



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



Exmo. Sr. Conselheiro,

Trata-se nestes autos das contas prestadas pelo Governador do Estado de São Paulo, Sr. João Dória, relativas ao exercício de 2019.

Em Relatório bastante abrangente, juntado no Evento nº 128, a Diretoria de Contas do Governador - DCG discorre sobre os demonstrativos fiscais, demonstrações contábeis e demais aspectos de interesse, aponta ocorrências e propõe recomendações.

Nesta Assessoria Técnica, frente ao extenso conteúdo e à variedade dos temas, formou-se uma equipe para sua análise, com a divisão das matérias de acordo com o âmbito de atuação de cada um dos respectivos integrantes.

Os tópicos atinentes à despesa com pessoal e às aplicações na saúde, ensino e dos recursos do FUNDEB constam do parecer inserido no Evento nº 134, que conclui pela emissão de parecer desfavorável, em decorrência da aplicação de apenas 96,75% dos recursos do FUNDEB, após as glosas efetuadas pela DCG e validadas pelo Assessor Técnico.

Proposta de emissão de parecer desfavorável também encerra a manifestação dos Assessores Técnico-Jurídicos – que contou com a participação de Assessora Técnica de Engenharia na análise de parte dos apontamentos suscitados nas fiscalizações operacionais –, tendo em vista “as reiteradas violações às determinações desta Corte no que toca à renúncia de receitas” (Evento nº 140).

Por seu turno, a opinião lançada pela Assessoria especializada no Evento nº 137 é no sentido da emissão de parecer favorável, ao entendimento de que as falhas de ordem econômica, financeira e contábil, propriamente ditas, não seriam graves o bastante para comprometer as contas.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



É o relatório.

Opino.

De pronto, quero deixar registrado que, ciente das dificuldades enfrentadas com a inesperada pandemia da COVID-19, com prognóstico de recessão econômica, possível deflação, queda das receitas, aumento das despesas e consequente necessidade de contingenciamentos de dotações, como previsto no Decreto nº 64.936/2020, além de outras medidas necessárias ao combate da pandemia; auxílio à população carente, que tende a aumentar junto com a taxa de desemprego e queda do PIB, e a socorrer a economia, creio que será quase inviável a implementação, pelo Governo do Estado, de boa parte das recomendações propostas pela DCG e pela Assessoria Técnica a curto prazo, quiçá a médio e longo prazo, pois não há ainda um meio preciso para mensurar os impactos desses acontecimentos na economia e outras esferas.

Exatamente por isso, o Estado terá que envidar muito mais esforços do que os empreendidos nos últimos anos no aprimoramento da gestão, sobretudo na área econômico-financeira, realizando estudos acurados e detalhados, pautados em dados factíveis e condizentes com a realidade, que permitam traçar objetivos e metas passíveis de serem alcançados, sem desbordar da margem de segurança que se espera de uma administração responsável, tudo isso, por óbvio, da maneira mais transparente possível.

A propósito, começo a minha análise pertinente aos demonstrativos de 2019 com assunto que vem ganhando destaque de forma nada positiva nas contas do Governo do Estado de São Paulo, ao menos desde a apreciação daquelas relativas ao exercício de 2016, consistente na renúncia de receitas. É o que se observa nos comentários feitos pelo Eminentíssimo Conselheiro Antonio Roque Citadini na 1ª Sessão Extraordinária do Tribunal Pleno, realizada em 21/06/2017 (TC-5198.989.16):



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



POR OPORTUNO, RESSALTO O PROBLEMA DE RENÚNCIA FISCAL

O GOVERNO PRECISARÁ SER MAIS TRANSPARENTE COM AS RENÚNCIAS FISCAIS, ENQUANTO O TRIBUNAL PRECISARÁ SE APERFEIÇOAR PARA EM SUA FISCALIZAÇÃO TRAZER OS DADOS, TANTO QUANTO POSSÍVEL COMPLETOS, QUE POSSIBILITEM TORNAR CONHECIDOS OS RESULTADOS DESSAS RENÚNCIAS.

CONSTATEI UMA INFORMAÇÃO SIMPLISTA, NA LDO – LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS, INDICANDO QUE **A RENÚNCIA FISCAL EM 2016 TEM PREVISÃO DE R\$ 15 BILHÕES**, PARTE MAIOR PARA ICMS E, PARA IPVA, MENOR, REPRESENTANDO **R\$ 886 MILHÕES**.

E, ainda, na seguinte ressalva:

NA CONCESSÃO OU AMPLIAÇÃO DE INCENTIVO OU BENEFÍCIO DE NATUREZA TRIBUTÁRIA DA QUAL DECORRA RENÚNCIA DE RECEITA, O GOVERNO DEVERÁ ATENDER O QUANTO DETERMINA O ARTIGO 14 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL, COMPROVANDO, SEMPRE, A ESTIMATIVA DO IMPACTO ORÇAMENTÁRIO-FINANCEIRO NO EXERCÍCIO EM QUE O BENEFÍCIO FISCAL INICIAR SUA VIGÊNCIA E TAMBÉM NOS DOIS SEGUINTE, CONFORME ALI PRESCRITO.

O teor das Notas Taquigráficas também revela a preocupação com o tema:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



CONSELHEIRO EDGARD CAMARGO RODRIGUES

[...]

Destaco, especialmente, a questão da renúncia fiscal, muito bem também apontada pelo ilustre Procurador-Geral de Contas. Sabe-se que essas medidas são adotadas pelos governos com o fim de estimular a atividade econômica e com isso propiciar, evidentemente, maior vitalidade nas atividades produtivas e, conseqüentemente, maior arrecadação e bem-estar para todos.

Mas tem razão Vossa Excelência, eminente Relator e o digno Procurador, é preciso um mínimo de transparência. Precisamos saber para quem estão sendo endereçados esses favores fiscais, qual o impacto desses favores, que, aliás, é o que a Lei de Responsabilidade Fiscal determina, o impacto e as medidas compensatórias que também a Lei prevê, e, como diz o Relator, parece que essas informações não têm sido fornecidas para o Tribunal de Contas.

[...]

Mas tem razão Vossa Excelência, eminente Relator e o digno Procurador, é preciso um mínimo de transparência. Precisamos saber para quem estão sendo endereçados esses favores fiscais, qual o impacto desses favores, que, aliás, é o que a Lei de Responsabilidade Fiscal determina, o impacto e as medidas compensatórias que também a Lei prevê, e, como diz o Relator, parece que essas informações não têm sido fornecidas para o Tribunal de Contas.

Na análise das contas anuais de **2017** (TC-3546.989.17), o Eminentíssimo Conselho Relator, Edgard Camargo Rodrigues, em Sessão Extraordinária do Tribunal Pleno de **28/06/2018**, abordou a matéria nestes termos:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



O Parecer Prévio alusivo às Contas do Governador, referentes ao exercício de 2016 (TC-005198.989.16), consignou *ressalva* quanto à necessidade de se conferir maior transparência aos atos de renúncia de receitas do Governo Estadual.

Deste modo, a matéria passou a integrar item próprio do relatório de inspeção afeto às contas do Governador, exercício de 2017, conforme, aliás, proposto pelo douto Ministério Público de Contas já no exame dos demonstrativos de 2015 (TC-040471/026/15).

[...]

Logo no preâmbulo do seu minudente trabalho, a Fiscalização participa haver enfrentado, junto aos diversos setores do órgão fazendário estadual, grandes dificuldades para obter informações necessárias à instrução da matéria.

Segundo consta, limitou-se sobremaneira a disponibilização de dados a este órgão de controle externo sob a alegação de estarem protegidos por *sigilo fiscal*.

Como se sabe, o sigilo fiscal constitui desdobramento da proteção da intimidade prevista no inciso X do artigo 5º da Constituição Federal⁶⁰ e encontra assento no artigo 198 do Código Tributário Nacional (Lei Federal nº 5.172/66).

“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.”

A despeito da garantia assegurada pela Constituição Federal, a comutação de informações entre órgãos de fiscalização não encontra óbice nas normas de regência. Aliás, o artigo 75 da Constituição Federal⁶¹ outorga aos Tribunais de Contas Estaduais competência para auxiliar o Legislativo no exercício do controle externo.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



E o artigo 32 da Constituição Estadual⁶² classifica a renúncia de receitas como matéria passível de ser fiscalizada pela Assembleia Legislativa, com o necessário suporte técnico do Tribunal de Contas (Artigo 33)⁶³. Tal previsão encontra-se igualmente difundida no inciso XVIII do artigo 2º da Lei Complementar Estadual nº 709/93⁶⁴.

Deste modo, face à competência de fundo constitucional para proceder à inspeção de renúncias de receita, ao Tribunal de Contas haveriam de ser exibidos, incontinenti, todos e quaisquer documentos necessários a subsidiar as correlatas apurações.

[...]

Além disso, após reiterados pedidos de prorrogação de prazo para atender às 07 (sete) requisições remetidas pela Fiscalização ao órgão fazendário, vieram aos autos documentos incompletos, desprovidos de conteúdo hábil à efetiva apreciação dos favores fiscais materializados no decurso do exercício de 2017.

Ainda assim, a equipe técnica da Diretoria de Contas do Governador dá conta de concessão de benefícios fiscais mediante edição de Decretos do Executivo, portanto sem respaldo em leis estaduais específicas, conferindo-se competência unilateral ao Chefe do Executivo para, privativamente, avaliar e decidir sobre os valores e beneficiários contemplados por tais medidas.

[...]

Já a metodologia adotada para a estimação da renúncia tributária do exercício de 2017 caracteriza-se pela apuração de alíquota média aplicada sobre o montante das operações isentas e não tributadas, assim consideradas aquelas objeto de isenção e imunidades, cujo montante é informado de maneira globalizada pelos contribuintes por meio de documento de informação fiscal – Guia de Informação e Apuração do ICMS (GIA), referente ao ano anterior.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



Neste contexto, Fiscalização identificou a necessidade de aprimoramento das metodologias empregadas para a elaboração do demonstrativo de “Estimativa e Compensação da Renúncia de Receita”, do Anexo de Metas Fiscais da LDO, bem assim da confecção de demonstrativo que apresente o efeito das renúncias, de forma regionalizada, como determinado pelo artigo 165, § 6º da Constituição Federal⁷³.

[...]

Nesse passo, o aprimoramento dos Sistemas de Informação utilizados para a gestão tributária do Estado de São Paulo, com vistas à apuração do montante de benefícios fiscais fruídos por tributo, por contribuinte, por setor e por modalidade de renúncia, é medida que se impõe.

[...]

Com o fito de apurar a higidez dos procedimentos afetos à concessão dos benefícios fiscais, a Fiscalização requereu para análise todos os processos de concessão, ampliação, prorrogação e/ou renovação de benefícios fiscais, relativos aos exercícios de 2016 e de 2017, além daqueles pertinentes aos programas de parcelamento de débitos, extensão do período para geração de crédito acumulado, concessão de Regimes Especiais que implicassem redução da arrecadação.

Mas, lamentavelmente, a Diretoria de Estudos Tributários e Econômicos da Secretaria Estadual da Fazenda – DETEC não soube informar onde mencionados processos foram arquivados, se na Secretaria da Fazenda ou se no Gabinete do Governador, por se tratar de última instância de trâmite dos feitos, conforme fluxograma apresentado.

Assim, disponibilizaram-se apenas a visualização de processos digitais, que se mostraram incompletos, uma vez que destituídos de justificativas para a concessão dos benefícios, da análise dos aspectos jurídicos e dos impactos tributários para o exercício de vigência, da análise dos efeitos orçamentários e afetação das metas fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Lei Orçamentária Anual, da indicação das medidas de compensação à renúncia de receitas, do parecer da Comissão para Avaliação da Política de Desenvolvimento Econômico do Estado e da minuta dos respectivos Decretos ou Leis de autorização.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



Diante de tão graves apontamentos, concluiu a Diretoria de Contas do Governador que, no período de interesse, não restaram formalmente atendidas as exigências mínimas do artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, consubstanciadas em estudo de impacto orçamentário-financeiro para o exercício e para os dois seguintes, na demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da LOA e que não afetará as metas fiscais, e na apresentação das necessárias medidas de compensação.

Assim, compete à origem submeter os pleitos de concessão de benefícios Fiscais ao Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ); aprimorar o estudo financeiro que somente considera o quanto que o Estado deixará de arrecadar; prever o impacto da renúncia de receitas nas metas fiscais, indicar as medidas de compensação a serem adotadas, bem como avaliar os retornos socioeconômicos esperados.

[...]

Diante de tal cenário concluiu a Fiscalização que a falta de transparência e da avaliação pelos responsáveis pelo Controle Interno em relação aos créditos acumulados possibilita distinção entre contribuintes e formação de dívida não reconhecida no Balanço Geral do Estado.

[...]

Embora a Lei Estadual nº 6.374/89, que dispõe sobre a instituição do aludido imposto (ICMS), preveja descontos de até 55% do montante devido, os Decretos do Executivo que concederam parcelamentos dos débitos do ICMS autorizaram abatimentos máximos de 75% dos débitos.

Consoante apurado pela Fiscalização, até 28/08/16 o Estado renunciou R\$ 13.057.000 mil com os programas de parcelamento do ICMS, bem assim R\$ 750.000 mil com o Programa de Parcelamento de Débitos (PPD) do IPVA, ITCMD e taxas, sem que se tivessem apresentado as necessárias medidas de compensação dos benefícios concedidos.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



O Governo do Estado deverá, pois, compatibilizar os parcelamentos dos débitos do ICMS com as condições previstas na mencionada Lei Estadual nº 6.374/89, bem assim deflagrar estudos de impacto orçamentário financeiro para cada exercício envolvido e prever respectivas medidas de compensação para as renúncias concedidas às quais não de ser incorporadas eventuais remissões e anistias.

[...]

A precariedade das informações também prejudica o registro contábil do montante afeto às renúncias de receitas, conforme Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 7ª edição, que exige seja apresentada mensuração confiável do valor dos benefícios fiscais concedidos.

[...]

Conforme consignado na manifestação do d. Ministério Público de Contas, o Memorando 25/2018 APTE-GS da Assessoria de Política Tributária Econômica da Secretaria de Estado da Fazenda, destacado pela Procuradoria da Fazenda do Estado (evento 43.1) demonstra a adoção de mecanismos para aprimorar a metodologia de cálculo do montante afeto aos benefícios fiscais.

[...]

Entretanto, a medida não se mostra hábil a suprir deficiências graves anotadas no decorrer da instrução destes autos quanto aos procedimentos utilizados por órgãos da Secretaria de Estado da Fazenda para fins de concessão dos incentivos fiscais.

Assim, tendo em vista tratar-se do primeiro exercício em que se promove abordagem específica da matéria por este Tribunal, e certo de que a adequação dos atos de concessão de renúncia de receitas à legislação de regência demandará razoável interregno de tempo, dada a complexidade do tema, parece razoável que se estabeleça o **PRAZO DE 90 (NOVENTA) DIAS** a fim de que o Excelentíssimo Secretário de Estado da Fazenda apresente Plano de Ação, com vistas à geração de informações verossímeis e à demonstração da efetiva amplitude da política de desonerações do Governo e seu impacto nas finanças do Estado.

Em 2018, pouco se progrediu nesse aspecto, conforme se extrai das colocações registradas no TC-6453.989.18.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



Em meu parecer, após relatar a vasta gama de inadequações apuradas pela DCG, arrematei:

Nesse contexto de reiteração da falta de transparência, omissão de informações importantes ao exercício da fiscalização por este Órgão de controle externo, obscuridade dos dados encaminhados e precariedade dos estudos pertinentes à renúncia fiscal, deixo apenas de propor a emissão de parecer desfavorável às contas porque, ainda que parcialmente e de maneira insatisfatória, houve certo esforço do Governo do Estado em atender às determinações exaradas no parecer das contas de 2017, mediante a entrega de um débil plano de ação e cronograma de implantação, conforme quadro extraído do Relatório da DCG:

A Eminente Conselheira Cristiana de Castro Moraes, Relatora original do processo, também teceu críticas ao Plano de Trabalho apresentado e à reiterada negativa da SEFAZ “em garantir acesso às informações requeridas pela fiscalização, com prejuízo às atividades de controle e à verificação do atendimento concreto aos requisitos estabelecidos pela legislação de regência”.

Ressaltou que os benefícios fiscais que implicam em Renúncia de Receita “representam [...] exceções aos conceitos centrais das normas tributárias e concedem tratamentos diferenciados, seja para setor, para beneficiário ou para programa específico”, e que “na revisão da literatura especializada, encontrou-se que tais renúncias são mais comumente enquadradas como “gastos tributários”, já que tais desonerações, embora externas ao orçamento, representam um custo fiscal semelhante às demais despesas públicas.”.

Além disso,



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



Na linha do apurado, a **metodologia de cálculo adotada pela Secretaria da Fazenda apresenta deficiências significativas**, obstando que se apure a efetiva fruição dos benefícios fiscais a cada exercício e a criação de um banco de dados consistente, evitando a utilização de cálculos médios pouco precisos e divergências nas estimativas constatadas nas peças orçamentárias.

