainda se encontravam em trâmite, conforme pesquisa efetuada na página eletrônica do STF¹²⁸.

Feito esse retrospecto, saliento que, referentemente ao exercício de 2022, houve apresentação de novo Plano em substituição ao elaborado em 2021 - *que se encontra divulgado no sítio eletrônico do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo*¹²⁹ - o qual, em cumprimento à determinação contida no Ofício n° 095616/2021, passou a prever a realização de transferências correspondentes a 2,16% da RCL, sendo 1,50% cumprido com recursos próprios do Tesouro e 0,66% cobertos com recursos provenientes de depósitos judiciais públicos e privados, descontos obtidos em acordos

¹²⁸ <https://portal.stf.jus.br/>. Pesquisa efetuada em 16/05/2023.

¹²⁹ <https://api.tjsp.jus.br/Handlers/Handler/FileFetch.ashx?codigo=130462>.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



e compensações, ou recursos provenientes de eventuais financiamento, nos termos permitidos pelas Emendas Constitucionais.

Entretanto, como destacado pela DCG acerca da matéria em seu relatório de instrução, o Plano elaborado para o exercício de 2022 careceu do necessário detalhamento, nisso representando um retrocesso em relação ao plano apresentado para 2021, a par de implicar perda de transparência, motivo pelo qual ela propôs recomendação no sentido de que *“o modelo anterior de Plano de Pagamentos seja novamente adotado ou apresente o Plano atual acompanhado dos estudos realizados para planejamento dos pagamentos de precatórios até 2029, importante instrumento de transparência para o controle externo e controle social”*.

De minha parte, eu corroboro a sugestão de recomendação efetuada pela DCG quanto à necessidade de apresentação de Plano de Pagamentos minudenciado, com a ressalva de que mesmo o modelo adotado para o exercício de 2021 não se mostrava suficientemente detalhado, já que, como observado pela Assessoria Técnica de Economia da ATJ em pronunciamento sobre as Contas de 2021, consoante disposto linhas atrás, ele careceu de especificação acerca das fontes dos recursos relativamente à rubrica “Necess. Complementação Tesouro”.

Conforme verificado pela DCG, o montante transferido ao TJSP para o pagamento de precatórios, no valor total de R\$ 6.083.975.155, compõe-se de recursos do Tesouro e dos oriundos de depósitos judiciais, correspondendo a:

- a) Valores dos repasses de 1,5% da RCL, perfazendo o montante de R\$ 3.164.734.802 durante o ano de 2022;
- b) Transferências referentes aos valores dos depósitos judiciais no total de R\$ 2.919.240.352 ao longo do ano.

O valor total repassado em 2022 foi R\$ 2.019.184.731 menor que o efetuado em 2021 (R\$ 8.103.159.886), representando um decréscimo de 24,92%, o qual se deve à redução da alíquota mínima fixada pelo TJSP para 2022 (2,16%), em comparação com a estabelecida em 2021 (4,16%).



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



A despeito disso, o repasse efetuado pelo Estado em 2022 representou 2,88% da RCL, sendo superior, portanto, ao percentual definido pelo TJSP.

Quanto aos pagamentos efetuados em 2022, a título de precatórios, foram pagos R\$ 6.225.645.533, enquanto a título de requisitórios de pequeno valor houve o dispêndio de R\$ 1.057.213.926.

Em 31/12/2022, o saldo de precatórios judiciais pendentes de pagamento foi de R\$ 29.078.587.164.

No que tange aos depósitos judiciais, inicialmente, observo que a DCG verificou existir diferença de R\$ 2.168.738 contabilizado a menor, em comparação à apuração dos controles da planilha de Depósitos Judiciais, Extrajudiciais e Administrativos – LC nº 151 elaborada pelo Departamento de Finanças, tendo recomendado a sua regularização, cujo entendimento eu perfilho.

