



XI - RELATÓRIO DE FISCALIZAÇÃO E MONITORAMENTO SOBRE RENÚNCIA DE RECEITAS

1 INTRODUÇÃO

1.1 IDENTIFICAÇÃO DO OBJETO E OBJETIVO DE FISCALIZAÇÃO

O objeto desta fiscalização é o planejamento, execução, controle, avaliação, monitoramento e transparência da política de concessão de benefícios fiscais tributários pelo Governo do Estado de São Paulo (GESP) que podem implicar ou não em efetiva renúncia de receitas.

O principal objetivo do trabalho de fiscalização realizado no exercício de 2022 foi o de retomar conceitos, atualizar entendimentos e reafirmar a importância de mecanismos de transparência em tão importante política pública que movimenta bilhões de reais, de forma crescente em cada exercício e/ou com reduções repentinas na estimativa.

Tratando somente de ICMS, em 2022, a LDO previu renúncia de receitas de ICMS de R\$ 53,15 bilhões para o exercício e R\$ 64,79 bilhões para 2023 e R\$ 69,61 bilhões para 2024. A LDO 2023 previu renúncia de R\$ 81,37 bilhões para 2023 e prevê R\$ 86,33 bilhões em 2024 e R\$ 91,58 bilhões em 2025. O Projeto de LDO 2024³³², por sua vez, apresenta estimativa reduzida para R\$ 58,46 bilhões em 2024, R\$ 61,89 bilhões em 2025 e R\$ 65,73 bilhões em 2026. A isso, acrescenta-se que, por ausência de recursos técnicos e tecnológicos, a efetiva mensuração da renúncia de receitas fruída somente é possível 2 anos à frente, ou seja, da forma como acontece hoje, somente em 2024 será possível conhecer, efetivamente, a integralidade da renúncia de receitas ocorrida em 2022, o que causa perda de utilidade desta informação.

A definição deste objetivo de retomada de conceitos e reavaliação de procedimentos de controle foi motivada por um retrocesso, que se impôs como grande limitador à transparência: a retomada da alegação de sigilo em informações que envolvem a estimativa e/ou mensuração de valores renunciados e seu respectivo beneficiário, em que pese o mandamento legal constante do Código Tributário Nacional³³³, que retirou o sigilo fiscal no caso de incentivo fiscal cujos beneficiários sejam pessoas jurídicas (exatamente o caso do ICMS).

No relatório de instrução das contas do governador do exercício de 2021³³⁴ afirmamos nosso entendimento de que a atuação desta Corte de Contas sobre este objeto de fiscalização da política de renúncia de receitas havia atingido maturidade suficiente e, por isso, caberia a esta fiscalização monitorar a adoção de ações, visto que havia um plano de ações devidamente pactuado, conceitos harmonizados e procedimentos a serem adotados pela administração tributária em comunhão com as recomendações e determinações emanadas nos Pareceres Prévios precedentes. **Surpreendidos com a retomada de alegação de existência de sigilo fiscal**, esta fiscalização foi forçada a reescrever os rumos da fiscalização planejada inicialmente.

O planejamento inicial dos trabalhos de fiscalização sobre a renúncia de receitas, previa revisões analíticas; recálculos de apuração da estimativa e mensuração por setor e por contribuinte; cruzamento de dados com dívida ativa e precatórios; e diagnósticos e avaliações socioeconômicas da atuação dos

³³² PLDO – Projeto de Lei 661 de 29/04/2023. “O demonstrativo contempla, ainda, novas desonerações programadas em 2023 com impactos previstos para 2024.”

³³³ CTN, art. 198, §3º, IV.

³³⁴ TC-004345.989.22



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



contribuintes beneficiários de renúncia na região onde atua; além de buscar ferramentas para avaliar a efetividade da política pública de benefícios *versus* a atuação estatal de forma direta. Além disso, ponto essencial e norteador dos trabalhos de fiscalização na renúncia de receitas é a transparência pública, princípio da administração pública³³⁵ e que, neste caso concreto, vem sendo ignorado pela gestão do estado de São Paulo.

Este ponto norteador é tão caro a esta fiscalização que a encorajou a se negar a receber informações da administração tributária sob a modalidade de transferência de sigilo. A possibilidade de trabalhar com dados contendo informação sobre recursos públicos que foram fruídos por particulares, na condição de dados sigilosos, impediria diversos dos levantamentos pretendidos, limitaria a atuação em equipe e a divulgação dos resultados da fiscalização aos usuários desta informação, além de implicar no reconhecimento e concordância de que se trata de dados sigilosos e, portanto, ferindo gravemente o princípio norteador da transparência. Os dados em questão, referem-se especificamente ao montante de renúncia fruída, por setor e por contribuinte, ou seja, recurso público renunciado em favor de terceiros, pessoas jurídicas.