Sobre esse último ponto, os dados do relatório sugerem que a previsão de renúncia fiscal estampada na Lei de Diretrizes Orçamentárias (R\$ 15 bilhões -11,2% da arrecadação projetada de ICMS) destoava daquela levada para o Projeto de Lei Orçamentária (R\$ 11,3 bilhões, mantendo-se os 11,2% da arrecadação prevista), face ao descompasso no *quantum* potencialmente arrecadável. Essa divergência entre o potencial de arrecadação do ICMS na comparação dessas peças chega a variar 24%.

A Lei Orçamentária Anual, por seu turno, estima arrecadação potencial de ICMS divorciada das duas previsões anteriores, denotando inconsistência nos processos de aferição do ICMS passível de ser recolhido.

Tais disparidades, no entender de DCG, **lançam dúvidas não apenas nos processos de estimação da receita, mas, como agravante, no acompanhamento da renúncia efetivamente fruída pelos contribuintes e sua compatibilidade com o autorizado nas peças do orçamento.**

Anotou-se, ademais, que **o Estado deu continuidade ao procedimento de autorizar a renúncia fiscal mediante decreto**, destoando do princípio da Reserva Legal estabelecido pela Constituição Federal e no Código Tributário Nacional e



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



contrariando recomendações expedidas por esta e. Corte na apreciação das contas de 2017 e o entendimento mais recente do Supremo Tribunal Federal.

Por fim, tendo em vista as sucessivas alegações de sigilo fiscal e a pendência de algumas correções previstas no Plano de Ação, restou obstaculizada a opinião conclusiva daquela Diretoria sobre o atendimento aos requisitos estabelecidos pelo art. 14 da LRF.

O Eminentíssimo Conselheiro Dimas Ramalho, em sua Declaração de Voto, assim se pronunciou:

E apesar de já ter sido tratado no Voto da Relatora, quero destacar dois aspectos do relatório da Fiscalização:

1) O primeiro é o **atendimento parcial do Princípio da Reserva Legal**, tendo em vista a manutenção de benefícios fiscais de ICMS concedidos exclusivamente por meio de Decreto do Executivo.

Com efeito, a concessão de subsídio, isenção, redução de base de cálculo, crédito presumido, anistia ou remissão do ICMS exige Lei Estadual em sentido estrito, conforme determinado no artigo 150, § 6º, da Constituição Federal.

E como anotado pelo Ministério Público de Contas, o próprio Estado de São Paulo questiona no Judiciário a concessão de benefícios fiscais de ICMS feitas por outros Estados apenas com base em Decreto do Executivo, sem a edição de lei específica.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



2) E o segundo aspecto, e mais importante, é a **falta de disponibilização de informações a este Tribunal**, sob alegação de sigilo fiscal.

Com efeito, assim como já havia sido registrado no exercício anterior, informações solicitadas pela Diretoria de Contas do Governador sobre a concessão de benefícios fiscais não foram disponibilizadas, com fundamento no dever de preservação do sigilo fiscal tratado no art. 198 do Código Tributário Nacional.

É claro que o Estado tem a obrigação de preservar o sigilo fiscal dos jurisdicionados, sejam eles pessoas físicas ou jurídicas, contudo deve fazer de modo que **não prejudique a atuação deste Tribunal no exercício da sua tarefa constitucional do Controle Externo**, definida no art. 70 da Constituição Federal de 1988 e no art. 32 da Constituição Paulista, e regulamentada pela Lei Complementar Estadual 709/93 (art. 2º, XVIII).

Portanto, trata-se de uma **competência constitucional expressa atribuída aos Tribunais de Contas**, sem margem para qualquer tipo de contestação.

Ainda assim, como bem registrado pelo *parquet* de Contas, “as informações de renúncias de receitas não se enquadram no sigilo imposto pelo citado art. 198 do CTN, pois não refletem informações sobre a situação econômica ou financeira dos sujeitos passivos de tributos, nem sobre a natureza ou o estado de seus negócios ou atividades” (SIC).

Não temos qualquer interesse sobre a situação econômica ou financeira individual das empresas beneficiadas, ou ainda da natureza e o estado de seus negócios ou atividades (que é o bem tutelado pelo art. 198 do CTN).



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



Com essas informações este Tribunal também poderá analisar as metas traçadas pelo Governo e os resultados alcançados, verificar a eficácia e a efetividade da política de renúncias fiscais, como a geração de renda, criação de empregos e outros benefícios alcançados, pois os benefícios fiscais fundamentam-se no interesse público e são despesas indiretas que tem o objetivo de promover desenvolvimento econômico e/ou social.

E ainda que a disponibilização desses dados revelem informações individuais das empresas, mesmo que de forma indireta, esta Casa tem toda responsabilidade e meios necessários para receber, analisar e manter o sigilo dos dados compartilhados, até mesmo porque o art. 241, inciso IV, do Estatuto dos Funcionários Públicos Civis do Estado de São Paulo (Lei Estadual 10.261/68) impõe essa obrigação a todos os servidores públicos. Além do que, a utilização indevida configura ato de improbidade administrativa (art. 11, inciso III, da Lei Federal 8.429/92).

[...]

Inclusive, para esses casos específicos, a melhor definição seria **“transferência de sigilo”** e não quebra de sigilo.

Lembrando, aliás, que essa solução não seria inédita, tendo em vista que essa mesma questão está sendo discutida pelo Tribunal de Contas da União com a Receita Federal, e aparentemente será solucionado através de um acordo entre as instituições que fixará regras que garantam o acesso dos auditores do TCU aos dados do fisco. Esse acordo foi noticiado no final do mês de maio de 2019⁴, em meio à apreciação do Parecer das Contas Anuais da União de 2018.

Por fim, destaco, que o Supremo Tribunal Federal já se posicionou favoravelmente ao acesso do TCU a informações legalmente protegidas por sigilo no julgamento do MS 33.340, que tratou do acesso aos dados dos repasses do BNDES à empresa JBS (Relator Ministro Luiz Fux, julgamento 26/5/2015, DJe de 03/08/2015).



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



Dessa decisão, cuja íntegra está disponível no site do STF, cito dois trechos que se amoldam perfeitamente ao caso que agora apreciamos:

4. Operações financeiras que envolvam recursos públicos não estão abrangidas pelo sigilo bancário a que alude a Lei Complementar nº 105/2001, visto que as operações dessa espécie estão submetidas aos princípios da administração pública insculpidos no art. 37 da Constituição Federal. Em tais situações, **é prerrogativa constitucional do Tribunal [TCU] o acesso a informações relacionadas a operações financiadas com recursos públicos.** 5. O segredo como “alma do negócio” consubstancia a máxima cotidiana inaplicável em casos análogos ao sub judice, tanto mais que, **quem contrata com o poder público não pode ter segredos, especialmente se a revelação for necessária para o controle da legitimidade do emprego dos recursos públicos.**

(...)

17. Jusfilosoficamente as premissas metodológicas aplicáveis ao caso sub judice revelam que: I - “nuclearmente feito nas pranchetas da Constituição. Foi o legislador de primeiríssimo escalão quem estruturou e funcionalizou todos eles (os Tribunais de Contas), prescindindo das achegas da lei menor. (...) **Tão elevado prestígio conferido ao controle externo e a quem dele mais se ocupa, funcionalmente, é reflexo direto do princípio republicano. Pois, numa República, impõe-se responsabilidade jurídica pessoal a todo aquele que tenha por competência (e conseqüente dever) cuidar de tudo que é de todos.** (BRITTO, Carlos Ayres. O regime constitucional dos Tribunais de Contas. In: Revista do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro. Volume 8. 2º semestre de 2014. Rio de Janeiro: TCE-RJ, p. 18 e 20) II - **“A legitimidade do Estado Democrático de Direito depende do controle da legitimidade da sua ordem financeira. Só o controle rápido, eficiente, seguro, transparente e valorativo dos gastos públicos legitima o tributo, que é o preço da liberdade. O**



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



aperfeiçoamento do controle é que pode derrotar a moral tributária cínica, que prega a sonegação e a desobediência civil a pretexto da ilegitimidade da despesa pública. (TORRES, Ricardo Lobo. Uma Avaliação das Tendências Contemporâneas do Direito Administrativo. Obra em homenagem a Eduardo García de Enterría. Rio de Janeiro: Renovar, 2003, p. 645)

Entendo, portanto, que o Plano de Ação proposto pelo Estado sobre as renúncias de receitas seja aprimorado com todas as recomendações propostas pela DCG e que **o Estado deve fornecer, imediatamente, todas as informações necessárias ao exercício do controle externo.**

E, caso necessário, se este colegiado assim entender, sugiro que este Tribunal **crie um grupo de servidores e dirigentes, que fique responsável pela gestão dos dados sigilosos.** Dando assim, mais segurança para que o Estado disponibilize essas informações.

Consoante Notas Taquigráficas, o Eminentíssimo Auditor Substituto de Conselheiro Antonio Carlos dos Santos ponderou:

A outra face menos alentadora da moeda, faço questão de ressaltar a política de investimento do governo estadual e a insuficiente transparência na concessão de benefícios fiscais. Mesmo o Estado crescendo a uma taxa superior à evolução do PIB Nacional, como foi bem mencionado pela Conselheira Relatora, tendo crescido 1,1%, enquanto o PIB paulista cresceu 1,6%. Embora, ainda assim, ambos sejam resultados pífios.

O empresariado não investe pelas incertezas da economia, e o governo não investe enquanto não equaciona sua enorme crise fiscal em nível nacional ou em nível local.

Para a moradia – direito social, norma programática levada ao texto constitucional – o governo, pela CDHU, continua atendendo pouco a imensa população menos favorecida com o direito à moradia.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



O governo paulista projetou na LOA modestos valores em investimentos. Em verdade, tais valores foram muito poucos, centrados basicamente na malha viária, na melhoria da mobilidade urbana e na habitação. O governo de São Paulo executou 9 bilhões em investimentos: menos de 4% do Orçamento. Sempre levando em conta que esses investimentos, essas obras, foram desacelerados na busca do já mencionado equilíbrio fiscal. Contudo, esse número de 9 bilhões em investimentos tem que ser cotejado à luz do benefício da renúncia fiscal concedida pelo governo, que foi da ordem de 15 bilhões, como ressaltou a Conselheira. Ora, o governo investiu na malha viária, moradia e em outros investimentos da espécie 9 bilhões e concedeu benefícios fiscais na ordem de 15 bilhões. Portanto, ele concedeu o benefício equivalente a uma vez e meia aquilo que ele efetivamente aplicou em investimentos.

Pois bem, não se nega o relevante papel indutor do crescimento da atividade econômica reservada pelo Estado através de incentivos pela via de política tributária. Contudo, o governo do estado, sob o manto do sigilo fiscal, em resvala aos princípios da publicidade e transparência, não prestou conta sobre os critérios pelos quais favoreceu tributariamente certos setores em detrimento de outros. Essa ausência de conhecimento mais profundo, pelos cidadãos e órgãos de controle, sobre a política de incentivos setoriais via favorecimento tributário, lança dúvida sobre a eficácia dessas políticas, uma vez que não é amplamente conhecida de nós, paulistas. O que foi o motivo de, citando a Conselheira Relatora, “*o desenvolvimento dos trabalhos restou comprometido*”. E em outro trecho do voto Relator consigna: “*não foram indicadas ações que foram ou serão tomadas para viabilizar a mensuração da efetiva fruição dos benefícios fiscais*”.

Terminados os debates, em razão de divergências entre o Voto da Eminente Conselheira Cristiana de Castro Moraes e o Voto Revisor ostentado por Vossa Excelência sobre a modulação pertinente à



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



aplicação dos recursos do FUNDEB, os demais Conselheiros foram consultados e acompanharam este último, emitindo parecer prévio favorável, “excetuados os atos pendentes de exame ou julgamento por este Tribunal, com ressalvas aos tópicos de Cancelamento de Restos a Pagar Processados, Precatórios, Renúncia de Receitas e Aplicação de Recursos no Ensino, bem como com recomendações e determinações” (v. Nota de Decisão – Evento nº 255.1 do TC-6453.989.18).

Sob minha perspectiva, o cenário exposto é bastante crítico e, ao que parece, os sucessivos alertas, recomendações e determinações dirigidos ao Governo do Estado por esta Corte não surtiram o efeito esperado no exercício em análise.

A começar, e a despeito das severas críticas lançadas em Pareceres pretéritos, **o desempenho das atribuições do Controle Externo ficou novamente prejudicado pela arguição de “sigilo fiscal”**, de tal maneira que a DCG não pode opinar, com razoável segurança, sobre os aspectos discriminados às fls. 207/208 do seu Relatório:

- ✓ Fidedignidade dos montantes estimados na LDO e quanto aos montantes efetivamente fruídos de renúncia de receitas;
- ✓ Fruição de benefícios fiscais em desacordo com a legislação instituidora;
- ✓ Beneficiários da política fiscal de renúncia de receitas que não oferecem qualquer retorno socioeconômico à sociedade paulista;
- ✓ Entendimento das metodologias que justifiquem o direcionamento do benefício para contribuintes saudáveis financeiramente, em setores econômicos oligopolistas⁵⁴ e com alta demanda, em detrimento de outros;



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



- ✓ 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 governante⁵⁵;
- ✓ Percepção da fruição cumulativa indevida de benefícios fiscais;
- ✓ Fruição de benefícios fiscais por contribuinte incluso na dívida ativa e/ou com parcelamento de tributos rompido por inadimplência;
- ✓ Desvios de finalidade na concessão de benefícios;

Deixarei de me alongar no tema “sigilo fiscal”, porque desnecessário, frente às discussões já travadas no exame das contas dos exercícios pretéritos, ao que vejo, não absorvidas pela Administração Estadual.

Ressalto, entretanto, que, uma vez desconhecidos os beneficiários e os montantes de recursos públicos que lhes foram destinados, restou inviabilizada também a “avaliação de efetividade desta política pública, dos impactos socioeconômicos dela decorrente e seu custo-benefício para a sociedade como um todo” (fls. 208).

Não bastasse isso, noto que foram **descumpridas** as determinações dirigidas pelo Eminentíssimo Conselheiro Sidney Estanislau Beraldo, incumbido de redigir o Parecer relativo às contas do exercício de 2018, à Secretaria da Fazenda e Planejamento, quais sejam:

- Demonstre que a concessão de Benefícios Fiscais cumpre com os seguintes requisitos mínimos:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



- 1 – Que a desoneração fiscal está respaldada e adequada aos termos do Convênio da CONFAZ e, além disso, internalizada na ordem jurídica estadual mediante lei em sentido estrito (alínea g do inciso XII do art. 155 da CF/88 c.c. Lei Complementar nº 24/1975 e § 6º do art. 150 da CF/88);
- 2 – Que a concessão dos benefícios fiscais atendeu aos requisitos estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, inclusive no que tange aos quadros e anexos integrantes das peças orçamentárias, conforme modelagem estabelecida pelo Manual de Demonstrativos Fiscais da STN;
- 3 – Que a concessão dos benefícios fiscais se insere em política pública estratégica de fomento, marcada pela racionalidade e por objetivos de ordem socioeconômica bem definidos;
- 4 – Que os órgãos responsáveis do ente exercem eficaz e suficiente controle sobre os benefícios fiscais concedidos, comprovando-se a mensuração do valor efetivamente fruído de benefícios fiscais, sua compatibilidade com a autorização inserida na LOA para aquele exercício e o real atingimento dos objetivos socioeconômicos colimados.

No que diz respeito à primeira delas, esse fato fica patente com a notícia da Fiscalização de que, dos 23 (vinte e três) atos concessórios de benefícios fiscais em 2019, ou seja, depois da determinação dirigida ao Executivo, somente 03 (três) sujeitaram-se ao crivo do Legislativo.

Numa tentativa de se justificar – a meu ver, em vão – a Secretaria da Fazenda e Planejamento veio aos autos, por meio do Ofício juntado no Evento nº 68 do TC-9612.989.19 (Acessório 3 – Lei de Responsabilidade Fiscal), defender a adequação do procedimento adotado.

Alicerçada em manifestação da Procuradoria Geral do Estado, contestou a necessidade de edição de lei para a internalização, na ordem jurídica estadual,



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



dos termos de convênios celebrados e ratificados na forma da Lei Complementar nº 24/75, afirmando que:

48. A leitura do artigo 150, parágrafo 6º, deve ser feita em conjunto com o disposto no artigo 155, parágrafo 2º, inciso XII, alínea "g", ambos da Constituição Federal, mesmo porque a primeira norma ressaltou expressamente em sua parte final a peculiaridade dos benefícios concedidos no âmbito do ICMS:

Art. 150, CRFB – (...) § 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, **sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g.** (destacamos)

Art. 155, CRFB – (...)

§ 2º (...)