Ainda, saliento que no Parecer das Contas de 2021 constou recomendação à Secretaria da Fazenda e Planejamento para que, *in verbis*:

Adote o procedimento de reconhecimento da receita corrente, conforme objeto da lide, respeitando-se todas as vinculações legais no momento de ingresso dos recursos originários de depósitos judiciais. Referido procedimento preza pelos princípios contábeis da prudência, oportunidade, evidenciação contábil e transparência.

Tal consignação se deu em razão de constatação, pela DCG, de que o procedimento adotado pelo Estado de São Paulo na contabilização dos recursos provenientes de depósitos judiciais estava em desacordo com o que foi determinado pelo Comunicado SDG nº 29/2021, que se alinhou às disposições da Instrução de Procedimento Contábil, IPC 15 – Depósitos Judiciais e Extrajudiciais, conforme Lei Complementar nº 151/2015.

Quanto ao exercício em exame, no acompanhamento realizado, a DCG verificou persistir tal lapso, consoante delimitado em seu relatório, para o qual eu me reporto, motivo pelo qual eu considero oportuno propor seja reiterada a supracitada recomendação afeta aos depósitos judiciais exarada no Parecer das Contas de 2021.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



Posto isso, a par das propostas de recomendação acima referidas, compreendo ser o caso de prosseguimento do acompanhamento da matéria “Precatórios” nos próximos exercícios.

Em atendimento à orientação contida no voto referente ao Parecer das Contas de 2016 para que se aprimorasse o exame da matéria “Previdência Social”, a DCG inseriu, a partir das Contas de 2017, item específico em seu relatório de instrução para se dedicar a essa matéria, haja vista a relevância do tema, cujos resultados podem provocar impactos nos resultados orçamentários, financeiros, patrimoniais e de resultado, bem como no futuro dos contribuintes e beneficiários do Sistema Previdenciário.

Sobre a matéria, inicialmente, extraio do delimitado relato efetuado pela DCG em sua manifestação, para a qual me reporto, que, em 2022, apesar da constatação de melhorias, persistiram algumas carências apuradas no exame das Contas do exercício anterior, além de outros aspectos que demandam correção.

Entre os achados da Fiscalização, destaco, em síntese:

- não atingimento do objetivo de controle das receitas repassadas pelos órgãos públicos à SPPREV, embora tenham sido adotadas medidas de aprimoramento, haja vista a persistência de divergências não explicadas no controle das contribuições individualizadas dos segurados repassada pelos Poderes/Órgãos em relação aos registros no SIAFEM;
- as contas de controle utilizadas para o registro da Receita na SPPREV apresentam diferenças na ordem de R\$ 99 mil em relação ao que foi efetivamente contabilizado, o que compromete a fidedignidade e a verificabilidade do registro dessas receitas pela Autarquia;
- ainda não foi editada lei estadual para regulamentar a contribuição ao Sistema de Proteção Social dos Militares do Estado, o que compromete o impacto positivo inicialmente previsto pela SPPREV, que, em 2020, era estimado em R\$ 16,19 bilhões para os próximos 10 anos;



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



- persistem deficiências na gestão dos imóveis, o que afeta a obtenção de melhor rentabilidade;
- a despeito da ocorrência de algumas melhorias, permanece necessário o emprego de esforços para o provisionamento do passivo e para o registro em contas de controle do Passivo Contingente nas ações judiciais na qual a SPPREV é parte, a fim de que se promova o acautelamento financeiro dos cofres públicos quanto ao risco de saída desses recursos;
- até o encerramento de 2022, verificou-se não haver ocorrido a adoção das medidas previstas no art. 55, da Portaria MTP nº 1.467/2022¹³⁰, para o equacionamento do déficit atuarial, capaz de suportar o pesado impacto da crescente da folha de inativos.

Tendo em perspectiva as apurações retromencionadas, a DCG efetuou sugestões de melhorias, as quais eu corroboro e, portanto, incluo nas advertências propostas no final desta manifestação.