Importante esclarecer que a manipulação de dados obtidos na condição de “sigilosos”, significaria várias restrições, que impactariam diretamente na qualidade dos trabalhos, além da insegurança tecnológica em receber dados, potencialmente sigilosos, com senha única, enviada por e-mail e sem controle de utilização pelos remetentes e pelos destinatários. A recepção de dados sigilosos exige manipulação em ambiente controlado, com controles de acesso e de compartilhamento.

Some-se a tudo isso, a forma como tudo aconteceu. Até a apreciação das contas do exercício de 2021, estava harmonizada a interpretação do conteúdo da alteração introduzida pela LC nº 187/2021 no art. 198, §3º, inciso IV do Código Tributário Nacional (CTN). Na sequência, após a apreciação das contas do exercício de 2021, de forma abrupta³³⁶ e sem um parecer jurídico até então, a gestão estadual mudou a interpretação que havia norteado os trabalhos de fiscalização do exercício de 2021 e passou a impor sigilo, sem embasamento técnico e, prometendo um parecer jurídico da PGE³³⁷, que somente foi enviado na segunda quinzena de março/2023.

Trechos conclusivos que constaram do relatório de instrução e fiscalização da renúncia de receitas do exercício de 2021³³⁸:

Referida atualização do Código Tributário representou grande contribuição à sociedade e à atuação e cumprimento de importante atribuição constitucional do Controle Externo, que é a fiscalização da renúncia de receitas.

Em requisição enviada pela fiscalização em março/2022, algumas informações antes negadas foram fornecidas. Negativa se deu quanto a valores fruídos por beneficiário, onde a Secretaria justificou e assumiu que não possui este controle, ou seja, não mais justificou a não apresentação sob o argumento de sigilo fiscal³³⁹ e sim pela limitação de recursos e ausência de rotinas e sistemas de controle suficientes a suprir tal demanda:

“Os relatórios produzidos estão estruturados para atender as

³³⁵ Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência”

³³⁶ Já na próxima requisição enviada pela fiscalização, em meados de outubro/2022.

³³⁷ Foi prometida uma avaliação pela Procuradoria Geral do Estado de São Paulo, cujo Parecer somente foi enviado em março/2023 e, na opinião desta fiscalização, sem embasamento suficiente e atual para a categorização da informação requisitada como sigilosa (ANEXO C.1).

³³⁸ TC-004345.989.21, evento 59.3

³³⁹ Requisição de Documentos e Informações DCG-1 nº 12/2022, item 7.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



exigências orçamentárias, porém não há um sistema específico para sua geração, de forma automatizada. Pela complexidade dos levantamentos e pela limitação de recursos disponíveis, foram implantadas rotinas para quantificação com periodicidade anual para as dimensões mencionadas, com exceção do levantamento por contribuinte.”

A própria administração do governo estadual reconheceu, já na Lei de Diretrizes Orçamentárias do ano de 2023, Lei nº 17.555 de 20/07/2022 a não aplicação de sigilo em informações pertinentes à renúncia fiscal cujo beneficiário seja pessoa jurídica³⁴⁰:

Cabe observar que, com alteração promovida pela Lei Complementar 187/2021, o inciso IV acrescentado ao § 3º do artigo 198 do Código Tributário Nacional passou a excluir da vedação imposta pelo sigilo fiscal a divulgação de informações relativas a renúncia de natureza tributária cujo beneficiário seja pessoa jurídica, portanto deixou-se de adotar o procedimento antes necessário para a agregação de valores de ICMS no caso de alguns dispositivos e setores.

De forma secundária, também foi objetivo deste trabalho a avaliação e monitoramento das atualizações que vêm sendo propostas e a adoção de providências pelo GESP para atendimento ao Plano de Ação pactuado em 2018, decorrente do Parecer Prévio de apreciação das Contas do Governador do exercício de 2017.