XII - cabe à lei complementar:

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

49. Em outras palavras, a ressalva feita pelo constituinte derivado remeteu o aplicador da norma à regra que determina caber à lei complementar – qual seja, a Lei Complementar n 24/75 – regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. Esse modo de expressão concedeu à legislação complementar competência para adotar as normas mais adequadas à concessão e revogação de benefícios e incentivos relativos ao ICMS.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



50. O artigo 4º da Lei Complementar nº 24/75 prevê que a ratificação (ou não ratificação) expressa de um convênio será efetuada por meio de decreto do Poder Executivo. E tal se deve a duas ordens de consideração:

a) Evitar a interferência de fatores políticos momentâneos em algum (ou alguns) dos entes federados, capazes de dificultar a tramitação de medidas de impacto nacional, de interesse de todo o país (lembre-se da regra da unanimidade para a concessão de benefícios, o que poderia ensejar, caso se fizesse depender a sua ratificação de um ato editado pelo Legislativo, o trancamento, em seu nascedouro, de um convênio concessivo de interesse da União;

b) facilitar a incorporação dos termos do convênio no ordenamento interno do imposto, a fazer-se pela via de decreto do Poder Executivo alterando os termos do Regulamento, este também veiculado por forma de decreto do Executivo, sem a necessidade de se alterar a lei instituidora do tributo, a qual pode, genericamente, determinar que o modo de se conceder e revogar benefícios do ICMS (cujo dinamismo ultrapassa o de qualquer outro tributo estadual, federal ou municipal) é aquele estabelecido na lei complementar (aliás, é exatamente o que reza o art. 5 da Lei estadual 6.374/89).

Lei 6.374/89 - Artigo 5º - As isenções ou quaisquer outros incentivos ou benefícios fiscais serão concedidos ou revogados nos termos das deliberações dos Estados e do Distrito Federal, na forma prevista na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

51. Assim sendo, o modo de proceder operado pelo Estado de São Paulo e que foi objeto de apontamento pelo Ministério Público de Conas em nada conflita com a Constituição Federal ou com a reserva legal, uma vez que atende e guarda integral consonância com o disposto no artigo 155, parágrafo 2º, inciso XII, alínea "g", da Constituição da República, cuja aplicabilidade – no âmbito da concessão de benefícios do ICMS – foi expressamente ressalvada e realçada pelo constituinte derivado na redação final do artigo 150, parágrafo 6º.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



52. Vale consignar que o Supremo Tribunal Federal, ao analisar o tema da concessão de benefícios do ICMS, restringe o exame da higidez dos atos instituidores dos incentivos apenas à prévia existência de convênio, não adentrando à questão da exigência legal (art. 150, § 6º, CRFB) para tanto. É o que se convencionou chamar de reserva constitucional de convênio, com bem salientado pelo Exmo. Ministro Celso de Mello ao apreciar a medida cautelar na ADI 4635 (Pleno, 11.12.2014), a qual deixou patente o entendimento da Corte Suprema de que, em se tratando de benefícios de ICMS, é essencial que haja convênio CONFAZ anterior, nada mencionando a respeito da reserva legal prevista no aludido artigo 150, parágrafo 6º.

Pedi, por fim, que Vossa Excelência ponderasse “o entendimento de que o Estado de São Paulo, ao introduzir, na legislação paulista, por meio de decreto do Poder Executivo, os benefícios fiscais de ICMS autorizados por convênio CONFAZ, age em estrita conformidade com o disposto na Constituição Federal e em plena consonância com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal”.

Na linha da manifestação juntada no Evento nº 70.2 do TC-9612.989.19, a DCG refutou a tese aventada, a meu ver, com razão.

Dispõem os artigos 150, § 6º e 155, § 2º, XII, “g”, da Constituição Federal que:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é **vedado** à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

§ 6º **Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão**, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só **poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal**, que regule exclusivamente as



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, **sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.**

[...]

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

[...]

XII - **cabe à lei complementar:**

[...]

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. (grifei)

Remetem às normas do Código Tributário Nacional, a decisões do STF, diretrizes da ATRICON e a precedentes deste Tribunal de Contas para, então, concluir que a concessão ou revogação de isenções do ICMS deve se efetivar por meio de lei somente.

A interpretação da Secretaria da Fazenda e Planejamento sobre tais regras é a de que o § 6º do artigo 150 ressalva a necessidade de lei específica para a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais pertinentes ao ICMS, pois a remissão ao artigo 155, § 2º, XII, “g” autoriza a regulamentação dessa matéria, em especial, por lei complementar, no caso, a nº 24/75, cujo artigo 4º “prevê que a ratificação (ou não ratificação) expressa de um convênio será efetuada por meio de decreto do Poder Executivo”.

Sob minha ótica, essa dedução não se harmoniza com o ordenamento jurídico vigente.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



Após a edição da Emenda Constitucional nº 03/1993, o § 6º do artigo 150, que abarcava apenas as hipóteses de anistia ou remissão¹, passou a exigir lei específica também para a outorga de subsídio, isenção, redução de base de cálculo e concessão de crédito presumido. E, como registrou o Ministro Maurício Corrêa no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI nº 2376², “o ICMS é um tributo de característica nacional e, por isso mesmo, o constituinte teve a preocupação de determinar que os Estados-membros obedecessem às linhas mestras da lei complementar federal na instituição de exonerações, revogações ou quaisquer benefícios tributários evitando, assim, que um Estado prejudicasse a outro, sob o disfarce de sua autonomia” (grifei).

O mesmo raciocínio foi empregado pelo referido Ministro em Voto proferido na ADI nº 286-4, da qual foi relator.

A reforçar a tese, consoante anotado no parecer da unidade jurídica desta ATJ, o Ministro Edson Fachin, em decisão proferida na Sessão Plenária do STF de 14/02/2020, nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.929/DF, exarou entendimento no sentido de que “os benefícios fiscais do ICMS requerem a edição de lei específica, não apenas em obediência ao princípio da legalidade tributária, mas também ao princípio da transparência fiscal, destacando que a edição de lei específica para concessão de incentivos, benefícios e isenções de ICMS é instrumento de controle fiscal-orçamentário inerente ao regime da Lei de Responsabilidade Fiscal” (trecho copiado da manifestação da área técnica).

Entendo, igualmente, que a expressão “sem prejuízo do disposto no artigo 155, XII, ‘g’”, foi inserida pelo constituinte no § 6º do artigo 150 como forma de

¹ § 6º Qualquer anistia ou remissão, que envolva matéria tributária ou previdenciária, só poderá ser concedida através de lei específica, federal, estadual ou municipal.

² Acórdão publicado no DJE em 1º/07/2011



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



coibir a concessão unilateral de isenções, incentivos e benefícios fiscais pelos Estados e Distrito Federal, ou seja, a adoção de políticas regionais autônomas, e, por conseguinte, evitar a denominada “guerra tributária”.

Impôs, portanto, um limite à competência normativa dos Estados e Distrito Federal em relação ao ICMS, consubstanciado na imprescindibilidade de uma deliberação unânime daquelas unidades federadas como pré-requisito à edição de leis específicas reguladoras da matéria dentro das respectivas circunscrições.

Em reforço ao arrazoado, transcrevo excerto de matéria publicada no *site* Migalhas, em 31/01/2020, por Leonardo Alfradique Martins³:

Nesse contexto, válido lembrar as discussões parlamentares sobre a então Proposta que culminou com a edição da EC 03/93, onde claramente se verifica a intenção do Constituinte derivado para que a incorporação de Convênios do ICMS às legislações internas dos Entes signatários passasse a ser feita por Lei, conforme se extrai do relatório de lavra do Senador José Fogaça:

"Amplia a restrição do parágrafo 6º, do artigo 150, estabelecendo a necessidade de lei específica e exclusiva no âmbito da União, dos Estados e dos Municípios para qualquer subsídio, ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições." (grifamos)

No mesmo sentido orientou-se a doutrina, tal como destaca Aroldo Gomes de Mattos:

³ <https://www.migalhas.com.br/depeso/156134/incorporacao-de-convenios-do-icms-na-legislacao-dos-estados-signatarios>



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



"Posteriormente, surdiu a EC 3/93 fazendo uma importante alteração nas normas básicas acima dissertadas: acrescentou o § 6º ao art. 150 da CF, que, como limitação ao poder de tributar, passou a exigir para as ratificações in casu – no lugar de decreto – lei específica:

(...)

A intenção do constituinte derivado ao fazer tal acréscimo é evidente: emprestar uma dignidade maior ao processo legislativo que vise conceder benefícios ou privilégios fiscais de qualquer natureza, em homenagem ao princípio da transparência fiscal." (Revista Dialética de Direito Tributário, vol. 79, pags. 10/11 - grifamos)

Da conjugação do disposto na legislação complementar nacional e na Constituição Federal, favores fiscais do ICMS devem estar previstos em Convênio celebrado entre os Estados e o Distrito Federal e, uma vez aprovados e ratificados no âmbito do CONFAZ, **devem ser incorporados à legislação interna dos Entes signatários por lei (após a EC 03/93)** ou por Decreto (antes da EC 03/93).

Ocorre que, tem-se visto Estados signatários de Convênios do ICMS sustentarem que seria despicienda a edição de Lei ou mesmo de Decreto do Poder Executivo estadual para a incorporação de Convênios às suas respectivas legislações, desde que haja a ratificação - tácita ou expressa - do Convênio, o que, conforme argumentam, ocorreria com o simples decurso da *vacatio legis*, tal como prevista no artigo 4º da LC 24/75.

Contudo, além do cenário normativo acima sumarizado desdizer essa argumentação, a análise retrospectiva de como os Entes signatários de Convênios do ICM e do ICMS os



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



incorporam às suas respectivas legislações bem demonstra o desacerto daqueles que entendem desnecessária a edição de Decreto (antes da EC 03/93) e de lei (após a EC 03/93).

[...]

Atento a essa relevante questão, a mais atual jurisprudência do Supremo Tribunal Federal vem reconhecendo a necessidade, após a EC 03/93, de Lei ordinária do Ente signatário para dar plena aplicabilidade ao disposto em Convênios ratificados no âmbito do CONFAZ.

Merece destaque, nesse aspecto, o voto-vista proferido pelo Ministro Joaquim Barbosa assentando *“que a simples existência de convênio é insuficiente para a concessão do benefício.”* (RE 539.130, DJ de 5/2/2010 - grifamos⁴)

Não obstante a clareza e a objetividade do trecho do voto-vista do Ministro Joaquim Barbosa demonstrar o desacerto daqueles que sustentam que a simples ratificação nacional dos Convênios do ICMS no âmbito do CONFAZ seria o bastante para sua válida incorporação à legislação interna dos Entes signatários, destaque-se o restante do bem lançado voto-vista:

“O artigo 155, § 2º, XII, g da Constituição dispõe que cabe à lei complementar regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. A LC 24, por seu turno,

⁴ A ementa do acórdão que encampou o voto do Ministro Sydney Sanches encontra-se assim redigida: “Imposto de Circulação de Mercadorias. Comercialização de maçãs importadas de país membro da ALAC. Revogação de isenção.

(...)

A revogação de isenção, concedida por convênio, pode ocorrer mediante decreto que ratifique convênio revogador.” (grifamos)



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



estabelece os parâmetros para a concessão e revogação dos benefícios, de modo que os respectivos termos sejam acordados nos convênios (art. 1º).

(...)

É imprescindível resgatar a função que a regra da legalidade tem no sistema constitucional. **Cabe ao Poder Legislativo autorizar a realização de despesas e a instituição de tributos, como expressão da vontade popular.** Ainda que a autorização orçamentária para arrecadação de tributos não mais tenha vigência ("princípio da anualidade"), a regra da legalidade estrita não admite tributação sem representação democrática. Por outro lado, a regra da legalidade é extensível à concessão de benefícios fiscais, nos termos do art. 150, § 6º da Constituição. Trata-se de salvaguarda à atividade legislativa, que pode ser frustrada na hipótese de assunto de grande relevância ser tratado em texto de estatura ostensivamente menos relevante.

(...)

Por mais de uma vez esta Corte decidiu que **'a outorga de qualquer subsídio, isenção ou crédito presumido, a redução da base de cálculo e a concessão de anistia ou remissão em matéria tributária só podem ser deferidas mediante lei específica,** sendo vedado ao Poder Legislativo conferir ao Chefe do Executivo a prerrogativa de dispor, normativamente, sobre tais categorias temáticas, **sob pena de ofensa ao postulado nuclear da separação de poderes e de transgressão ao princípio da reserva constitucional de competência legislativa"** (cfe. a ADIN 1296-PE, Rel. Min. Celso de Mello e a ADI 1247, rel. Min. Celso de Mello).

(...)

Assim, admitir a ratificação tácita dos convênios, elaborados com a participação apenas de representantes do Poder Executivo, **supõe ter-se por válida a própria concessão do**



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



benefício por ato oriundo apenas do Chefe do Poder Executivo.

(...)

A Constituição vincula a validade do benefício à concessão por lei. Em sentido discrepante, o benefício fiscal foi concedido por decreto legislativo.

Leio a parte final do artigo – 150, § 6º - sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g, de modo aditivo. Quer dizer, a garantia da regra da legalidade não é excluída imediatamente pela regra que busca assegurar harmonia no âmbito da Federação. **O Poder Legislativo não pode delegar ao Executivo, por meio direto ou indireto, a escolha final pela concessão ou não do benefício em matéria de ICMS.**

(...)

Para tanto, observo que a ritualística constitucional e de normas gerais que rege a concessão de tais benefícios é peculiar. De início, devem os estados federados e o Distrito Federal reunirem-se para aquiescer ou rejeitar a proposta para concessão dos benefícios fiscais. Se houver consenso no âmbito do Confaz, composto pelos Secretários de Fazenda ou equivalente, cabe ao estado-membro ratificar o pronunciamento do órgão. Embora a LC 24 se refira à publicação de decreto pelo Chefe do Poder Executivo, a disposição não pode prejudicar a atividade do Poder Legislativo local. **Ratificado o convênio, cabe à legislação tributária de cada ente efetivamente conceder o benefício que foi autorizado nos termos de convênio.**" (RE 539130 - grifamos)

Encampando e reforçando o entendimento exarado no RE 539130, já se pode identificar decisões, inclusive, monocráticas⁵ reclamando a existência de Lei para a válida

⁵ No mesmo sentido, cite-se as decisões monocráticas exaradas no RE 588765/RN e no RE 488448/RJ.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



incorporação de Convênios às legislações dos Entes signatários:

[...]

Portanto, na qualidade de guardião do Texto Constitucional e como intérprete autêntico da Constituição Federal, com a superveniência da EC 03/93, a mais atual jurisprudência do Supremo Tribunal Federal reconhece, com acerto que, ***“Ratificado o convênio, cabe à legislação tributária de cada ente efetivamente conceder o benefício que foi autorizado nos termos de convênio.”*** (trecho do voto preferido no RE 539130 - grifamos)

[...]

Assim, fazendo coro com Ricardo Lobo Torres, seria mais do que oportuno que o Congresso Nacional, atento à necessidade de a legislação complementar nacional cumprir seu papel constitucional de evitar conflitos de competência, *“compatibilize os convênios com as garantias do regime democrático (...), passando a exigir a ratificação pelas Assembléias Legislativas, que o autoritarismo político dispensara e que a EC 3/93 recomenda.”* (Curso de Direito Financeiro e Tributário, Rio de Janeiro, Renovar, 1993). (grifei)

Importante anotar que, segundo os artigos 1º e 10 da Lei Complementar nº 24/75:

Art. 1º As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas **nos termos** de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e Distrito Federal, segundo esta Lei.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



[...]

Art. 10 Os convênios definirão as **condições gerais em que se poderão conceder, unilateralmente**, anistia, remissão, transação, moratória, parcelamento de débitos fiscais e ampliação do prazo de recolhimento do imposto de circulação de mercadorias. (grifei).

Depreendo dessas normas que os convênios ratificados destinam-se a **autorizar** a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais, e a **estipular as diretrizes** do que poderá ser implantado por eventual lei específica estadual ou distrital; alguns, inclusive, adstringem-se a determinados Estados e/ou Distrito Federal, como os Convênios n^{os}. 51/99⁶ e 143/10⁷.

⁶ **Cláusula primeira** Ficam os Estados de Alagoas, Amazonas, Bahia, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Paraná, Piauí, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo e Tocantins **autorizados a concederem isenção** do ICMS nas seguintes hipóteses:

I - saídas internas do estabelecimento produtor agropecuário com destino às Centrais ou Postos de Coletas e Recebimento de embalagens de agrotóxicos usadas e lavadas;

II saídas internas e interestaduais promovidas pelas Centrais ou Postos de Coletas e Recebimento de embalagens de agrotóxicos usadas, lavadas e prensadas com destino a estabelecimentos recicladores.

[...]

Cláusula terceira Ficam os Estados de **Mato Grosso e Minas Gerais** autorizados a:

I - condicionarem a concessão da isenção à adequação dos produtos mencionados na cláusula primeira ao atendimento a outras normas relativas à política de preservação ambiental;

II - estabelecerem outros procedimentos tributários a serem adotados para operacionalização do presente convênio. (grifei)

⁷ **Cláusula primeira** Ficam os Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Rondônia, Roraima, Tocantins, São Paulo, Sergipe e o Distrito Federal **autorizados a isentar** o ICMS devido na saída de gêneros alimentícios para alimentação escolar promovida por agricultor familiar ou empreendedor familiar rural ou por suas organizações, para serem utilizados por estabelecimentos das redes de ensino das Secretarias Estadual ou Municipal de ensino ou por escolas de educação básica pertencentes às suas respectivas redes de ensino, decorrente do Programa de Aquisição de Alimentos - Atendimento da Alimentação Escolar, instituído pela Lei Federal nº 10.696, de 02 de julho de 2003, no âmbito do Programa Nacional de Alimentação Escolar - PNAE, nos termos da Lei Federal nº 11.947, de 16 de junho de 2009.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



Para ilustrar, ainda, reproduzo dispositivos do Convênio ICMS nº 21/15, que alterou o Convênio ICM 44/75:

Cláusula primeira A cláusula primeira do Convênio ICM 44/75, de 10 de dezembro de 1975, fica acrescida dos §§ 4º e 5º com a seguinte redação:

“§ 4º **Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a isentar** do ICMS as saídas com os produtos relacionados no inciso I do caput desta cláusula, ainda que ralados, exceto coco seco, cortados, picados, fatiados, torneados, descascados, desfolhados, lavados, higienizados, embalados ou resfriados, desde que não cozidos e não tenham adição de quaisquer outros produtos que não os relacionados, mesmo que simplesmente para conservação.