¹³⁰ Art. 55. No caso de a avaliação atuarial apurar déficit atuarial, deverão ser adotadas medidas para o seu equacionamento, que poderão consistir em:

I - plano de amortização com contribuições suplementares, na forma de alíquotas ou aportes mensais com valores preestabelecidos;

II - segregação da massa;

III - aporte de bens, direitos e ativos, observados os critérios previstos no art. 63; e

IV - adequações das regras de concessão, cálculo e reajustamento dos benefícios, na forma do art. 164.

§ 1º Complementarmente às medidas previstas no caput, devem ser adotadas providências para o aperfeiçoamento da legislação do RPPS e dos processos relativos à concessão, manutenção e pagamento dos benefícios e para a melhoria da gestão integrada dos ativos e passivos do regime e identificação e controle dos riscos atuariais.

§ 2º O Relatório da Avaliação Atuarial, com base no estudo específico da situação econômico-financeira e atuarial do RPPS, deverá identificar as principais causas do déficit atuarial por meio do balanço de ganhos e perdas atuariais, apresentar cenários com as possibilidades para seu equacionamento e os seus impactos e propor plano de equacionamento a ser implementado em lei pelo ente federativo.

§ 3º Em caso de assunção pelo ente federativo das obrigações previdenciárias de que trata o § 4º do art. 48 ou de massa de beneficiários do RPPS sob sua responsabilidade financeira direta, os respectivos compromissos não compõem o plano de equacionamento do déficit de que trata o caput.

§ 4º Em caso de déficit atuarial, poderão ser mantidas as alíquotas normais, relativas à cobertura do custo normal, mesmo sendo superiores ao custo identificado pelo método de financiamento utilizado, para fins de amortização do déficit.

§ 5º A proposta do plano de equacionamento do déficit deverá ser apreciada pelo conselho deliberativo e disponibilizada pela unidade gestora do RPPS, juntamente com o estudo técnico que a fundamentou, aos beneficiários do regime.

§ 6º O plano de equacionamento do déficit somente será considerado implementado a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo, observado o prazo previsto no art. 54.

§ 7º Considerando o porte e perfil do RPPS, conforme o ISP-RPPS e o Pró-Gestão RPPS, poderá ser estabelecida outra forma de estrutura atuarial do regime, cujo estudo técnico, encaminhado para aprovação prévia pela SPREV, tenha sido, comprovadamente, objeto de apreciação pelo conselho deliberativo e demonstre a adoção de medidas que visem assegurar o equilíbrio financeiro e atuarial do regime.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

Com efeito, o resultado previdenciário registrado no exercício no Plano Financeiro Fundo em Repartição foi deficitário, atingindo o valor de R\$ 14,432 bilhões, o qual foi 19,62% maior que o verificado em 2021, de R\$ 12,065 bilhões.

A propósito, acerca da análise comparativa de resultados entre exercícios, oportuno fazer um parêntese para destacar a seguinte observação efetuada pela DCG no tópico de seu relatório em que examinou a matéria em apreço, *ipsis litteris*:

No Relatório de 2021 observou-se uma diferença significativa no resultado previdenciário daquele exercício quando comparado ao ano anterior. Conclusão a que se chegou naquela análise foi de que a despesa com inativos e pensionistas do exercício de 2020 ficou superavaliada em R\$ 3,5 bilhões decorrente do Decreto nº 65.440 de 30/12/2020, que acabou implicando na realização de empenhos e liquidações intraorçamentários em 2020, que geraram um montante de insuficiência financeira a maior em 2020. Isso significou receita da SPPREV em 2020 e provocou saldo de superávit para 2021. Desta forma, ficam prejudicadas as análises comparativas da despesa com insuficiência financeira em 2020, 2021 e 2022, afinal, 2020 ficou com uma despesa a maior e, 2021, com despesa a menor.

O montante de insuficiência financeira referido alhures fez com que fossem empregados recursos para sua cobertura, no valor de R\$ 13,626 bilhões, tendo tal quantia representado 39,98% da despesa previdenciária do exercício (R\$ 34,081 bilhões).