Para alcance do objetivo este relatório contém análises segregadas da seguinte forma:

- a) planejamento da renúncia de receitas, consistência entre as leis orçamentárias e atendimento aos artigos 4º, §2º, inciso V e artigo 5º, II da LRF e estimativa da renúncia para o exercício e mais 2 seguintes;
- b) análise dos benefícios fiscais concedidos no exercício e o atendimento às disposições do art. 14 da LRF e ao princípio da reserva legal determinada pelo art. 150, §6º da Constituição Federal;
- c) mensuração da renúncia fruída pelos contribuintes beneficiários no exercício e em exercícios anteriores;
- d) ferramentas de transparência ativa para o controle social desta política pública e;
- e) atuação do sistema de controle interno nas diversas fases desta política pública, principalmente nos pontos de relevante impacto patrimonial e orçamentário para as finanças públicas (concessão, estimativa “a priori” e mensuração “a posteriori”, controles e avaliação da efetividade da renúncia fruída).

Os resultados demonstraram baixo nível de evolução do Plano de Ação pactuado, reprogramações constantes além de reiterados não atendimentos de ressalvas, determinações e recomendações constantes dos Pareceres Prévios editados no período abrangido pela fiscalização – 2016 a 2022.

Além disso, diante da retomada da alegação de sigilo fiscal e/ou as deficiências técnicas da administração tributária em identificar o valor de renúncia fruída, por contribuinte, provoca prejuízos dos mais diversos, para a administração tributária, para o controle externo e para a sociedade.

Não é possível opinar, com razoável segurança, sobre diversos aspectos, por exemplo:

- a) Fruição de benefícios fiscais em desacordo com a legislação instituidora e cumprimento de pré-requisitos necessários ao usufruto do benefício; ou, avaliação da adequação de ausência de exigências ou pré-requisitos ou contrapartidas socioeconômicas;

³⁴⁰ LDO 2023, pág. 34



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



- b) Beneficiários da política fiscal de renúncia de receitas que não oferecem qualquer retorno socioeconômico à sociedade paulista ou, no mínimo, ao entorno geográfico e regional onde está situada;
- c) Entendimento das metodologias que justifiquem o direcionamento do benefício para contribuintes saudáveis financeiramente, em setores econômicos oligopolistas³⁴¹ e com alta demanda, em detrimento de outros;
- d) Identificação e conhecimento dos critérios de escolha dos contribuintes e/ou setores merecedores de usufruir dos recursos públicos que foram renunciados, por vontade unilateral de seu governante³⁴²;
- e) Percepção da fruição cumulativa indevida de benefícios fiscais;
- f) Fruição de benefícios fiscais por contribuinte incluso na dívida ativa e/ou com parcelamento de tributos rompido por inadimplência;
- g) Desvios de finalidade na concessão de benefícios.

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

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

Recomendação é que a administração tributária do governo estadual paulista adote controles suficientes para gestão dos benefícios fiscais que concede, de modo a conseguir identificar os beneficiários, a quem está sendo destinado importante recurso público e, portanto, privando outras políticas públicas sob responsabilidade da gestão estadual.

As regras de transparência e contabilidade pública são claras, o governo é obrigado a informar e prestar contas de todos que de alguma forma, recebam ou administrem recursos públicos. As renúncias fiscais têm sido exceção, trata-se de dinheiro público em poder de particular, sem prestação de contas; sem fiscalização de sua efetividade e do interesse público envolvido e/ou retornos socioeconômicos; sem mensuração confiável, verificável e tempestiva dos valores fruídos; sem contabilização; sem transparência e sem submissão integral à verificação pelo controle externo e, ainda, sem atuação do controle interno. E, pior, sem comprovação de que há verificação individual pela fiscalização tributária, já que a afirmação da Secretaria da Fazenda, em procedimento de fiscalização em 2021, foi de que não possui controle suficiente que identifique o valor fruído, por contribuinte. Em 2022, como explicado, houve a alegação de que os dados são protegidos por sigilo fiscal.

2 PLANEJAMENTO DA RENÚNCIA DE RECEITAS E CONSISTÊNCIA DAS LEIS ORÇAMENTÁRIAS:

2.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

A elaboração dos demonstrativos requeridos pela Constituição Federal

³⁴¹ Características de um mercado oligopolista: Em resumo, um mercado em oligopólio pode possuir algumas características determinantes, como: a) Um mercado composto por poucas empresas, normalmente apenas duas ou três; b) Estruturado em concorrência imperfeita (entre monopólio e concorrência perfeita); c) Existe uma interdependência entre as empresas, que dominam o mercado por possuírem uma produção eficiente e de custos controlados; d) A procura pelo produto ou serviço é concentrado nas mesmas empresas.