§ 5º Tratando-se de produtos resfriados, o benefício previsto no § 4º somente se aplica nas operações internas, desde que atendidas as demais condições lá estabelecidas.”.

Ressalto, a propósito, que o aludido documento foi **internalizado no Estado de São Paulo por meio da Lei nº 16.887/18**, decorrente do Projeto de Lei nº 787/17, proposto pelo Deputado Estevam Galvão com a seguinte justificativa:

Tenho a honra de submeter aos nobres pares o presente projeto de lei que autoriza o Poder Executivo a conceder isenção sobre as operações tributáveis pelo ICMS que envolvam os alimentos classificados como minimamente processados, nos termos do Convênio n. 21/2015 do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ.

A propositura visa uniformizar os critérios de tributação, bem como assegurar maior segurança jurídica às cooperativas e pequenos produtores que comercializam os alimentos nas condições mencionadas, contribuindo, assim, para o



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



desenvolvimento econômico do setor e para a geração de emprego e renda dos envolvidos no processo produtivo.

[...]

Vale ressaltar que a isenção de tais operações, por estar prevista no Convênio supracitado, atende integralmente o disposto na Lei Complementar n. 24, de 1975, que prevê os requisitos para a concessão de benefícios fiscais atinentes ao tributo em questão.

Ademais, **em se tratando da concessão de benefício fiscal, faz-se necessária a indicação do correspondente impacto orçamentário, bem como da fonte de custeio da benesse, em obediência ao artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal.** Por esta razão, providenciamos o envio de ofício ao Senhor Secretário da Fazenda por meio do Requerimento de Informações n. 300/2017 (DOE 18/08/2017), questionando o impacto orçamentário decorrente da implementação da medida, cuja resposta será juntada ao presente projeto a fim de fundamentar a sua discussão e posterior aprovação.

Entendemos, contudo, que **o texto do artigo 14 da Lei Complementar n. 101, de 2000** (Lei de Responsabilidade Fiscal), enquanto norma de gestão fiscal, **é direcionada ao Poder Executivo, a quem compete a iniciativa das leis orçamentárias.** Dessa forma, **referido dispositivo não tem o condão de inibir a deflagração do processo legislativo pelo parlamentar, uma vez que a iniciativa legislativa é matéria de índole constitucional, não sendo dado ao legislador ordinário restringi-la.**



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



Aliás, não é outro o posicionamento do Supremo Tribunal Federal acerca da matéria, *verbis*:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO OPOSTOS DE DECISÃO MONOCRÁTICA. CONVERSÃO EM AGRAVO REGIMENTAL. PROCESSO LEGISLATIVO. NORMAS SOBRE DIREITO TRIBUTÁRIO. INICIATIVA CONCORRENTE ENTRE O CHEFE DO PODER EXECUTIVO E OS MEMBROS DO LEGISLATIVO. POSSIBILIDADE DE LEI QUE VERSE SOBRE O TEMA REPERCUTIR NO ORÇAMENTO DO ENTE FEDERADO. IRRELEVÂNCIA PARA FINS DE DEFINIÇÃO DOS LEGITIMADOS PARA A INSTAURAÇÃO DO PROCESSO LEGISLATIVO. AGRAVO IMPROVIDO.

I – A iniciativa de leis que versem sobre matéria tributária é concorrente entre o chefe do poder executivo e os membros do legislativo.

II – A circunstância de as leis que versem sobre matéria tributária que repercutir no orçamento do ente federado não conduz à conclusão de que sua iniciativa é privativa do chefe do executivo.

III – Agravo Regimental improvido.

(RE 590697 ED, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Segunda Turma, julgado em 23/08/2011 – grifo nosso)

Nesse ponto, cumpre ressaltar que a necessidade de intervenção do Poder Legislativo na hipótese específica de concessão de benefícios fiscais é pacífica tanto na doutrina quanto na jurisprudência pátrias, conforme o precedente a seguir:

**AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE -
INEXISTÊNCIA DE PRAZO DECADENCIAL - ICMS -
CONCESSÃO DE ISENÇÃO E DE OUTROS BENEFÍCIOS**



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



FISCAIS, INDEPENDENTEMENTE DE PRÉVIA DELIBERAÇÃO DOS DEMAIS ESTADOS-MEMBROS E DO DISTRITO FEDERAL – LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DO ESTADO-MEMBRO EM TEMA DE ICMS (CF, ART. 155, § 2º, XII, "G") - NORMA LEGAL QUE VEICULA INADMISSÍVEL DELEGAÇÃO LEGISLATIVA EXTERNA AO GOVERNADOR DO ESTADO - PRECEDENTES DO STF - MEDIDA CAUTELAR DEFERIDA EM PARTE. (...) CONVÊNIOS E CONCESSÃO DE ISENÇÃO, INCENTIVO E BENEFÍCIO FISCAL EM TEMA DE ICMS: *A celebração dos convênios interestaduais constitui pressuposto essencial a válida concessão, pelos Estados-membros ou Distrito Federal, de isenções, incentivos ou benefícios fiscais em tema de ICMS. Esses convênios - enquanto instrumentos de exteriorização formal do prévio consenso institucional entre as unidades federadas investidas de competência tributária em matéria de ICMS - destinam-se a compor os conflitos de interesses que necessariamente resultariam, uma vez ausente essa deliberação intergovernamental, da concessão, pelos Estados-membros ou Distrito Federal, de isenções, incentivos e benefícios fiscais pertinentes ao imposto em questão. O pacto federativo, sustentando-se na harmonia que deve presidir as relações institucionais entre as comunidades políticas que compõem o Estado Federal, legitima as restrições de ordem constitucional que afetam o exercício, pelos Estados-membros e Distrito Federal, de sua competência normativa em tema de exoneração tributária pertinente ao ICMS.* **MATÉRIA TRIBUTÁRIA E DELEGAÇÃO LEGISLATIVA: A outorga de qualquer subsídio, isenção ou crédito presumido, a redução da base de cálculo e a concessão de anistia ou remissão em matéria tributária só podem ser deferidas mediante lei específica, sendo vedado ao Poder Legislativo conferir ao Chefe do Executivo a prerrogativa**



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



extraordinária de dispor, normativamente, sobre tais categorias temáticas, sob pena de ofensa ao postulado nuclear da separação de poderes e de transgressão ao princípio da reserva constitucional de competência legislativa. Precedente: ADIn 1.296-PE, Rel. Min. CELSO DE MELLO" (ADI 1.247-MC, Rel. Min. Celso de Mello, Tribunal Pleno, DJ 8.9.1995 – grifo nosso)

Sobre o assunto, veja o que decidiu o Supremo Tribunal Federal na ADI 3.462/PA, em Sessão Plenária de 15/09/2010, sob a relatoria da Ministra Cármen Lúcia:

1. Este é um daqueles casos em que pouco se tem a acrescentar aos fundamentos expendidos na concessão da medida cautelar, reforçados não só pelos precedentes mencionados naquela ocasião (ADI's 1.247-MC e 1.296-MC, ambas da relatoria do eminente Ministro Celso de Mello), como também pelo que decidido na ADI 155 (Rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 8.9.2000), **no sentido da impossibilidade de o Poder Legislativo, ou até mesmo de o Poder Constituinte estadual, delegar ao Poder Executivo a competência para tratar, normativamente, sobre a concessão de anistia ou remissão em matéria tributária, sob pena de violação do art. 2º e do § 6º do artigo 150 da Constituição da República.**

[...]



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



Em efeito, a adoção do processo legislativo decorrente do art. 150, § 6º, da Constituição Federal, tende a coibir o uso desses institutos de desoneração tributária como moeda de barganha para a obtenção de vantagem pessoal pela autoridade pública, pois a fixação, pelo mesmo Poder instituidor do tributo, de requisitos objetivos para a concessão do benefício tende a mitigar indesejado arbítrio pelo Chefe do Poder Executivo, garantindo que qualquer pessoa física ou jurídica enquadrada nas hipóteses legalmente previstas usufrua da benesse tributária, em homenagem aos princípios constitucionais da impessoalidade, da legalidade e da moralidade administrativas (art. 37, caput).

[...]

4. Ademais, conforme bem acentuou a Advocacia-Geral da União em sua manifestação, a necessidade da edição de lei em sentido formal para contemplar hipóteses que sejam aptas a constituir algum tipo de exoração tributária decorre da impossibilidade de que algum ato que não possua o status de lei possa esvaziar o conteúdo de norma dessa natureza que preveja tributação. Se a lei institui tributo, não é possível que um ato de menor estatura jurídica limite seu alcance". (fls. 114)

5. Nessa linha, é manifestamente equivocada a afirmação do Chefe do Poder Executivo paraense segundo a qual a Constituição da República não exigiria "a edição de uma lei a cada vez que se [mostrasse] pertinente e conveniente para a Administração a concessão" de benefícios tributários (fls. 33), pois tais juízos de pertinência e de conveniência manifestam-se no processo legislativo decorrente do art. 150, § 6º, da Constituição Federal, e não no ato administrativo que reconhece o benefício tributário à determinada pessoa física ou jurídica.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



7. Tampouco a invocação ao art. 172 do Código Tribunal Nacional no dispositivo questionado (art. 25) atenderia ao disposto no texto constitucional de parâmetro (§ 6º do art. 150), pois, além de limitado à hipótese da remissão, a sua generalidade (condição de recebimento pela ordem constitucional de 1988 - art. 146, III) antes reforça do que afasta a exigência constitucional de uma lei específica regulamentando a matéria.

8. Pelo exposto, a autorização para a concessão de remissão e anistia, a ser feita "na forma prevista em regulamento" (art. 25 da Lei n. 6.489/2002), configura verdadeira delegação ao Chefe do Poder Executivo em tema inafastável do Poder Legislativo, conforme acentuou a eminente Ministra Ellen Gracie ao comparar, no voto proferido quando do julgamento da medida cautelar, o objeto da presente ação direta de inconstitucionalidade com aqueles das ADI's 1.247 e 1.296, *verbis*:

"3 - No presente caso, saliente-se que a autorização legislativa para a concessão de remissão ou anistia é muito mais abrangente, pois não se destina a nenhuma categoria específica de contribuinte (como as refinarias de petróleo, no referido dispositivo pernambucano) e, nem tem em conta qualquer circunstância que levasse à necessidade de criação destes benefícios (como a possibilidade, na apontada lei paraense, de defesa da economia local). Atribuir à norma ora em exame a característica de lei específica, tal como pretendido nas informações prestadas, simplesmente porque inserida na temática política de incentivos ao desenvolvimento sócioeconômico do Estado, sem a exposição de contornos mais concretos das circunstâncias que ensejariam a concessão dos benefícios apontados pelo Executivo estadual, desvirtuaria, sem dúvida alguma, a restrição imposta pela Carta magna no referido artigo 150, § 6º."



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



À luz das premissas aqui expostas, acredito que o artigo 7º da Lei Complementar nº 24/75⁸, ao dispor que “os convênios ratificados obrigam todas as Unidades da Federação...”, atribui apenas um efeito vinculativo aos termos acordados, ou seja, na hipótese da sua efetivação pelos órgãos da administração pública – que, reitero, deve ser feita, necessariamente, por lei específica –, a sua observância é compulsória.

Eventual desvio dos limites impostos devem acarretar, cumulativamente, **(i)** a nulidade do ato e ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria, e **(ii)** a exigibilidade do imposto não pago ou devolvido e ineficácia da lei ou ato que conceda remissão do débito correspondente”, **(iii)** sem prejuízo de possível presunção de irregularidade das contas correspondentes ao exercício, a juízo do Tribunal de Contas, e a suspensão do pagamento das quotas referentes ao Fundo de Participação, ao Fundo Especial e aos impostos referidos nos itens VIII e IX do artigo 21 da Constituição Federal (v. artigo 8º da Lei Complementar nº 24/75).

Quanto ao artigo 5º da Lei Estadual nº 6.374/89, segundo o qual “as isenções ou quaisquer outros incentivos ou benefícios fiscais serão concedidos ou revogados nos termos das deliberações dos Estados e do Distrito Federal, na forma prevista na alínea “g” do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal”, penso que não encerra uma carta branca do legislador ao Executivo, para que altere a lei instituidora do tributo mediante decreto, como sugerido no Ofício da Secretaria da Fazenda e Planejamento; apenas reforça a limitação preconizada no artigo 155, § 2º, XII, “g”, da Constituição Federal, condicionando a concessão ou revogação de isenções e quaisquer outros benefícios fiscais à preexistência de convênio ratificado pelas unidades federadas.

⁸ Art. 7º - Os convênios ratificados obrigam todas as Unidades da Federação inclusive as que, regularmente convocadas, não se tenham feito representar na reunião.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



Do contrário, ter-se-ia uma afronta ao § 6º do artigo 150 da Constituição Federal, conforme ponderado nas decisões judiciais reproduzidas no corpo deste parecer.

Diante do cenário apresentado, minha opinião é contrária às proposições da Secretaria da Fazenda e Planejamento sobre a matéria, ao que reitero a afirmação inicial de que foi descumprida a determinação correlata, estampada no Parecer das Contas do exercício de 2018, decorrente de “entendimento que, desde 2017, vem sendo firmado por esta Corte de Contas”, como se extrai das anotações inseridas às fls. 277 e seguintes do Relatório da DCG, que conclui às fls. 281:

Portanto, o governo do Estado de São Paulo, de forma irregular e ilegítima, vem concedendo benefícios fiscais, de forma unilateral, sem submissão ao crivo do Poder Legislativo. Tal prática, em nossa opinião, permite afirmar que o montante de renúncia fiscal em que incorre o Estado é prática irregular, de responsabilidade do titular do governo, responsável por tais concessões.

O metucioso trabalho da Fiscalização evidencia, igualmente, o descumprimento das demais determinações, bastando a leitura do resumo insculpido às fls. 209 e seguintes do seu Relatório para chegar a tal ilação:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



1º) Anexo de Metas Fiscais da LDO – Análise de sua adequação às determinações da LRF:

Objetivo: Analisar o Demonstrativo “Estimativa e compensação da renúncia de receita”, parte integrante do Anexo de Metas Fiscais da LDO, regulado pelo art. 4º, §2º, V da LRF e pelo Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) editado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Principal conclusão: O Anexo de Metas Fiscais da LDO continua sendo elaborado sem atender ao art. 4º, §2º, V da LRF e ao Manual de Demonstrativos Fiscais da STN, ou seja, sem prever os benefícios fiscais que se pretende inserir na legislação tributária no exercício em referência e sem indicar as medidas de compensação pela perda de receita prevista.

2º) Atendimento às determinações da legislação pertinente (LRF e CF):

Objetivos:

- a) Examinar, de forma integral, todos os Decretos de concessão de benefícios fiscais do exercício e respectivos processos de formalização do cumprimento dos requisitos determinados pela Lei de Responsabilidade Fiscal, em especial os artigos 4º e 14;

[...]

Principais conclusões:

- a) Benefícios foram concedidos sem previsão na LDO, sem previsão na LOA e sem indicação de medidas de compensação que atendam à exigência da LRF de aumento de receitas (art. 14, II) - vide análise no Relatório quanto aos Decretos 64.098/2019 (isenção para hortifrutis); 64.319/2019 (redução de alíquota para o Querosene de Aviação); 64.391/2019 (Manut. de crédito para Ração animal); 64.452/2019 (isenção para medicamento Spinraza).



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



3º) Mensuração da renúncia fiscal fruída, ou seja, apuração do valor de renúncia efetivamente incorrida pelo Estado, representando o real montante de recursos públicos à disposição de particulares no exercício de 2019:

Objetivo: Avaliar os sistemas de informação disponíveis e bancos de dados utilizados pela Secretaria da Fazenda e Planejamento para apuração do real valor de benefícios fiscais fruídos pelos contribuintes beneficiários dos valores renunciados pelo Governo do Estado de São Paulo.

Principal conclusão: A Secretaria da Fazenda e Planejamento não possui ferramenta capaz de medir a efetiva fruição da Renúncia de Receitas incorridas no exercício. Não há um sistema capaz de gerar relatórios que totalizem o montante de benefícios fiscais fruídos, por tipo de benefício, por modalidade, por setor ou por contribuinte. Os valores medidos atualmente ainda adotam metodologia de apuração de uma alíquota média e incidência desta sobre o montante de operações isentas ou não tributadas. Estes valores médios, referentes ao exercício anterior, é que são base para os valores que constam da LDO. Assim, a estimativa de renúncia para o exercício seguinte tem como base valores também estimados do exercício anterior, e não em efetiva mensuração de valores renunciados. Essa ausência de mensuração confiável é impedimento para o registro contábil, conforme determinação das normas contábeis vigentes.