No caso das receitas e despesas previdenciárias associadas ao Sistema de Proteção Social dos Militares, o resultado previdenciário foi deficitário em R\$ 9,856 bilhões, com emprego de R\$ 9,854 bilhões para a cobertura da insuficiência financeira, tendo tal quantia representado 84,78% da despesa previdenciária do exercício (R\$ 11,623 bilhões).

No total, a cobertura de insuficiência financeira em 2022 atingiu o montante de R\$ 23,48 bilhões, o que representa 51,38% da despesa previdenciária total de R\$ 45,70 bilhões, ao passo que o Relatório Atuarial da SPPREV com data base em 31/12/2021 havia previsto para 2022 o valor de aportes extraordinários pelo Governo de R\$ 22,03 bilhões; ou seja, a cobertura de insuficiência financeira realizada no exercício em exame foi 6,58% superior à prevista para o período.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



Considerando que o quadro de inativos já é maior que o de ativos¹³¹, e que o Estado de São Paulo adota o Regime de Repartição Simples, é improvável que a contribuição dos ativos sustente os benefícios dos inativos, mesmo considerando a respectiva contribuição patronal, tanto é assim que o Relatório Atuarial da SPPREV atualizado com data base em 31/12/2022 indica que o montante de aportes de recursos para cobertura de insuficiências financeiras continuará crescendo até chegar ao seu ápice em 2044, no montante de R\$ 54,04 bilhões, se nenhuma premissa for alterada.

Posto isso, as apurações efetivadas pela DCG demonstram fazer-se mister que o Governo do Estado e a SPPREV prossigam adotando providências para correção dos desacertos apurados, o que deve ser efetuado com a maior rapidez possível, de modo a evitar a inviabilidade futura do sistema previdenciário e o desequilíbrio das contas públicas.

No tocante à análise do Sistema Estadual de Controle Interno, oportuno rememorar que, relativamente às Contas de 2021 (TC-004345.989.21-4), a DCG noticiou persistirem deficiências na atuação do Controle Interno no que concerne à renúncia de receitas, razão pela qual, a exemplo de situação verificada nas Contas de 2020 (TC-005866.989.20-5), constou entre as determinações ao Governo do Estado decorrentes de ressalva afeta à matéria “Renúncia de Receitas” o que segue, *in verbis*:

1. RESSALVAS (E MEDIDAS CORRETIVAS INDICADAS AO GOVERNO DO ESTADO)

[...]

1.2. Renúncia de Receitas:

[...]

1.2.3. Garanta que os processos de concessão e modificação de benefícios fiscais e renúncias decorrentes, bem como seu monitoramento, avaliação e escrituração contábil, sejam abarcados pelas rotinas de trabalho do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo.

¹³¹ São 421.556 servidores ativos e 537.470 inativos, entre aposentados e pensionistas, consoante dados consignados no Relatório da Avaliação Atuarial inserido no evento nº 95.4 do TC-005128.989.22-5, páginas 150 a 181 do arquivo.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

Ainda, a par da emissão de recomendações ao Controle Interno direcionadas à sua atuação em outras áreas¹³², considerando que, apesar da criação da Controladoria Geral do Estado – CGE por meio da Lei Complementar Estadual nº 1.361, de 21/10/2021, a sua organização e funcionamento dependiam de decreto até então não editado e publicado, restou assentado no r. voto condutor do Parecer sobre as Contas de 2021 orientação quanto a, *ipsis litteris*, ser “necessário maior empenho governamental no sentido da célere regulamentação e do novo órgão central de Controle Interno objetivando, além de sua autonomia e independência, o auxílio no aprimoramento da gestão estadual, mediante a avaliação do desempenho das atividades do Executivo; a conferência da exatidão e fidelidade dos dados contábeis; a eficácia e eficiência dos resultados econômico-financeiros analisados e a indicação de providências voltadas ao saneamento das irregularidades verificadas”.