³⁴² Conforme relatado em item próprio do relatório de instrução, a renúncia fiscal tem-se dado, predominantemente, por Decreto do Poder Executivo, sem qualquer trâmite, para aprovação por lei, conforme determinado pelo artigo 150, §6º da Constituição Federal.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



e pela Lei de Responsabilidade Fiscal constituem o ponto de partida da fiscalização em renúncia de receitas. A produção de demonstrativos completos, suficientes e fidedignos é consequência direta de uma estrutura de gestão que produza dados com essas características, e os exponha de forma transparente e acessível à população.

Os aspectos a serem fiscalizados nesta questão são, basicamente, dois: o formato dos demonstrativos, que devem satisfazer a legislação — não apenas em seu texto, mas em seus princípios; e a metodologia utilizada nas projeções de valores. São dois cálculos distintos: enquanto o cálculo da fruição de benefícios tributários é uma tarefa de apurar fatos passados, as informações exigidas nos demonstrativos orçamentários da LDO e PLOA referem-se à projeção desses dados para o futuro.

A legislação brasileira exige dois demonstrativos relacionados à renúncia de receitas. O primeiro, estabelecido pelo art. 4º, §2º, inciso V da Lei de Responsabilidade Fiscal, deve integrar o Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). Já o segundo, de natureza constitucional, está previsto no artigo 165, § 6º da Constituição Federal de 1988 e artigo 5º, II da LRF e deve fazer parte do Projeto de Lei Orçamentária (PLOA).

A título ilustrativo, a figura a seguir demonstra o percurso cronológico das renúncias de receita e requisitos que devem ser cumpridos em cada peça orçamentária:

LDO	PLOA	LOA
• Até abril/x0 • Compõe o Anexo de Metas Fiscais (art. 4º, parág 2º, V, LRF) • Deve conter demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia (*1)	• Até setembro/x0 • Art. 5º, II, LRF • Dever ser compatível com LDO e deve estar acompanhado das medidas de compensação. • Estimativa da receita deve se dar na forma do art. 12, LRF: "... As previsões de receita ... considerarão os efeitos das alterações na legislação, ... e serão acompanhadas ... da metodologia de cálculo e premissas utilizadas."	• Até dezembro/x0 • Princípio do orçamento bruto (art. 6º da Lei 4320/64): Receita deve ser orçada pelo bruto, sem qualquer dedução.

(*1) Observa-se que, para este momento de elaboração da LDO, a lei não apresenta exceções. Para toda renúncia prevista na LDO, o Anexo de Metas Fiscais deve conter a estimativa do impacto orçamentário e financeiro e respectiva medida de compensação.

Destaca-se que, neste momento, ainda não existe PLOA/ LOA, portanto, não há que se falar em aplicação da faculdade prevista no art. 14, I e II da LRF que aborda situação futura, onde a LOA já foi elaborada. O art. 14, I, trata de "...renúncia foi considerada na estimativa de receita da LOA..." e, de forma cumulativa com o caput que exige "... atender ao disposto na LDO...". Ou seja, a exceção só se justifica porque, a LDO, se elaborada em atendimento ao art. 4º, §2º V da LRF, já estimou a renúncia e já previu as respectivas medidas de compensação.

As análises apresentadas a seguir objetivam verificar a conformidade dos demonstrativos apresentados ante as respectivas premissas, disposições legais e princípios orçamentários.

2.2 LDO - O DEMONSTRATIVO DE ESTIMATIVA E COMPENSAÇÃO DA RENÚNCIA ESTÁ DE ACORDO COM O MDF EM ALGUNS ASPECTOS, PORÉM ENCONTRA-SE IRREGULAR QUANTO À MEDIDAS DE COMPENSAÇÃO INDICADAS

Através da Lei Complementar nº 101/2000 foi estabelecido a obrigatoriedade da Lei de Diretrizes Orçamentárias conter o demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

Art. 4º - A **lei de diretrizes orçamentárias** atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



(...)

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

§2º - O Anexo conterá, ainda:

(...)

V - **demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita** e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado. (Lei Complementar nº 101/2000, grifos nossos)

O objetivo do Demonstrativo é fornecer transparência às renúncias de receita previstas no projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), a fim de avaliar melhor seu impacto nas metas fiscais estabelecidas e orientar a elaboração da Lei Orçamentária Anual (LOA) levando em conta o valor das renúncias fiscais previstas para o exercício e mais dois seguintes.