Especificamente às fls. 213 e 214, a DCG informa que o Anexo da Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO estima a renúncia, “**de modo precário**, em **R\$ 23,08 bilhões** (2019), R\$ 24,60 bilhões (2020) e R\$ 26,23 bilhões (2021), **não considerados os setores rotulados por ‘sigilo fiscal’**, além dos valores de renúncias negativas”⁹. Outrossim, não atende, em diversos aspectos, as diretrizes da Lei de Responsabilidade Fiscal¹⁰ (grifei).

⁹ Conforme registrado às fls. 213 do Relatório da DCG, o Anexo da LDO:

“i) Apresenta estimativa de renúncia por ‘crédito presumido e outorgado’ de R\$ 7,4 bilhões, porém, o valor é maior, pois possui o rótulo de ‘sigilo fiscal’, em diversas atividades [...]

ii) Apresenta estimativa de isenção e redução de base de cálculo no montante de R\$ 10,00 bilhões, porém, apresenta diversos setores com renúncia negativa [...]. Ora, referidos valores são apresentados pela Secretaria da Fazenda e Planejamento como valores efetivamente fruídos no ano anterior. Como pode o cidadão, ao analisar a LDO,



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



Prossegue, às fls. 221, relatando que “**benefícios [novos] foram concedidos sem previsão na LDO, sem previsão na LOA** e sem indicação de medidas de compensação que atendam às exigências da LRF de aumento de receitas (art. 14, II)” (grifei).

Outras constatações da DCG que merecem especial atenção:

interpretar a informação de renúncia negativa? Isso reflete grave problema na metodologia adotada para mensuração da renúncia fruída.

10

- ✓ Informa o segmento econômico de forma bastante sintética (CNAE 2 dígitos), o que impede qualquer tentativa de verificabilidade, testes de consistência e cruzamento de informações com a legislação concedente dos benefícios;
- ✓ A previsão para os dois exercícios seguintes é apresentada de forma global, e não por tributo e por modalidade, de forma a viabilizar a identificação da renúncia e a indicação das respectivas medidas de compensação;
- ✓ Não são apresentadas quaisquer medidas de compensação para a renúncia informada. A apresentação das medidas de compensação, por tributo e por modalidade de benefício é condição da LRF para a concessão de Renúncia de Receitas, sem exceções;
- ✓ Não são apresentados os critérios estabelecidos para as renúncias, impedindo a verificação e uma análise de consistência dos valores apresentados;
- ✓ A metodologia adotada realiza cálculos médios com base no montante global de operações isentas ou não tributadas informadas pelos contribuintes no exercício anterior, como foi detalhado no relatório de instrução das contas dos exercícios de 2017 e 2018, impossibilitando apuração do valor real e, portanto, sem melhorias também neste aspecto;



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



A requisição DCG-1 nº 10/2019 requereu, para cada processo de benefício fiscal concedido, o fornecimento de relatórios ou outro documento formal, contendo diagnóstico e análise quanto a retornos e resultados esperados da referida política de renúncia fiscal. Foi fornecido documento redigido para atendimento à requisição, ou seja, a Administração Tributária do Estado de São Paulo não dispõe de estudos que avaliem o interesse público na concessão dos benefícios, que aponte indicadores capazes de medir a efetividade daquela política de favorecimento fiscal, que aponte ferramentas capazes de medir o retorno social ou econômico daquela renúncia fiscal.

No caso dos hortifrutigranjeiros, o documento enviado em resposta ao que foi requisitado apenas relata que *"A pedido do setor, que dentre as alegações explanou sobre alterações na forma de ser realizar as operações em decorrência da dinâmica do mercado"*. Ou seja, não é possível a esta fiscalização avaliar qual o retorno positivo que se espera deste benefício fiscal, seja para a sociedade, seja para o Poder Público.

[...]

O entendimento da APTE é então de que, se referido benefício encontra-se vigente no sistema tributário estadual por mais de três anos, então, esta renúncia de receita já está incorporada na previsão da Receita Tributária, que é então apresentada na LOA de forma líquida. E, assim, de forma indeterminada, já é considerada como constante e automaticamente incorporada na previsão de receita, e independeria de estudos de impacto, de indicação de medidas de compensação e de adequação à LDO, pela simples razão de estar sendo renunciada por mais de três anos.

Entendemos por equivocada referida interpretação. O período estabelecido pelo art. 14 da LRF de um exercício e mais dois, não é um período mínimo e que ao seu fim aquele benefício se incorpora ao sistema tributário, ao contrário, é um prazo de validade para o estudo de impactos que foi realizado e, portanto, ao final dos três anos, referidos estudos precisam ser renovados. Precisam ser realizadas reavaliações dos estudos de diagnóstico da necessidade daquela renúncia, dos impactos previstos e da política socioeconômica que se quer fortalecer.

[...]



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



Os estudos da APTE afirmam que referida renúncia é recorrente e, independente de legislação tributária que lhe dê cobertura, inclui na estimativa da renúncia apresentada na LDO e na estimativa de receita tributária da LOA. Assim, nesta linha, o estudo de impacto orçamentário e financeiro deveria incluir a estimativa dos dois exercícios seguintes, conforme determina a LRF.

[...]

Por fim, em atendimento às determinações no Parecer Prévio dos exercícios de 2017 e 2018⁷³, o plano de ação pactuado prometia que seriam tomadas providências para que o governo estadual realizasse estudos a priori e a posteriori à concessão de benefícios fiscais, de modo a identificar, avaliar e monitorar os benefícios socioeconômicos que justificariam o favorecimento fiscal e respectiva renúncia de receitas, o que não se concretizou.

Em síntese, o que verifico é uma total falta de zelo na administração, estruturação e planejamento dos aspectos inerentes aos benefícios fiscais, em grande parte, concedidos sem observância aos regramentos vigentes e/ou estudos prévios sobre os respectivos impactos socioeconômicos (“como atração de investimentos, desenvolvimento econômico ou social de determinada região, ou outro interesse público”¹¹), que demonstrem para a sociedade, de forma transparente, a vantagem de se abrir mão, anualmente, de mais de R\$ 23 bilhões de receitas que, acaso ingressassem nos cofres públicos, poderiam suprir as carências da população em áreas essenciais, como saúde, saneamento básico, transporte, entre outras.

Noutros termos, não é possível identificar a contrapartida obtida com os benefícios fiscais outorgados, nem mesmo fazer uma estimativa cuja variância assegure a confiabilidade dos resultados, no caso, dos retornos que a renúncia de tão expressiva receita proporcionam à população, em elementos palpáveis, a fim de se averiguar se de fato são mais favoráveis do que eventual ingresso desse numerário nos cofres públicos, se a sua dimensão ajusta-se ao que é

¹¹ Referência extraída de fls. 260 do Relatório da DCG.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



revertido em prol da população, ou, ainda, se há um superdimensionamento, a demandar a readequação dos atos normativos, valores e/ou percentuais correlatos.

A propósito, em consulta à Lei Orçamentária Anual – LOA, apurei que a receita tributária prevista era de R\$ 183,7 bilhões; no entanto, foram arrecadados R\$ 185,28 bilhões. Assim, **a renúncia estimada em R\$ 23 bilhões representa expressivos 12,52% da primeira, e 12,41% da segunda, e isso porque não computados na LDO os valores daquelas rotuladas como “sigilo fiscal”, renúncias negativas e “benefícios novos”** (concedidos em 2019).

Importante registrar a insistência da Fiscalização na tentativa de conseguir dados mais concretos junto à Administração, contudo, sem êxito. Confira às fls. 282 e seguintes:

Com o objetivo de verificar o montante real de valores correspondentes aos benefícios fiscais fruídos pelos setores beneficiários da renúncia de receitas em que incorre o Estado de São Paulo, **esta fiscalização vem, desde 2017, requisitando referidas informações junto à Secretaria da Fazenda.**

[...]

A conclusão foi de que a Administração Tributária do Estado de São Paulo não controlava e não mensurava a fruição dos benefícios fiscais pelos contribuintes.

No relatório do exercício de 2018, já sob o andamento do Plano de Ação pactuado, os processos de implantação estavam em andamento e as respostas às requisições enviadas foram de que os controles estavam sendo adotados, sendo este procedimento objeto da ação ‘C.1 e C.2’ e ‘E.2’, transcritas a seguir, cujo prazo final se daria em 31/12/2019, portanto, ainda não aplicável para fornecimento das informações referentes a 2018.

[...]

Em 2019, através da Requisição DCG-1 nº 10/2019 e nº 10/2020 foram novamente requisitadas informações pertinentes:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



[...]

Em primeiro momento, através de resposta à Requisição nº 10/2019 em 24/09/2019, através do Ofício 81/2019-GS, a Secretaria da Fazenda e Planejamento forneceu informações que permitiram a esta fiscalização perceber que **nada havia mudado. O cenário permanecia o mesmo.** Em resumo, foi dito que:

[...]

Assim, de certa forma, ficou claro que a mensuração não era possível naquele momento, mas o seria no início de cada ano, ou seja, implicitamente ficou dito que, no início do ano seguinte, portanto, 2020, a informação seria possível, **o que não se concretizou.**

Em momento posterior, porém, em resposta à requisição nº 09/2020, através do Ofício nº 13/2020-GS-EXEC, de 30/03/2020, esta fiscalização recebeu informação semelhante às recebidas desde 2017 quanto ao banco de dados extraído das notas fiscais eletrônicas, cupom fiscal, GIA e escrituração fiscal. Mas fato é que **nenhum relatório foi apresentado da forma como foi requerido: "valores efetivamente fruídos durante o exercício de 2019, seja por modalidade de renúncia, por tributo, por contribuintes".** Vêm sendo elaboradas Notas Técnicas que buscam mensurar os montantes de créditos outorgados, mas, referidos documentos apresentam diversos setores rotulados como "sigilo fiscal", o que impede qualquer verificação e o total apresentado se torna inócuo, pois totaliza apenas alguns setores.

Por fim, **o item 1.2 da Requisição 10/2020 sequer foi respondido** pela Secretaria da Fazenda e Planejamento.

De forma suplementar, em resposta ao item 2 da Requisição 11/2020 que tinha o objetivo de comparar as estimativas de renúncia na LDO 2019 com os valores efetivamente fruídos no exercício, foi possível a esta fiscalização perceber que a extração de informações da base de dados da Secretaria da Fazenda, através da metodologia adotada de alíquotas médias, não é solução efetiva e tempestiva, além de imprecisa. Na verdade, é apenas uma estimativa dos valores fruídos:

Em razão de no presente momento não estar disponível o valor da renúncia fiscal efetivamente fruído em 2019, não será possível responder a este subitem neste documento, mas esta Assessoria de Políticas Tributária e Econômica se compromete com a Diretoria de Contas do Governador do TCE/SP a responder tão logo esta informação esteja disponível.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



Infere-se dessa narrativa que o problema não se restringe à carência de método e ordem na mensuração abstrata dos benefícios fiscais, mas avança ao âmbito concreto, já que a “Secretaria da Fazenda e Planejamento **não possui ferramenta capaz de medir a efetiva fruição da Renúncia de Receitas incorrida no exercício**” (fls. 286 - grifei), apesar de “amplamente municiada de recursos humanos de excelente nível” (fls. 227 - grifei), recebendo remuneração média *per capita* muito acima das verificadas em outras Secretarias (v. fls. 65):

Dividindo o total dispendido pelas secretarias com despesas de pessoal pelo total de servidores dessas pastas, encontraremos a relação do gasto mensal individual bruto (incluído a parte patronal) dos funcionários da administração centralizada conforme tabela a seguir:

Gasto médio anual com servidores ativos da Administração Direta

SECRETARIA	SERVIDORES ATIVOS	DESPESA COM PESSOAL ATIVO	ΔH	GASTO POR SERVIDOR
Educação	241.214	19.925.820.044	56,95%	6.371
Polícia Civil*	29.847	3.238.271.273	9,26%	8.346
Saúde	42.668	4.539.735.697	12,97%	8.184
Fazenda e Planejamento	5.755	2.350.003.188	6,72%	31.411
Administração Penitenciária	35.384	2.867.733.429	8,20%	6.234
Procuradoria Geral do Estado	5.755	671.592.424	1,92%	34.882
Outras Secretarias	8.468	1.395.866.410	3,99%	12.680
Total*	364.817	34.989.022.465	100,00%	7.378

Fonte: SIAFEM/SIGEO BI

Curioso que, segundo destacado no parecer da Assessoria Jurídica, com base no relatório da DCG, “estudos mostraram ser possível à Administração Tributária do Estado de São Paulo, em virtude da implantação da Escrituração Fiscal Digital (EFD-ICMS/IPI), projeto SPED do governo federal, promover a inclusão de toda legislação estadual de concessão de benefício fiscal de ICMS



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



em códigos específicos na tabela “5.3-Tabela de Ajustes e Valores Provenientes do Documento Fiscal” junto ao Sped (Ato Cotepe nº 09/2008 e nº 44/2018), visando à posterior extração dos dados para quantificação e monitoramento dos benefícios, a exemplo do que já fazem outros estados brasileiros”. De se questionar, então, os motivos pelos quais um Estado que detém mais recursos, inclusive operacionais, como o de São Paulo, ainda não ter adotado esse mecanismo.

Quanto ao **Plano de Ação** elaborado para, em tese, atender à determinação constante do Parecer relativo às contas do **exercício de 2017**, de implementação de 10 (dez) medidas para sanar impropriedades então apuradas no tocante à renúncia de receitas, verifica-se às fls. 288 e seguintes do Relatório da DCG que apenas 01 (uma) foi atendida, e outra, parcialmente atendida. **As demais não o foram ou nem mesmo fazem parte do Plano de Ação apresentado.**

Para melhor visualização, colaciono quadro e anotações estampados às fls. 310/311 do mencionado Relatório:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



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

Além dos conteúdos abordados acima, **estão pendentes outros esclarecimentos que foram solicitados no Voto do Conselheiro Relator do exercício de 2017 e que não foram abordados no Plano de Ação oferecido pela Secretaria da Fazenda e Planejamento:**

- ✓ Revisar e apresentar justificativas e medidas de compensação quanto aos casos de manutenção do crédito do ICMS relativo à mercadoria com benefícios fiscais, conforme item 2.3.2.2.
- ✓ Apresentar os registros contábeis da Renúncia de Receitas incorrida pelo Estado de São Paulo.
- ✓ Incluir o Demonstrativo Regionalizado do efeito das Renúncias de Receitas no Projeto de Lei Orçamentária.

Reproduzo, ademais, parte das ponderações lançadas no item 7.6 (fls. 311):



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



Por fim, o cenário atual, evidenciado por todo o relato acima, é preocupante: são impressionantes R\$ 23 bilhões, estimados sem precisão e sem considerar valores rotulados como “sigilo fiscal”; concedidos por vontade unilateral do Poder Executivo e sob sigilo; sem controle confiável e tempestivo do que foi efetivamente fruído; “benefícios novos” concedidos sem previsão na LDO, na LOA e com manobras para indicação de medidas de compensação que não atendem aos objetivos de responsabilidade fiscal (em especial o art. 14 da LRF); sem o crivo do controle interno; além do desconhecimento dos impactos socioeconômicos e do interesse público envolvido e, sob a justificativa predominante de combate à guerra fiscal.

Ainda, segundo consignado às fls. 211 do Relatório da DCG, a elaboração de estimativa de renúncia com “base em valores também estimados do exercício anterior, e não em efetiva mensuração de valores renunciados [...] é impedimento para o registro contábil, conforme determinação das normas contábeis vigentes”.

Ingressando nessa seara, vejo que o Governo do Estado de São Paulo ainda não se ajustou integralmente aos padrões estabelecidos pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), e não vem cumprindo o planejamento elaborado para tanto.

A fim de melhor ilustrar, reproduzo trecho do parecer da área técnica de economia desta ATJ, que resume a situação:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



PROCEDIMENTOS	STATUS	PRAZO
Créditos a receber não tributários pelo regime de competência	Em andamento	Vencido em 2017
- Reconhecimento inicial e mensuração de bens imóveis, e custos subsequentes; - Revisão periódica de vida útil e valor residual, depreciação e redução ao valor recuperável do imobilizado.	Em andamento, iniciado em 2016	Vencido em 2019
Reconhecimento e mensuração dos bens móveis	Em andamento, iniciado em 2017	Vencido em 2019
Mensuração de obrigações trabalhistas, previdenciárias e assistenciais pelo regime de competência (13º. Salário, férias etc).	Em implementação	Vencido em 2017
Reconhecimento de fornecedores e contas a pagar por competência	Em implementação	Vencido em 2016
Reconhecimento e mensuração das provisões, ativos e passivos contingentes.	Em implementação	Vencido em 2019

Fonte: Rel. de Fiscalização às fls. 19 (Evento 128)

Em verdade, o que se observa, é que remanescem estruturas de contas a serem implementadas, cujos prazos para a conclusão já se encerraram, um deles, inclusive, em 2016, quer dizer, há dois anos do exercício em tablado. A lentidão na adoção das normas contábeis vigentes, como será melhor dimensionado na análise das peças contábeis, impacta a fidedignidade dos demonstrativos.