Relativamente ao exercício em exame, depreendo do relato sobre a matéria efetuado pela DCG que, a despeito da edição do Decreto Estadual nº 66.850, de 15/06/2022 - *que organizou a CGE, absorvendo, a partir de então, as atribuições da Corregedoria Geral da Administração – CGA e Ouvidoria Geral do Estado – OGE, da*

¹³² 2.2. Ao Sistema de Controle Interno

2.2.1 - Aprimore a transparência ativa, tempestiva e completa dos produtos, trabalhos e relatórios resultantes da atuação dos integrantes do Sistema Estadual de Controle Interno.

2.2.2 - Adote a elaboração e realize a divulgação de indicadores adequados para avaliação da eficácia e da efetividade do Sistema Estadual de Controle Interno, como, por exemplo, o índice de cobertura do Orçamento Geral do Estado, índice de economia gerada pela auditoria, índice de recuperação de créditos, índice de número de fiscalizações realizadas em entidades do terceiro setor, entre outros.

2.2.3 - Realize a efetiva avaliação das atividades desempenhadas por mão-de obra envolvida nos contratos de serviços terceirizados, a fim de que seja verificada a ocorrência da hipótese estabelecida pelo art. 18, § 1º da LRF.

2.2.4 - Imprima efetividade ao quanto disposto nos artigos 70 da Constituição Federal e 32 da Constituição Estadual, adotando medidas para garantir o regular funcionamento dos órgãos que integram o sistema, promovendo a estruturação, a regulamentação para solução de conflito de atribuições com maior autonomia e independência, incluindo a participação nos processos de renúncia fiscal e sem prejuízo da transparência ativa dos resultados obtidos com as atuações da CGA e do DCA.

2.2.5 - Inicie sua atuação nas áreas específicas de Renúncia de Receitas, notadamente quanto aos aspectos de estimativa, controle, mensuração e efetividade e, na área do Regime Próprio de Previdência, no que se refere à situação patrimonial e financeira, avaliando ainda, nesse último caso, a necessidade de capacitação especial dos servidores envolvidos. Tudo em atendimento a determinação constitucional e aos incisos XX e XXI do artigo 5º das Instruções 01/2020 desta Corte de Contas, republicadas no DOE de 16/12/2021.

2.2.6 - Formalize suas avaliações quanto ao cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos do Estado (art. 74 CF). O controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres do Estado (art. 74 CF) e sua avaliação e monitoramento das peças orçamentárias, antes de sua aprovação, principalmente para validação das técnicas de estimativa das Receitas e Despesas.

2.2.7 Fiscalize, por intermédio do Sistema Estadual de Controladoria e do Sistema Estadual de Auditoria e Avaliação do SUS, o cumprimento da Lei Complementar nº 141/2012, com a ênfase exigida no seu art. 38.

2.2.8 Divulgue, por meio da internet, os relatórios de fiscalização e auditoria oriundos do DCA (ou outro que vier a substituí-lo) e do Sistema Estadual de Auditoria e Avaliação do SUS.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL

Secretaria de Governo, e do Departamento de Controle e Avaliação – DCA, da Secretaria da Fazenda e Planejamento - e do Decreto Estadual nº 67.003, de 27/07/2022 - que dispõe sobre a classificação institucional da CGE nos Sistemas de Administração Financeira e Orçamentária do Estado, criando Unidade Orçamentária e Unidades de Despesas específicas – o referido Órgão de Controle Interno ainda não conseguiu estruturar seus fluxos internos e produzir os trabalhos esperados, tanto que nenhuma das recomendações exaradas no Parecer das Contas de 2021 direcionadas ao Sistema de Controle Interno foi atendida.

Assim, corroborando os apontamentos e proposta de melhorias efetuados pela DCG em seu relatório de instrução, para o qual eu me remeto, ressalto que as deficiências apuradas na atuação do Controle Interno requerem correção urgente, porquanto propiciam a exposição maior do Estado a riscos de ineficácia, ineficiências, fraudes e/ou corrupção.