O Manual de Demonstrativos Fiscais, da Secretaria do Tesouro Nacional, para normatizar essa exigência, desde 2008 estabeleceu como modelo para os entes federados a seguinte Tabela:

Figura 24 – Modelo de Demonstrativo de Estimativa e Compensação de Renúncias

<ENTE DA FEDERAÇÃO> LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS ANEXO DE METAS FISCAIS ESTIMATIVA E COMPENSAÇÃO DA RENÚNCIA DE RECEITA <ANO DE REFERÊNCIA>						
AMF – Demonstrativo 7 (LRF, art. 4º, § 2º, inciso V)						R\$ 1,00
TRIBUTO	MODALIDADE	SETORES/ PROGRAMAS/ BENEFICIÁRIO	RENÚNCIA DE RECEITA PREVISTA			COMPENSAÇÃO
			<Ano de Referência>	<Ano+1>	<Ano+2>	
TOTAL						-
FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mm/aaaa> e hora de emissão <hh:mm>						

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional. 2022. Manual de Demonstrativos Fiscais: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios. 12ª edição.

No Estado de São Paulo, até 2020 a estimativa e metodologia de renúncia de receitas para o ICMS era divulgada na LDO de forma muito simplificada, sem categorização por modalidade de renúncia e sem a identificação do dispositivo da legislação tributária e os respectivos setores beneficiados. Em 2021 houve alguma melhoria, mas, a partir da LDO de 2022 (Lei estadual nº 17.387 de julho de 2021), houve incremento substancial desse anexo, pela primeira vez, seguindo modelo estabelecido pelo Manual de Demonstrativos Fiscais, conforme ilustrado abaixo.

Figura 25 - Demonstrativo de Estimativa e Compensação da Renúncia de Receitas - ICMS na LDO 2020

ESTIMATIVA DE RENÚNCIA FISCAL - ICMS (100%)

PREVISÃO					
Ano	Arrecadação Prevista	Renúncia / Arrecadação %	Perda de Arrecadação Prevista	Programa Especial de Parcelamento - PEP	Arrecadação Potencial
2020	157.207	11,1%	17.415	731	175.353
2021	167.180		18.519	1.151	186.850
2022	177.786		19.694	2.282	199.762

Fonte:

Perdas na Arrecadação: DW-BO Universo Nova GIA
 Arrecadação: DW-BO Universo Gare ICMS - ICMS 2018 sem PPI/PEP
 Parâmetros Econômicos: FOCUS: 12/04/2019

12/04/2019
 01/04/2019

Fonte: Lei nº 17.118, de 19 de julho de 2019 .


TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR

Figura 26 - Demonstrativo de Estimativa e Compensação da Renúncia de Receitas - ICMS na LDO 2021

Nº	Legislação	Tributo	Descrição	Prazo	Estimativa			Medida de Compensação
					2019	2020	2021	
1	LEI Nº 17.100, DE 03 DE JULHO DE 2019 e DECRETO Nº 64.319, DE 04 DE JULHO DE 2019	ICMS	Regulamenta a aplicação da alíquota de ICMS de 12% (doze por cento) nas operações com querosene de aviação destinadas a empresas de transporte aéreo regular de passageiros e de carga, prevista no item 27 do § 1º do artigo 34 da Lei 6.374, de 1º de março de 1989.	Indefinido	167,2	428,0	455,2	Revogação do §3º do artigo 41, Anexo I, do RICMS/00, passando a exigir o estorno de crédito nas operações isentas previstas no referido artigo.
2	DECRETO Nº 64.391, DE 14 DE AGOSTO DE 2019	ICMS	Altera e acrescenta dispositivo ao Regulamento do ICMS que trata da isenção do imposto nas operações com insumos agropecuários, com o objetivo de permitir a manutenção do crédito do ICMS relativamente às aquisições de milho e soja utilizados na preparação de ração animal.	Indefinido	36,5	116,3	123,6	Revogação do §3º do artigo 41, Anexo I, do RICMS/00, passando a exigir o estorno de crédito nas operações isentas previstas no referido artigo.
3	DECRETO Nº 64.452, DE 6 DE SETEMBRO DE 2019	ICMS	Inclui o artigo 173 ao Anexo I do RICMS, que isenta do ICMS as operações com o medicamento Spinraza (Nusinersena) injection 12mg/5ml, classificado no código 3004.90.79 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, destinado a tratamento da Atrofia Muscular Espinal - AME.	Indefinido	0,8	6,8	9,8	Revogação do §3º do artigo 41, Anexo I, do RICMS/00, passando a exigir o estorno de crédito nas operações isentas previstas no referido artigo.