Com efeito, a mesma área técnica registrou o que segue:

A propósito, e à luz das informações consolidadas na **Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL)**, que nesta altura da análise nos reportamos, a negatividade do PL no montante mencionado refere-se essencialmente ao valor do Passivo Atuarial, que vem sendo registrado desde o exercício de 2016 e, em 2019, já soma R\$ 1,06 trilhão, constando dentro da conta de Resultados Acumulados. E, conforme bem destacou a DCG, em outros



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



termos, PL negativo se traduz em passivo a descoberto, situação, a nosso ver, digna de máxima atenção.

Em arremate, no bojo do referido Demonstrativo, a instrução ressaltou a variação decorrente de lançamentos a título de ajustes de exercícios anteriores, cujo saldo resultou no valor negativo de R\$ 13,48 bilhões, **ainda sem esclarecimentos para justificá-los**. Nesse diapasão, oportuno recordar que, **no exercício anterior, lançamentos “similares” na mesma rubrica foram objeto de recomendação quanto à necessidade de apresentação de lastro justificatório, o que parece se repetir neste exercício, demandando nova proposta de recomendação nos mesmos termos de 2018**.

Adentrando ainda mais aos demonstrativos, e considerando os lançamentos que compõem o PL, no âmbito da apuração dos Resultados Acumulados, como o Resultado Patrimonial, consubstanciado na **Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP)**, a esta peça contábil neste momento nos remetemos.

Nota-se, que as Variações Patrimoniais Diminutivas¹², também por essa perspectiva, foram fortemente impactadas pelo registro do passivo atuarial, cujo montante alcançou R\$ 222,28 bilhões em 2019, contribuindo majoritariamente, por via reflexa, para que o referido resultado encerrasse o exercício negativo em R\$ 219,4 bilhões, o que quer dizer que o patrimônio do Estado encolheu esse valor no exercício analisado. Aliás, impende destacar que o resultado em apreço, representa uma piora de 56,25% (R\$ -133.10 bilhões) em relação a 2018, quando a DVP havia apurado um resultado negativo de 86,29 bilhões.

¹² Dentro da Outras Variações Patrimoniais Diminutivas.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



Não bastasse o exposto, **o cenário é agravado com o reflexo da lentidão inicialmente obtemperada, quanto à aderência do Estado na adequação de seus processos contábeis ainda não convergidos aos padrões estabelecidos pelo MCASP, destacando-se aqui o fato de que o Executivo ainda não realiza, de forma plena, os procedimentos de reconhecimento dos passivos contingentes e outras obrigações trabalhistas e com fornecedores por regime de competência, nos levando a concluir também que o déficit patrimonial é ainda maior ao apurado.**

[...]

Sobre as notas explicativas, no âmbito das contas de Investimentos e Aplicações Temporárias – Curto e Longo Prazo, em 2016 e 2017, a fiscalização havia recomendado maior transparência quanto aos lançamentos contábeis e às operações realizadas de cessão dos créditos tributários e dos eventuais retornos a título de debêntures subordinadas junto à CPSEC.

No ensejo, muito embora o BGE 2018 tenha apresentado tabela explicativa da movimentação das contas durante o exercício de 2018, **a movimentação de 2019 não foi objeto de detalhamento dentre as demonstrações apresentadas,** fazendo-se necessária nova recomendação.

Ademais, observou o órgão Técnico que, **para o completo atendimento das recomendações exaradas em 2016 e 2017, existe a necessidade de a CGE também apresentar esclarecimentos dos históricos para a compreensão da evolução e formação inicial dos saldos desde 2014,**



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



entendimento do qual partilhamos e propomos aqui também recomendação. (grifei)

Inconsistências também foram encontradas nos demonstrativos contábeis tanto das Empresas Estatais não dependentes como das dependentes, e apurou-se que **“a meta de Resultado Primário do Estado de São Paulo vem sendo estimada nas Leis de Diretrizes Orçamentárias (LDOs) em valores muito aquém** do que demonstra o histórico da execução orçamentária do Estado, o que pode indicar que **o Ente ou está realizando uma economia considerável de recursos, com risco de comprometimento da prestação dos serviços para a sociedade local; ou eventual excesso de arrecadação não está sendo devidamente aplicado**” (trecho do parecer da unidade de economia – grifei).

No tocante à gestão da previdência social dos servidores, destacou aquela Assessoria **“a ausência de informações da Origem** quanto aos impactos financeiros (positivos e negativos) da determinação judicial que reconhece o direito de migração dos servidores para o regime de previdência complementar instituído pela Lei Estadual 14.653/2011, em desatendimento à determinação exarada no Parecer relativo às Contas de 2018 (TC-6453.989.18-8)”. Outrossim,

No que tange ao controle efetivo dos repasses das contribuições devidas pelo Governo do Estado, ressaltamos que também **não houve o atendimento às determinações exaradas nas contas de 2018**, no sentido de que o órgão estudasse a possibilidade de *“integração ao projeto RH-Folha que está em desenvolvimento pelo Departamento de Despesa de Pessoal do Estado e pela Unidade Central de Recursos Humanos, cujo intercâmbio de informações poderá servir para apurar a integridade das contribuições recolhidas”*.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



A SPPREV ainda permanece controlando as contribuições dos servidores e patronais devidas e pagas na medida em que o valor Informado pelo Órgão/Entidade é confrontado com o valor efetivamente repassado a ela. Ou seja, em que pese esteja dando prosseguimento ao Relatório de Conciliação em conjunto com o DDPE, constatamos que a SPPREV continua efetuando seus controles de modo precário, baseados apenas em informações fornecidas pelos próprios Órgãos.

Importante registrar, ainda, que **a Fiscalização realizou tentativas de verificação destes valores em confronto com as retenções e consignações em folha, contudo, os testes realizados foram inconclusivos, em razão de não haver controle contábil segregado das retenções realizadas em folha com pessoal efetivo (contribuintes do RPPS) e demais servidores (contribuintes do RGPS).**

[...]

Também foi constatada a **inconsistência do procedimento contábil adotado pela Secretaria da Fazenda e pela SPPREV**, uma vez que ambos os Órgãos continuam a fazer a execução orçamentária das transferências para cobertura da insuficiência financeira. Conforme orienta o MCASP - 8ª edição, não há necessidade de que o ente realize o registro das despesas orçamentárias a serem honradas por desequilíbrio financeiro, tendo em vista que o próprio RPPS já terá providenciado a contabilização desse gasto.

[...]

Quanto ao registro dos Passivos Contingentes da SPPREV no Balanço Patrimonial, houve evolução no exercício em análise, uma vez que em 2018 a autarquia contava com apenas 39.000



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



ações judiciais figurando no polo passivo, conforme TC-002253.989.18-0, e em 2019 esse número aumentou 151%, passando para 98.233 ações judiciais.

Contudo, entendemos que as recomendações efetuadas pela DCG no exercício anterior ainda não foram totalmente atendidas, já que o relatório da Auditoria Independente apontou que **não foram informados pela Procuradoria Geral do Estado de São Paulo (PGE) ações em primeira instância, bem como os respectivos recursos processuais, risco de perda e valor envolvido, impossibilitando concluir sobre eventual necessidade de constituição de provisão para contingências e os efeitos nas demonstrações contábeis do exercício findo em 31 de dezembro de 2019.**

[...]

Também cabe destacar que **a SPPREV, ao contrário do Governo do Estado, ainda não se adequou às normas contábeis em vigor, em especial quanto ao registro do devido Passivo Atuarial em suas demonstrações contábeis em conformidade com a NBC TSP 15, do Conselho Federal de Contabilidade.** Ressaltamos que em 2019 esse montante foi de R\$ 1,06 trilhão, segundo cálculo constante na Avaliação Atuarial, sendo que **tal falha compromete a fidedignidade dos demonstrativos.**

Por fim, ressaltamos que **a avaliação atuarial continua sendo realizada sobre base de dados incompleta, desatualizada e que não atende plenamente a Portaria MF 464/2018, atualmente vigente, falha que compromete a precisão dos cálculos** que deveriam dimensionar o montante dos compromissos financeiros e atuariais, presentes e futuro. (grifei)



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



Diante de tantas imprecisões, desacertos, obscuridades, falta de informações e de transparência, custa acreditar que o cenário delineado nas contas apresentadas reflete a realidade, ou seja, não é possível saber ao certo qual a situação em que se encontram verdadeiramente as finanças da Administração Estadual Direta e Indireta, se melhor ou pior do que o panorama apresentado.

Como aferir o índice de efetividade da gestão – aliás, na busca de elementos adicionais, não localizei o *link* atinente ao IEG-E – e a adequação das políticas públicas adotadas nesse contexto? Não fosse tamanha desordem, com especial destaque para o tópico “renúncia de receitas”, qual seria o potencial financeiro do Estado para a realização de despesas correntes e de capital, em especial investimentos, visando à melhora da qualidade das ações, programas e serviços disponibilizados à população? Difícil responder nessa conjuntura.

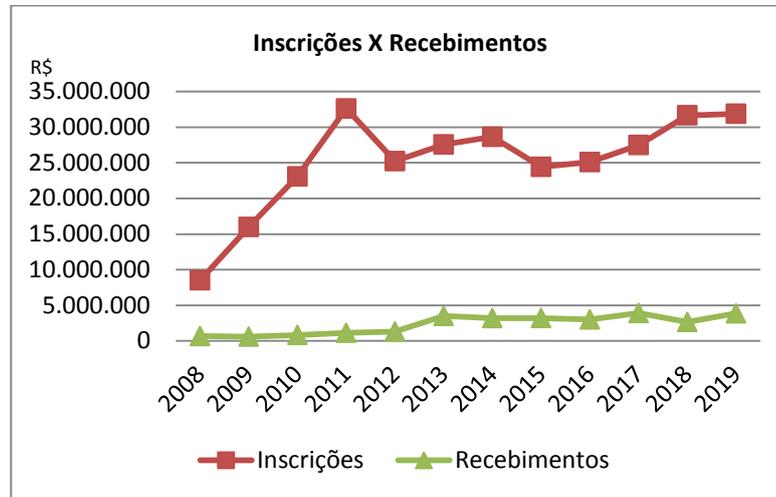
Atente para esta outra colocação da área técnica de economia:

Pela perspectiva da execução, enfatizamos que, muito embora os recebimentos tenham representado um aumento de 45,38% em relação a 2018, totalizaram em termos absolutos apenas R\$ 3,86 bilhões. De outro lado, as inscrições somaram o importe de R\$ 31,87 bilhões, representando pouca variação ao observado em 2018 (0,67%). Frisamos, ainda, o significativo volume de inadimplência, com destaque para os créditos vencidos há mais de 5 anos, cuja representatividade alcançou no exercício 59,87% do saldo, ou R\$ 197,17 bilhões.

Observa-se, então, um grau de desequilíbrio entre as entradas e as saídas dos créditos de dívida ativa, conjugado com a vultosa inadimplência, movimento este que tem se repetido ano após ano:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



Fonte: Rel. de Fiscalização às fls. 157 (Evento 128)

Outrossim, **a despeito da recomendação exarada no parecer das contas anteriores, destacamos que a concentração da dívida ativa entre os 100 maiores devedores aumentou em relação a 2018** (R\$ 77,58 bilhões – 19,60%), **passando a representar 26,14% (R\$ 86,06 bilhões) do total**. Desse modo, propomos que se reitere a referida recomendação, para que seja **elaborada estratégia de atuação concentrada nesses devedores, visando à recuperação desses créditos**.

O cenário chama atenção, tendo em vista as dificuldades enfrentadas pelas finanças estaduais, que neste exercício resultaram em déficit orçamentário e financeiro, **o que nos leva a concluir pela existência de grande potencialidade de recursos oriundos dessa rubrica, cujo impacto seria considerável para arrecadação Estadual, e por consequência, nos resultados**.

A título de exemplo, para efeito comparativo, destacamos que o valor do estoque de dívida ativa atual, considerando o saldo recuperável (R\$ 171,95 bilhões), representa 74,39% do montante total de receitas fixado para o exercício de 2019 (R\$



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



231,16 bilhões), e quando comparada a RCL (160 bilhões em 2019), alcança 107%.

Nesse contexto, mister destacar novamente que, as despesas estaduais tem se direcionado para o custeio, enquanto o valor direcionado para investimentos tem se retraído. Nesse viés, observo que o valor total de investimentos no exercício, de R\$ 8,17 bilhões, representa tão somente 4,75% do saldo de dívida ativa Estadual.

Face ao exposto, considerando a magnitude do saldo devido, mesmo quando desconsiderado os ajustes para perdas, e a reincidência da situação, propomos que se reforce a recomendação destinada a Secretaria da Fazenda e Planejamento consubstanciada no parecer do exercício anterior, para que se “estabeleça controles eficientes sobre os créditos de Dívida Ativa a receber e adote medidas para sua recuperação mais eficiente, aprimorando e acelerando os procedimentos de registro e cobrança desses haveres”.

Tal ponderação, assim como as que indiquei acima, é extremamente pertinente, considerando as diversas inadequações constatadas nas fiscalizações operacionais, revelando que não é de hoje a demanda para alocação de recursos em áreas extremamente sensíveis da sociedade.

Sobre as lamentosas condições da CPTM e CETESB, também a demandar a injeção de recursos e adoção de outras providências pelo Estado, já foi devidamente abordada nos pareceres das Assessorias preopinantes, com as quais concordo neste tocante.

A respeito das despesas de capital, como verificado pela Assessoria Técnica de Economia:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



[...] destaca-se o derretimento do montante destinado a investimentos, vez que em 2017 o valor dessa rubrica representava 59,35% do total, e no exercício em apreço representou apenas 45,44%. Em sentido inverso, observa-se que a amortização da dívida consumiu mais recursos em 2019, 42,84% do total, do que em exercícios anteriores (35,06% - 2018, 17,70% - 2017 e 24,66% - 2016).

A redução de investimentos, e a dificuldade estadual na contratação de servidores, se reflete em muitas dimensões sociais e econômicas, que podem ser melhor observadas nos resultados das fiscalizações operacionais, com consequências negativas na prestação de serviços públicos, bem como na entrega de obras públicas a população paulista.

Não bastasse isso,

[...] muito embora a LDO, por seu art. 15, autorize a transferência de recursos até o limite de 10% da despesa fixada, somente nos casos de reforma administrativa (extinção, transformação, transferência, incorporação ou desmembramento de órgãos e entidades), a instrução apontou não ter sido o caso das alterações apuradas, cujo montante alcançou R\$ 600 milhões. Deste total, **chama a atenção que 75% (R\$ 447.782.855) das transferências são para despesas correntes, com redução nas despesas de capital.**

Também sob essa perspectiva, e a reforçar o cenário desenhado anteriormente, é possível verificar que o Estado está direcionando seus recursos para pagamento das despesas correntes, como despesas com pessoal e encargos, juros da dívida, aquisição de bens de consumo etc., em



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



detrimento de investimentos, como a aquisição de máquinas e equipamentos, realização de obras, aquisição de participações acionárias de empresas, aquisição de imóveis, dentre outros.

A questão assume importante relevo, vez que, conforme já informado, embora as despesas correntes estejam em ascensão, o fato é que a quantidade de servidores ativos tem diminuído. Portanto, o Executivo se encontra frente à seguinte dicotomia: por um lado a necessidade de contratação de servidores, e conseqüente aumento de despesas correntes, vide na seqüência o retrato da S.E.E., S.E.S. e S.S.P., áreas sensíveis à população; e por outro, também pelo necessário aumento de investimentos em áreas de pouco interesse do capital privado, como habitação, saneamento, transporte, escolas, hospitais, dentre tantos outros, com impacto direto nas camadas sociais mais necessitadas.

Entendemos, por óbvio, que a escolha e oportunidade do quanto e da destinação dos recursos públicos repousa na discricionariedade conferida por lei ao administrador público para que, nos limites nela previstos e com certa parcela de liberdade, adote o plano orçamentário/financeiro mais adequado a satisfazer o interesse público.

No entanto, nos permitimos sugerir que a Administração reflita sobre a situação fiscal do Estado, buscando soluções, nos limites da legislação, para o aumento de fontes de recursos, combinado com a eficiência do gasto. Nesse particular, a título de exemplo, por um lado destacamos a necessidade de aprimoramento das PPP's, embasadas nos estudos e projetos preconizados na legislação de regência, que, ao que consta, se mostram uma alternativa interessante na atração do capital privado em benefício público, e por outro, a verificação acurada



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



do expressivo valor estimado da renúncia de receitas, precariamente mensurado, e sem estudos ou elementos que demonstrem com transparência, ou sequer mediana precisão, a contrapartida socioeconômica decorrente dos benefícios fiscais concedidos, conforme informado pela instrução.

Chama atenção, nesse aspecto, que os investimentos no programa de expansão, modernização e operação do transporte sobre trilhos tenham sofrido uma redução de 31,11%, em relação a 2018; **e no programa de expansão e modernização da saúde, uma redução de 14,56%** (ironicamente, esta é a área mais demandada atualmente, frente à pandemia da COVID-19).

Com os diversos remanejamentos efetuados, alguns inclusive em desacordo com as normas legais aplicáveis, programas aparentemente de suma importância sofreram significativas reduções de recursos:

Tabela – Programas que sofreram maiores reduções de recursos.