Ainda em relação ao controle interno, em remate, reputo oportuno destacar a observação efetuada pelo i. Diretor Técnico do DSF-I em sua manifestação acerca da edição, em 2023, de novo regramento relacionado à atuação da CGE, e da necessidade de acompanhamento de sua implantação e evolução, conforme segue, *in verbis*:

Recentemente, o Decreto Estadual nº 67.682¹³³, de 03/05/2023, aprovou o Plano Anticorrupção do Estado de São Paulo, sob a responsabilidade da Controladoria Geral do Estado, tendo por objetivos: I - estabelecer e sistematizar medidas concretas de prevenção e combate à corrupção, à fraude e aos desvios éticos; II – implementar e aprimorar processos de auditoria e controle interno; III –propiciar articulação institucional e atuação coordenada entre órgãos e entidades; IV – orientar o aperfeiçoamento de fluxos e de projetos, para prevenir a materialização de conflitos de interesses; V – conferir transparência na implementação de políticas públicas, para possibilitar divulgação de informações e controle social.

Este decreto contém em seu Anexo um Plano de Ação consubstanciado em 83 atividades ao longo dos exercícios de 2023 a 2026, para alcance dos citados objetivos do Decreto.

¹³³ Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/decreto/2023/decreto-67682-03.05.2023.html>. Acesso em: 11/05/2023.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



Resta acompanhar a sua implementação e evolução em relação ao desempenho anterior e providências de regularização quanto aos apontamentos constante neste Relatório e de atendimento das recomendações/ressalvas emitidas pelo e. Plenário deste Tribunal.

Prosseguindo, Senhor Relator, a conferir relevantíssimo aspecto pragmático aos trabalhos, nossa DCG acompanhou o desempenho operacional da Administração Paulista, tanto em relação aos seus objetivos, metas e prioridades, quanto acerca da alocação e uso dos recursos públicos.

Para tal mister, desempenhou a denominada Fiscalização Operacional, e, em razão disso, realizou pesquisas, reuniões e inspeções *in loco*, tendo abordado os temas: “Fiscalização operacional sobre a expansão do PEI - Programa de Ensino Integral”; “Fiscalização operacional sobre a atuação estadual na prevenção às catástrofes e desastres naturais”; “Acompanhamento sobre a Secretaria da Administração Penitenciária”; “Fiscalização operacional sobre as obras em prédios escolares contratadas pela Fundação para o Desenvolvimento da Educação (FDE)”; “Fiscalização Operacional sobre o Programa Recomeço: uma vida sem drogas, no âmbito das Secretarias da Saúde e Desenvolvimento Social”; “Fiscalização Operacional sobre Prontuário Eletrônico no âmbito da Secretaria da Saúde”; e “Fiscalização operacional sobre o Programa Dinheiro Direto na Escola Paulista (PDDE Paulista), no âmbito da Secretaria de Educação”.

Assim o fizeram em cumprimento ao plano anual determinado por Vossa Excelência e com supedâneo nos Textos Magnos da República (art. 70), e deste Estado (art. 32), buscando aferir o nível alcançado de eficiência, a qual, por sua vez, desde a Emenda Constitucional nº 19/98, está consagrada como um dos princípios norteadores da Administração Pública (art. 37, da CF).

Como resultado das fiscalizações procedidas, cujos relatórios estão insertos, na íntegra, nos TCs 022754.989.22-6, 022755.989.22-5, 022756.989.22-4, 022757.989.22-3, 022758.989.22-2, 022759.989.22-1 e 022761.989.22-7, foram constatadas diversas impropriedades, que deram ensejo a propostas de recomendação por mim corroboradas ao final deste parecer.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



No que tange às determinações exaradas no Parecer das Contas de 2021, encaminhou o senhor Secretário Executivo da Secretaria da Fazenda e Planejamento as informações a respeito do atendimento ao que foi recomendado.