Código Nome Programa	Dot Inic até o Mês	Dot Atual até o Mês	Redução de Recursos	%	%
	(A)	(B)	(C)	(C/A)	(B/A)
3932 - PLANEJAMENTO, FORMULACAO E IMPLEMENTACAO DA POLITICA DO SANEAMENTO	84.444.867	29.447.924	54.996.943	65,13%	34,87%
2003 - GESTAO DAS CARTEIRAS AUTONOMAS DE PREVIDENCIA, DO	57.407.113	21.362.230	36.044.883	62,79%	37,21%
1038 - FOMENTO AO ENSINO PROFISSIONALIZANTE	225.759.378	114.459.207	111.300.171	49,30%	50,70%
2505 - FOMENTO A HABITACAO DE INTERESSE SOCIAL- CASA PAUL	600.000.000	322.304.469	277.695.531	46,28%	53,72%
2508 - PROVISAO DE MORADIAS	34.614.443	18.691.800	15.922.643	46,00%	54,00%
1213 - GESTAO DA POLITICA ESTADUAL DE CULTURA	72.759.549	40.957.968	31.801.581	43,71%	56,29%
2302 - SISTEMA PUBLICO DE EMPREGO E RENDA	116.888.093	71.655.332	45.232.761	38,70%	61,30%



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



2900 - FORTALECIMENTO DO SISTEMA ESTADUAL DE PLANEJAMENTO	5.974.435	3.681.976	2.292.459	38,37%	61,63%
2909 - GESTAO E FORTALECIMENTO INSTITUCIONAL DA SECRETARIA	160.369.132	101.280.545	59.088.587	36,85%	63,15%
5110 - TECNOLOGIA PARA UM GOVERNO UNICO ORIENTADO AO CIDA	907.937.126	582.186.029	325.751.097	35,88%	64,12%
2005 - FOMENTO AO DESENVOLVIMENTO SOCIOECONOMICO	174.100.952	114.014.518	60.086.434	34,51%	65,49%
1215 - PRESERVACAO DO PATRIMONIO CULTURAL	223.243	146.480	76.763	34,39%	65,61%
0933 - CIENCIA, TECNOLOGIA E INOVACAO EM SAUDE	1.162.003	827.278	334.725	28,81%	71,19%
4903 - PROMOCAO DO DESENVOLVIMENTO ENERGETICO E DA INDUST	15.873.114	11.387.397	4.485.717	28,26%	71,74%
2308 - RELACOES DO TRABALHO E EMPREENDEDORISMO	11.128.507	8.021.540	3.106.967	27,92%	72,08%
Somatória/ Média	2.468.641.955	1.440.424.693	1.028.217.262	41,13%	58,87%

Fonte: SIGEO (dados extraídos em 20/01/2020).

Obs: Podem conter suplementação, suplementação automática, redução, etc.

Preocupante, além disso, a situação apurada na área de pessoal.

Segundo a DCG, “a quantidade total de servidores no Estado de São Paulo vem decrescendo desde o ano de 2014, fato esse interrompido no período de 2017 e 2018 pelo aumento de profissionais, principalmente, na Secretaria de Educação”, mas, “no exercício de 2019, a quantidade total de servidores voltou a diminuir ocasionando uma redução de 17,46% em consideração ao período de 2014”.

Levando-se em conta o período em análise, “o Estado de São Paulo teve um decréscimo no quantitativo de pessoal de 17,98% na área de educação, de 13,16% na área da segurança pública e de **22,91% na área da saúde**”.

O quadro de cargos efetivos e em comissão revela, ainda, expressivo déficit na ocupação em áreas essenciais:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



Cargos efetivos e em comissão

SECRETARIAS	CARGOS		
	Existentes	Providos	Taxa de Ocupação
Casa Civil	138	134	97,10%
Governo	3.205	2.826	88,17%
Est.Direitos Pessoa Deficiência	78	62	79,49%
Desenvolvimento Econômico	1.348	1.051	77,97%
Cultura e Economia Criativa	290	223	76,90%
Procuradoria Geral do Estado	2.215	1.625	73,36%
Administração Penitenciária	49.675	35.862	72,19%
Habitação	148	106	71,62%
Segurança Pública	47.167	30.719	65,13%
Fazenda e Planejamento	9.661	6.172	63,89%
Turismo	117	68	58,12%
Logística e Transportes	108	62	57,41%
Justiça e Cidadania	319	178	55,80%
Transportes Metropolitanos	445	240	53,93%
Desenvolvimento Social	930	484	52,04%
Educação	313.285	162.920	52,00%
Esportes	918	448	48,80%
Infraestrutura E Meio Ambiente	2.839	1.374	48,40%
Saúde	108.172	46.258	42,76%
Desenvolvimento Regional	1.157	491	42,44%
Agricultura Abastecimento	12.148	3.404	28,02%
TOTAL	554.363	294.707	53,16%

Fonte: Resposta à Requisição nº 04/2020

Nota: Não está computado o quadro da Polícia Militar

Na percepção da DCG, apesar de as Secretarias da Educação e Saúde deterem aproximadamente 76% do total de cargos da administração pública estadual, “em relação à taxa de ocupação média, essas secretarias, prioritárias para Administração Pública, estão abaixo da média de ocupação no Estado de 53,16%”, situação que **“poderá acarretar prejuízos aos serviços prestados aos cidadãos paulistanos”** (grifei), com o que concordo.

A piorar, o número de inativos vem superando o de servidores ativos desde 2017, e, em 2019, essa relação atingiu 87%. Confira:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



Relação entre Servidores Ativos e Inativos

SERVIDORES	2014	2015	2016	2017	2018	2019
ATIVOS	496.289	476.834	462.518	419.834	425.196	415.472
INATIVOS	407.351	424.805	437.349	450.550	464.939	478.549
RELAÇÃO	122%	112%	106%	93%	91%	87%

Fonte: Respostas enviadas por SPPREV e CRHE às Requisições DCG-1

Trata-se aqui de mais um cenário que há muito exigia medidas do Poder Público, em especial a realização de concursos para manutenção da qualidade dos serviços fornecidos à população.

Não ignoro a dificuldade da Administração nesse aspecto, dada a gradual aproximação da despesa de pessoal ao teto estabelecido na LRF. Contudo, exatamente por isso, e demais particularidades citadas ao longo deste parecer, era essencial o cumprimento das determinações e recomendações desta Corte relativas à renúncia de receitas, à necessidade de estratégia visando à recuperação dos créditos da dívida ativa perante os 100 maiores devedores, entre outras medidas com potencial para gerar receitas, por conseguinte, aumentar a receita corrente líquida, os limites de gastos com pessoal etc., o que não ocorreu.

Ainda que fora de contexto, aproveito para lembrar que 25% da arrecadação do ICMS são transferidos aos Municípios, de maneira que a revisão dos benefícios fiscais concedidos não se revela imprescindível apenas para o Governo de São Paulo, mas também para os Municípios, que são afetados com a renúncia de receitas pelo Estado.

Quanto aos achados remanescentes da DCG, acredito que os mais importantes foram devidamente analisados pelas áreas técnicas especializadas, cujos termos endosso, exceto a conclusão da unidade de economia, porque, a meu ver, os pontos positivos das contas não superam a gravidade das inadequações apuradas.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



Acompanho, ainda, as propostas de recomendações e encaminhamentos, porém, entendo necessário que se admita uma certa flexibilização no acompanhamento das contas dos exercícios futuros pela fiscalização, dentro de limites razoáveis e condizentes com as circunstâncias que vierem a se consolidar por força dos dados socioeconômicos decorrentes da pandemia da COVID-19.

No que tange a este exercício, penso que a análise independe do atual momento vivido, até porque, se cumpridas as determinações e atendidas as recomendações emitidas por esta Corte, ano após ano, é possível que o Estado estivesse melhor aparelhado e em situação mais confortável para enfrentar a pandemia e seus efeitos.

Por fim, não posso deixar de discorrer sobre a aplicação no ensino e dos recursos do FUNDEB.

Recordo, inicialmente, que em Voto Revisor sobre as contas anuais de 2018 do Governo do Estado de São Paulo, objeto do TC-6453.989.18, Vossa Excelência, ancorada no contexto histórico-normativo em que promulgada a Constituição Paulista, assim como nas regras da Lei Complementar nº 1.333/18, a que conferiu interpretação “compatível com a realidade social” e em conformidade com “os valores da Constituição Estadual”, entendeu como admissível a “inclusão dos gastos de inativos do Ensino na parcela excedente aos 25% da Receita Resultante de Impostos”, posicionamento, este, que foi acolhido pela maioria do Plenário.

Naquela ocasião, citou-se a tramitação de Ação Direta de Inconstitucionalidade no Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, Processo nº 2077323-86.2019.8.26.0000, em que concedida parcialmente a “tutela pleiteada pela APEOPESP, por meio de decisão singular de 10/04/2019, com efeitos ‘ex



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



nunc, para suspender a eficácia apenas do inciso III, do artigo 5º da LC nº 1.333, de 17 de dezembro de 2018”, que assim dispõe:

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:

[...]

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

Contudo, em 02/10/2019, o Órgão Especial daquela Corte, por maioria de votos, extinguiu o processo, sem resolução do mérito, nos moldes da Ementa cujo trecho de interesse transcrevo:

[...] III – Contexto subjacente ao questionamento de mérito, não obstante, a revelar hipótese típica de “conflito de legalidade”, obstaculizando, por corolário, o ajuizamento de ação direta de inconstitucionalidade, haja vista a natureza meramente oblíqua da ofensa às normas constitucionais tida por caracterizada. Despesas objeto da vinculação constitucional, com a manutenção e o desenvolvimento do ensino, cuja definição, em âmbito nacional, vem posta na Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional. Tal circunstância implica, com vistas a viabilizar a identificação do vício de inconstitucionalidade apontado, imprescindível confronto prévio da Lei Federal de Diretrizes e Bases da Educação Nacional com a Lei Complementar Estadual objurgada, na perspectiva do condomínio legislativo da União e Estados Federados, mercê do que caracterizada inexorável hipótese de ofensa reflexa ao



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



texto constitucional. Doutrina. Precedentes do Supremo Tribunal Federal e do Órgão Especial. Carência de ação cujo reconhecimento se impõe. Extinção do feito sem resolução do mérito, com fundamento no art. 485, VI do CPC. Julgamento definitivo da ação nesses termos que torna prejudicado o recurso de agravo interno.

Nesse compasso, permanece vigente na íntegra a Lei Complementar nº 1.333/18, e inalterado, por ora, o entendimento deste Tribunal de Contas a respeito da aplicabilidade do artigo 255 da Constituição Estadual.

Relativamente ao FUNDEB, a posição adotada por Vossa Excelência no aludido Voto Revisor foi no seguinte sentido:

[...] os recursos que compõem o FUNDEB –Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica são de natureza contábil, constituído de parte dos mesmos impostos que se destinam à manutenção e ao desenvolvimento da educação básica pública e à valorização dos trabalhadores da educação, incluindo sua condigna remuneração (art. 2º da Lei nº 11.494/07).

Tal Fundo foi constituído objetivando a repartição equânime dos tributos entre os entes, bem como a priorização dos investimentos obedecendo a uma distribuição proporcional, levando em conta as diferentes etapas, modalidades e tipos de estabelecimento de ensino da educação básica (art.10 da Lei nº 11.494/07).

Sob essa perspectiva, não se pode olvidar e nem desvincular a fixação dos 25% das Receitas Resultantes de Impostos na Constituição Federal da aplicação dos recursos do Fundeb, mesmo com regras específicas onde há vinculação de 60%



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



desse Fundo destinados ao pagamento das remunerações dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício (art. 22, Lei 11.494/09), enquanto os restantes 40% e os recursos próprios recebidos pela arrecadação e transferência de impostos possuem uma vinculação mais genérica.

Partindo dessa premissa, o Estado cumpriu inicialmente a exigência prevista na Lei nº 11.494, de 20/06/2007 com a destinação de R\$ 11.222.457 mil, equivalente a 67,17% na remuneração do Magistério, bem como para outras despesas o total de R\$ 5.485.083 mil, utilizando inicialmente 100% do total de retorno do Fundo.

Foram efetivadas glosas¹³ no montante de R\$ 3.415.306 mil, culminando com a destinação de R\$ 2.069.778 mil, equivalentes a 12,39% em “Outras Despesas”, totalizando R\$ 13.292.235 mil de aplicação total dos recursos recebidos dos Fundeb, equivalentes a 79,56%.

Os dispêndios objeto da controvérsia tratada nestes autos totalizaram R\$ 7.848.467mil, equivalentes a 6,25%, que excluídos do montante destinado à Educação, correspondem a aplicação de 25% das Receitas Resultantes de Impostos, em cumprimento ao mínimo constitucional exigível.

Ocorre que destes R\$ 7.848.467 mil, o montante de R\$ 3.048.422 mil foi escriturado à conta do Fundo de Desenvolvimento da Educação Básica –FUNDEB (001002007)

¹³ Despesas gerais excluídas referem-se a:

Pasep e parcelamento do Pasep no importe de R\$ 312.332 mil;

Despesas com Fundação Casa no valor de R\$ 36.881 mil;

Despesas diversas no valor de R\$ 17.671 mil, conforme quadro demonstrativo à fl. 255 do evento 148.1;

Gastos com Inativos da Educação, no montante de R\$ 3.048.422 mil.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



e o valor de R\$ 4.800.045 mil registrado à conta Tesouro-Geral (001001001).

Esse fato – utilização dos recursos do FUNDEB para pagamentos de inativos da Educação no exercício de 2018 – gerou Representação oferecida pelo D. Ministério Público de Contas, tratada no Expediente TC-5980.989.19-8, o qual subsidiou as contas sub examine.

Aqui Excelências, chegamos ao ponto crucial da questão. Muito embora compreenda ser possível a inclusão das despesas com inativos do magistério nos 5% excedentes aos 25% da receita resultante de impostos a fim de dar cumprimento aos 30% exigidos pela Constituição do Estado de São Paulo, **juízo similar não se presta para considerar legais tais despesas à conta do FUNDEB.** Isto o Senhor Procurador Geral do MPC deixou muito claro.

Dessa forma, **não entendo a prática de aproveitamento de recursos do FUNDEB para o pagamento de inativos da Educação como a mais adequada.**

Porém, ela foi adotada ao longo do tempo, mais especificamente desde o ano de 2011, em solução até então não impugnada por este Tribunal, considerada por certo a notória escassez de recursos em face das múltiplas necessidades prioritárias do Estado, seja na própria Educação, seja em outros segmentos de sua ação finalística ou, ainda, em impostergáveis iniciativas de investimento, sempre em vista do interesse geral da sociedade.

Há que se refletir acerca do momento em que nos encontramos, de resto muito bem retratado no voto da



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



Conselheira Cristiana. Estamos atravessando expressiva crise econômica, recrudescida em meados de 2014 e com consequências que levaram a um recuo do produto interno bruto (PIB) por dois anos consecutivos. Essa contração da economia reflete diretamente em todos os setores, especialmente quanto à escassez dos recursos públicos.

Diante deste cenário e atento a todas as dificuldades do gestor público quanto à evidente diminuição de receitas, somam-se deficiências procedimentais que conduziram à utilização dos recursos do Fundeb de forma indevida ou sem a segregação determinada pelo artigo 16¹⁴ da Lei nº 11.494/2007. Isto ocorreu também porque o Estado de São Paulo utiliza conta corrente única para efetivação de seus pagamentos, em cumprimento ao Princípio da Unidade de Caixa ou Tesouraria⁷, bem como em razão da operacionalização dos procedimentos de arrecadação e pagamentos por meio do Sistema Sifem, autorizada pelo do Decreto nº 40.566, de 01/12/95.

Referido procedimento, sem sombra de dúvida, contribuiu significativamente para que o gestor estadual, visando a cumprir os mínimos constitucionais federal e estadual de aplicação no Ensino, se visse direcionado a utilizar os recursos disponíveis naquele momento, quais fossem os excedentes do Fundeb, em face dos 25% do artigo 212 da Constituição Federal.

É certo que tais circunstâncias não justificam o procedimento indevido, mas também não podemos deixar de lembrar que a segregação de contas bancárias, especialmente a utilização de

¹⁴ Lei nº 11.494/2007:

Art. 16. Os recursos dos Fundos serão disponibilizados pelas unidades transferidoras ao Banco do Brasil S.A. ou Caixa Econômica Federal, que realizará a distribuição dos valores devidos aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



conta corrente específica para os recursos do Fundo, nunca foi procedimento determinado por esta Corte de Contas, bem como nunca se destacou que tais recursos financeiros – Fundeb e Tesouro – se mantinham conjuntamente. Tal segregação, assim, apresenta-se como impositiva, como bem determinou a Senhora Relatora em seu voto.

Desse modo, a glosa dos valores do Fundeb carreados a título de aporte financeiro às obrigações previdenciárias devidas ao pessoal da Educação, conduzem à proclamação de falta de utilização da integralidade dos recursos daquele Fundo. Com a devida vênia da manifestação do D. Ministério Público de Contas, no sentido de que a jurisprudência consolidada deste Tribunal recrimina tal impropriedade, penso que existem exceções que devem ser consideradas quando as consequências administrativas, econômicas e jurídicas sinalizarem para prejuízos muito maiores à sociedade.

Abruptamente retirar esses valores que ajudam a sustentar a folha de pagamentos a inativos pode conduzir à impossibilidade de cumprimento desse pagamento ao servidor jubilado do Estado, com reflexo direto aos servidores que se encontram em atividade.

Assim, levando em conta todas as premissas legais que realcei ao estabelecer a LINDB como eixo de minhas conclusões sobre o tema, considerando as dificuldades reais do gestor e a obrigação de formular-se solução que não represente prejuízo aos interesses gerais dos paulistas, inevitável que se modulem os reflexos de nossa decisão, quanto a esses valores do FUNDEB.

[...]



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



Necessário se ter em mira uma visão realista de que qualquer modificação que se pretenda em quase 3 bilhões e meio de reais no orçamento do Estado de São Paulo, mesmo sendo o mais rico da federação, provocaria impacto de proporções danosas para qualquer dos segmentos envolvidos na atividade estatal, tendo em conta que a recuperação desse montante, ouso dizer, impõe dilação temporal que reduza tais consequências.

A título ilustrativo, o valor de 3.415.306 representa 22,65% do montante obrigatório de destinação para Saúde (12% = 15.081.363 mil); igualmente equivale a 31,84% dos investimentos realizados no exercício de 2018, correspondentes a 10.725.931 mil e, finalmente, 20,44% do retorno do Fundeb no valor de 16.707.540.

Desse modo, e aqui me socorro conclusivamente da LINDB, ordenamento que introduziu no direito brasileiro o consequencialismo, ou seja, para trazer “segurança jurídica e eficiência na criação e na aplicação do direito público” foi definido que “nas esferas administrativa, controladora e judicial, não se decidirá com base em valores jurídicos abstratos sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão” (art. 20 da LINDB).

Explico e detalho minha proposta modutalória:

O Governo do Estado de São Paulo, a partir do exercício de 2020, deixaria de utilizar 1/5 (um quinto) do montante de R\$ 3.415.306 mil ao ano dos recursos do Fundeb para pagamento de inativos da educação, corrigidos pelo mesmo incremento da



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



receita arrecadada do exercício anterior, sendo esse mesmo valor investido nos gastos com o ensino em sentido estrito.

Ressalto que no exercício em que não houver aumento da receita prevalece o montante nominal definido como parâmetro.

Tal redução de 1/5(um quinto) ao ano se iniciaria apenas no exercício de 2020, tendo em conta a necessidade de inclusão dessas medidas no projeto da LOA, a ser implementado até meados de agosto p.f. deste exercício (2019), considerando-se a inviabilidade de sua adoção imediata, já que a Lei Orçamentária se encontra em plena execução, vencidos 6 (seis) meses do presente exercício.

Para melhor compreensão da modulação apresento Quadro Demonstrativo, como segue:

MODULAÇÃO PARA 5 (CINCO) ANOS

EXERCÍCIO	DESPESA C/ INATIVOS	UM QUINTO 1/5	ÍNDICE ATUALIZAÇÃO	VLR DE ATUALIZAÇÃO	TOTAL AO ENSINO BÁSICO
2018	3.415.306	683.061	4,05%	27.663	710.725
2019	TRANSIÇÃO				
2020	3.415.306	683.061	---	---	683.061
2021	2.732.245	683.061	---	---	683.061
2022	2.049.184	683.061	---	---	683.061
2023	1.366.123	683.061	---	---	683.061
2024	683.062	683.062	---	---	683.062
2025	-0-	-0-	---	---	-0-

O Quadro Demonstrativo foi elaborado obviamente sem os índices de atualização da receita arrecadada do exercício anterior, porém preenchido o ano de 2018 como exemplo.

Referida proposta se apresenta em condições exequíveis para o Estado de São Paulo, na medida em que se define como parâmetro o próprio montante de recursos despendido



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



indevidamente do Fundeb, detectado no exercício de 2018(art. 21 da LINDB).Seu cumprimento estabelecido a partir de 1/5 (um cinco avos) por ano garante a proporcionalidade e destinação equânime dos recursos em despesas próprias do ensino (art. 21, parágrafo único,da LINDB).

O início do cumprimento da decisão somente a partir do exercício de 2020 também garante o regime de transição e adaptação para o governo do Estado cumprir a decisão de modo proporcional, ou seja, execução prevista para o período de 5(cinco) anos(art. 23 da LINDB), restando claro que referida modulação se enquadra como Programa de Estado e não de Governo.

A meu ver se trata de solução adequada para resolver definitivamente a impropriedade relativa à utilização de recursos do Fundeb com o pagamento de inativos da Educação, tendo o Governo do Estado tempo suficiente e condições para se adequar.

Assim, da análise levada a efeito nos presentes autos e nos demais processos e expedientes de trâmite vinculado, emerge o juízo de que a falta de aplicação da integralidade dos recursos do Fundeb, bem como o conjunto de falhas verificadas ao longo do exercício de 2018 não são capazes de comprometer a gestão.

Tenho um posicionamento um tanto peculiar sobre essa questão, pois, com a devida vênia, parece-me haver um contrassenso entre a suposta preocupação do Estado com os impactos dos referidos R\$ 3,5 bilhões no orçamento, e a falta de interesse que tem demonstrado em até mesmo em adotar mecanismos céleres e mais precisos para mensurar os benefícios fiscais concedidos, tanto abstrata como concretamente, e a sua proporcionalidade ao retorno auferido,



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



inclusive após vários alertas e determinações desta Corte, renunciando, dessa forma, a uma receita estimada “por baixo” em R\$ 23 bilhões.

Na verdade, considerando que se trata do Estado mais rico da Federação, mais bem aparelhado e com melhores condições operacionais, a sensação que tenho é a de que o Governo de São Paulo, até o momento, não se viu em uma situação extrema ou tão desconfortável a ponto de se mobilizar, de maneira mais contundente, em busca de soluções para problemas críticos que podem ser verdadeiros “escadouros” de potenciais receitas.

Ressalto, contudo, que não tenho nenhuma pretensão de suscitar novo debate sobre a matéria, até porque as circunstâncias atuais são bem diferentes, e certamente exigirão esforços hercúleos do Poder Público para enfrentar a crise socioeconômica que está por vir. Aliás, a depender das consequências geradas pela pandemia da COVID-19, é possível que mesmo a modulação consignada no Voto de Vossa Excelência tenha que ser revista ou flexibilizada nos exercícios futuros.

No que diz respeito a este exercício, a discussão gira em torno da repentina criação do Programa Dinheiro Direto na Escola Paulista por meio da Lei nº 17.149, de 13/07/2019, regulamentada pelo Decreto nº 64.644, de 05/12/2019, e pelas Resoluções SE nºs. 67 e 73, de 27/12/2019, e da realização de repasse de verbas a diversas APMs nos últimos dias do exercício de 2019, para os fins especificados no artigo 1º da mencionada Lei, abaixo transcrito, com a inclusão dos respectivos valores nos cálculos das despesas com ensino e FUNDEB:

Artigo 1º - Fica criado o Programa Dinheiro Direto na Escola Paulista - PDDE Paulista, com o objetivo de prestar assistência financeira suplementar às escolas públicas da educação básica da rede estadual paulista, a fim de promover melhorias em sua



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



infraestrutura física e pedagógica, com vistas a fortalecer a participação da comunidade e a autogestão escolar.

A DCG expõe no seu Relatório que:

Ademais, os repasses via PDDE Paulista foram disponibilizados às APMs somente a partir do dia 26/12/2019, portanto, sem tempo hábil para aplicação efetiva deste montante em despesas afetas à manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE). A efetiva execução dos recursos está prometida para realização somente no exercício de 2020 ou posterior.

Existem ainda alguns agravantes, evidenciados em Resposta à Requisição DCG-2 nº 01/2020 de 03/03/2020, fornecida pela Coordenadoria de Orçamento e Finanças (COFI) e pelo Escritório de Normativos (ENOR), mediados pela Unidade de Atendimento aos Órgãos de Controle Externo - UACEX da Secretaria de Estado da Educação:

i) Não foram apresentados planos de aplicação financeira que sinalizassem como o recurso seria gasto pelas APMs que se candidataram ao recurso:

“O artigo 3º, IV do Decreto 64.644/2019 prevê a apresentação do plano de aplicação financeira, quando couber. Nos repasses já efetivados, não foi solicitado pelas Coordenadorias envolvidas plano de aplicação de recursos financeiros.”

ii) Até a data de 02/03/2020⁹¹ a Secretaria da Educação não possuía ferramenta de captação da informação de como os recursos poderiam estar sendo utilizados por cada APM. Não havia previsão de quando as informações das despesas realizadas pelas APMs estariam disponíveis:

“Quanto à previsão da disponibilidade das despesas no sistema SED, informamos que a ferramenta está em fase de desenvolvimento, motivo pelo qual ainda não há data definida para implementação”



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



iii) As APMs receberam grande parte dos recursos nos últimos dias de dezembro e outra parte no mês de janeiro, mas não houve, de modo formal documento indicando as diretrizes e plano de trabalho para aplicação do recurso, além de como deveriam prestar contas da utilização do recurso:

“A Resolução acerca das diretrizes e modelo do Plano de Aplicação Financeira está sendo elaborada por esta Secretaria, e uma versão inicial da minuta será encaminhada à Consultoria Jurídica da Pasta nos próximos dias, para sua apreciação e manifestação. Após o retorno do órgão consultivo, a Resolução será encaminhada à publicação, com as devidas alterações que forem solicitadas pela Consultoria.”

...

“Além disso, cumpre informar que esta Secretaria vem preparando um Manual de Prestação de Contas, e que este será disponibilizado, de forma a auxiliar em todo o processo, às unidades executoras, que serão responsáveis pela prestação de contas, e às Diretorias de Ensino, que deverão analisa-las, através de seus Centros de Administração, Finanças e Infraestrutura – CAFs.”

Apenas recentemente, em 01/05/2020, entrou em vigor, o procedimento para a Prestação de Contas a ser realizada pelas APM's, objeto de regulamentação através da Resolução SEDUC nº 49 de 30/04/2020. Nesta resolução ainda se prevê a futura edição de um Manual de Execução do PDDE Paulista, com normas complementares para o processo de prestação de contas, que poderá ocorrer até janeiro/2021. Ou seja, resta comprovado que nenhuma aplicação em manutenção e desenvolvimento do ensino ocorreu no exercício de 2019.

Ainda neste aspecto pertinente à execução das despesas pelas APMs, o relatório de fiscalização operacional apontou, com propriedade, diversas dificuldades, deficiências e outros fatores que permitem concluir que esta forma individual e solitária de execução da despesa não é a mais efetiva e econômica que atenda às reais necessidades das escolas estaduais.

No contexto apresentado, e muito embora a DCG reconheça não haver entendimento pacífico sobre o assunto nesta Corte, tenho por corretas as glosas efetuadas.

O artigo 255 da Constituição Estadual dispõe expressamente que “o Estado aplicará, anualmente, na manutenção e no desenvolvimento do ensino



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



público, trinta por cento da receita resultante de impostos, incluindo recursos provenientes de transferências” (grifei).

Por seu turno, o artigo 21 da Lei nº 11.494/07, que regulamenta o FUNDEB, assim estabelece:

Art. 21. 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 como de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública, conforme disposto no art. 70 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996.**

[...]

§ 2º Até 5% (cinco por cento) dos recursos recebidos à conta dos Fundos, inclusive relativos à complementação da União recebidos nos termos do § 1º do art. 6º desta Lei, poderão ser **utilizados** no 1º (primeiro) trimestre do exercício imediatamente subsequente, mediante abertura de crédito adicional. (grifei)

No presente caso, não houve **efetiva aplicação ou utilização** dos recursos glosados em quaisquer das ações discriminadas no artigo 70 da LDB dentro do exercício de 2019, nem no primeiro trimestre de 2020; houve tão somente a transferência de numerário entre contas, com a **expectativa** de que as APMs empreguem as quantias recebidas na realização de tais atividades futuramente.

Tanto é assim que apenas em 30/04/2020 foi editada a Resolução SEDUC nº 49, estipulando normas para a prestação de contas dos valores transferidos via



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



PDDE, além de prever que ainda será editado um Manual de Execução do PDDE Paulista com regras complementares para o processo de prestação de contas.

Com todo o respeito a opiniões divergentes, não me sinto confortável em afirmar que esses valores foram usados ou aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino em 2019, ou seja, que o ensino foi diretamente beneficiado de alguma forma no exercício findo com os repasses realizados, já que, afora as prescrições normativas, não há nenhum plano de trabalho ou outro documento que evidencie em que ação e de que forma os tais recursos serão empregados.

Importante deixar claro que a minha censura não é dirigida ao PDDE Paulista, mas à inclusão das transferências realizadas em 26/12/2019 nos cálculos da despesa com ensino e FUNDEB no exercício em exame, uma vez que se deram de forma precária, antes mesmo da sua completa normatização, e sequer parte dos valores foi diretamente aplicada nas ações especificadas no artigo 70 da LDB em 2019 ou até 31/03/2020.

Da maneira como tudo ocorreu – e posso estar equivocada –, a impressão que tenho é a de que os repasses foram feitos às pressas, quando se constatou que os montantes aplicados na MDE eram insuficientes ao cumprimento do artigo 255 da Constituição Estadual e do artigo 21 da Lei nº 11.494/07, e não havia mais tempo hábil a sanar a falha.

Prefiro adotar aqui um posicionamento restritivo, por acreditar que é necessário a evitar a reiteração ou replicação de práticas da espécie, seja pelo Estado ou Municípios, sempre que se depararem com igual situação, e, sendo repetitiva, por entender que, para atendimento aos dispositivos supracitados, é necessário o uso ou emprego **efetivo** dos recursos, dentro do exercício ou, no caso do Fundeb, 5% deles até o dia 31 de março do ano subsequente, nas



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



atividades relacionadas no artigo 70 da LDB, dentre as quais não consta a manutenção do PDDE, como ocorre, por exemplo, com a manutenção de programas de transporte escolar, expressamente prevista no inciso VIII.

Em outras palavras, o emprego de numerário naquelas atividades pode ser feito indiretamente pelo Estado via APMs, mas o simples repasse para estas Entidades, por si só, não é ação que compõe o artigo 70 da LDB e, portanto, não deve ser contabilizado para os fins do artigo 255 da Constituição Estadual, nem do artigo 21 da Lei nº 11.494/07.

Valido, assim, o cálculo estampado na tabela 1.1, às fls. 313 do Relatório da Fiscalização, concluindo pelo não cumprimento do percentual mínimo de 25% em gastos com MDE:

Tabela 1.1 (Não inclui os repasses às APMs dentre o total das despesas aplicadas:

DESPESAS COM MDE	R\$ milhares	%
ENSINO BÁSICO	25.449.148	76%
ENSINO SUPERIOR	7.979.438	24%
TOTAL DAS DESPESAS (BÁSICO + SUPERIOR)	33.428.586	100%
TOTAL DE RECEITA DE IMPOSTOS VINCULADOS À EDUCAÇÃO	134.305.074	
PERCENTUAL APLICADO	24,89%	

ENSINO BÁSICO - Parcela ref. a insuficiência financeira	7.209.114	77%
ENSINO SUPERIOR - Parcela ref. a insuficiência financeira	2.116.338	23%
TOTAL DAS DESPESAS DE INSUF. FINANCEIRA (BÁSICO + SUPERIOR)	9.325.452	100%
TOTAL DE RECEITA DE IMPOSTOS VINCULADOS À EDUCAÇÃO	134.305.074	
PERCENTUAL APLICADO	6,94%	

ENSINO BÁSICO	32.658.262	76%
ENSINO SUPERIOR	10.095.776	24%
TOTAL DAS DESPESAS (BÁSICO + SUPERIOR)	42.754.038	100%
TOTAL DE RECEITA DE IMPOSTOS VINCULADOS À EDUCAÇÃO	134.305.074	
PERCENTUAL TOTAL APLICADO	31,83%	



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
Assessoria Técnica



Quanto ao FUNDEB, pelas mesmas razões, e assim como o Assessor Técnico especializado o fez no Evento nº 134, tenho por corretos os cálculos lançados às fls. 328 do Relatório da DCG, atestando o emprego de apenas 96,74% dos recursos daquele Fundo, em dissonância ao artigo 21, *caput* e § 2º, da Lei nº 11.494/07:

APLICAÇÃO DOS RECURSOS DO FUNDEB	R\$ milhares	%
.PAGAMENTOS COM PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO	10.589.586	60,53%
.OUTROS SERVIDORES	1.267.258	7,24%
SUBTOTAL	11.856.844	67,77%
.OUTRAS DESPESAS DO ENSINO	5.068.688	28,97%
SUBTOTAL	16.925.532	96,74%
.SALDO A APLICAR	568.899	3,26%
TOTAL DOS RECURSOS DO FUNDEB	17.494.431	100,00%

Diante de todo o exposto, opino pela emissão de **parecer prévio desfavorável** às contas do exercício de 2019 do Governador do Estado de São Paulo, sem prejuízo das recomendações sugeridas pela DCG e reforçadas nas manifestações das Assessorias Técnicas, lembrando que, no acompanhamento das contas futuras pela fiscalização, alguns aspectos terão que ser analisados à luz da situação atípica vivenciada atualmente em razão do enfrentamento da COVID-19.

À apreciação de Vossa Excelência.

ATJ, 19 de maio de 2020.

Raquel Ortigosa Bueno
Assessora Procuradora-Chefe