Sobre o tema, de minha parte, corroboro o entendimento externado pela DCG, que, em seu relatório de instrução, para o qual me reporto, informou que parte das recomendações foi atendida, a par de outras determinações não atendidas, atendidas parcialmente ou em implantação, e de algumas cuja análise de cumprimento restou prejudicada.

Por conseguinte, considero apropriado propor a reiteração das advertências relativas aos itens não sanados.

Ainda, observo que a Coordenadoria de Auditoria da CGE remeteu a esta Corte de Contas o documento intitulado “Relatório de Monitoramento nº 001/2023”, que trata do monitoramento das recomendações exaradas pelo Tribunal referentes às fiscalizações de natureza operacional realizadas em 2021 (191 recomendações), contidas no processo TC-004345.989.21-4, e das recomendações pendentes de 2020 (69 recomendações), constantes no processo TC-005866.989.20-5.

Sobre essa questão, a DCG verificou que para parte das recomendações exaradas não houve manifestação da unidade jurisdicionada, e que as evidências de cada manifestação do órgão responsável não foram juntadas no processo. Além disso, constatou que o referido relatório de monitoramento não efetuou classificação de grau de implementação - (a) *Implementada*; (b) *Não Implementada*; (c) *Parcialmente Implementada*; (d) *Em Implementação*; (e) *Não Mais Aplicável* – limitando-se a reproduzir a manifestação dos órgãos fiscalizados.

Por conseguinte, a DCG asseverou que *“dada a complexidade das fiscalizações operacionais e das recomendações que as sucederam, seria necessário um trabalho específico e pormenorizado para que esta Diretoria se certifique sobre o grau de implementação das recomendações em exame”*, tendo ressaltado que *“a DCG poderá avaliar, a depender do plano de fiscalização aprovado pelo Conselheiro Relator,*



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



o nível de implementação das recomendações pelos jurisdicionados, em análise conjunta com o relatório produzido pela CGE”, cujo entendimento eu perfilho.

CONCLUSÃO

À vista do retrato sobre a gestão paulista de 2022, observo que os principais limitadores constitucionais e legais foram atendidos e que houve superávit de execução orçamentária, além de não haver ocorrido o comprometimento das metas fiscais.

Não obstante, preocupam as deficiências verificadas pela DCG na análise das Contas e nas Fiscalizações Operacionais, de tal modo que é imperiosa a adoção de mecanismos que garantam a adequada comprovação da boa qualidade da previsão e utilização dos recursos do Erário, sobretudo quando esta Corte dedica total atenção à eficácia, efetividade, eficiência e transparência dos gastos públicos, como exigência de prestar contas de nossas ações à sociedade e ao pleno atendimento do interesse público.

A par disso, os desacertos apurados pela DCG nos itens “Renúncia de Receitas”, “Ensino” e “Saúde” requerem ainda maiores atenção e compromisso do Governo do Estado em seu saneamento, por demonstrarem a necessidade de incremento da transparência, eficiência e efetividade na atuação do Estado para o cumprimento dos ditames legais e para a garantia da saúde, da educação e do bem-estar da população, bem como o risco potencial de desequilíbrio das contas públicas.

Assim, e tendo em perspectiva os aspectos já referidos, tenho que as Contas encontram-se equilibradas, e, por isso, merecem receber **Parecer Favorável com Ressalvas**, em razão dos lapsos verificados nos exames das matérias “Renúncia de Receitas”, “Ensino” e “Saúde”, conforme disposto linhas atrás, com a expedição das advertências ao Governo do Estado propostas pela DCG em seu relatório de instrução - *para o qual me remeto* - as quais faço como minhas, e as proposições efetuadas por esta SDG ao longo desta manifestação.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA-DIRETORIA GERAL



Ante o exposto, elevo os autos à consideração de Vossa Excelência, com prévio trânsito pelos doutos Procuradoria da Fazenda Estadual e Ministério Público de Contas.

SDG, em 17 de maio de 2023



SERGIO CIQUERA ROSSI
SECRETÁRIO-DIRETOR GERAL