Fonte: Lei nº 17.286, de 20 de agosto de 2020.

Figura 27 - Demonstrativo de Estimativa e Compensação da Renúncia de Receitas - ICMS na LDO 2022

Lei de Diretrizes Orçamentárias 2022

Governo do Estado de São Paulo

GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
ESTIMATIVA E COMPENSAÇÃO DA RENÚNCIA DE RECEITA - ICMS
PREVISÃO PARA O EXERCÍCIO DE 2022

R\$ milhões

TRIBUTO	MODALIDADE	SETORES/ PROGRAMAS/ BENEFICIÁRIO	RENÚNCIA DE RECEITA PREVISTA			COMPENSAÇÃO
			2022	2023	2024	
ICMS	Isenção	Medicamentos destinados ao tratamento da Atrofia Muscular Espinal – AME, conforme instituído pela Lei nº 17.299/2020 ⁽¹⁾	47,98	51,15	54,41	Impactos a serem considerados na estimativa de receita da lei orçamentária de 2022, nos termos do inciso I do art. 14 da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).
		Desoneração da aquisição de equipamentos destinados à integração no ativo permanente de empresas de data centers (Decreto nº 64.771/2020) ⁽¹⁾	139,69	148,91	158,40	
		Leite pasteurizado - Reversão parcial antecipada ⁽²⁾ da redução aplicada no benefício fiscal previsto no artigo 43 do Anexo I do RICMS	18,84	-	-	
		Medicamentos e equipamentos médicos hospitalares - Reversão				

Fonte: Lei nº 17.387 de julho de 2021.

Quanto aos outros impostos, IPVA e ITCMD, a mesma tabela preconizada pelo MDF, foi utilizada para esse demonstrativo, categorizando as renúncias por modalidade e setores/programas/beneficiários, o que representa um grande avanço já que o ITCMD nem era relacionado no Anexo de Metas Fiscais dos anos anteriores.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



Figura 28 - Quadro do demonstrativo de estimativa e compensação da renúncia de receita para IPVA – LDO 2021

CÁLCULO		ANO BASE	ESTIMATIVA				
		2019	2020	2021	2022	2023	
QUANTIDADE DA FROTA TRIBUTADA (Em R\$ mil)		17.384	17.633	17.858	18.137	18.454	
PREVISÃO DE ARRECADAÇÃO (Em R\$ milhões)		16.889	17.025	18.062	19.161	20.327	
QUANTIDADE DA FROTA DESONERADA (Em R\$ mil)	ISENTOS	430	521	614	710	807	
	MAIS DE 20 ANOS	7.232	7.633	8.131	8.672	9.179	
	LEI Nº 13.296, § 1º, IV, Art. 9º	149	179	209	240	272	
PREVISÃO DA DESONERAÇÃO (Em R\$ milhões)	ISENTOS	408	532	665	805	954	
	MAIS DE 20 ANOS	588	669	780	907	1.015	
	LEI Nº 13.296, § 1º, IV, Art. 9º	1.590	1.676	1.766	1.850	1.944	
PREVISÃO DE PERDA DA ARRECADAÇÃO		2.586	2.877	3.210	3.561	3.912	
PREVISÃO DE PERDA PERCENTUAL DA ARRECADAÇÃO		13,3 %	14,5 %	15,1 %	15,7 %	16,1 %	
QUANTIDADE DA FROTA TOTAL (Em R\$ mil)		25.195	25.966	26.812	27.758	28.712	
ARRECADAÇÃO POTENCIAL (Em R\$ milhões)		19.475	19.902	21.272	22.722	24.239	

Fonte DW-BO Universo IPVA – abr/2020

FOCUS 09/04/20 – Projeções de Receitas Orçamentárias e Parâmetros Macroeconômicos – versão 13/04/20 (CPAR)

Fonte: Lei nº 17.286, de agosto de 2020.

Figura 29 - Demonstrativo de Estimativa e Compensação da Renúncia de Receitas - IPVA na LDO 2022

Lei de Diretrizes Orçamentárias 2022

Governo do Estado de São Paulo

GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
ESTIMATIVA E COMPENSAÇÃO DA RENÚNCIA DE RECEITA – IPVA
PREVISÃO PARA O EXERCÍCIO DE 2022

R\$ milhões

TRIBUTO	MODALIDADE	SETORES/ PROGRAMAS/ BENEFICIÁRIO	RENÚNCIA DE RECEITA PREVISTA			COMPENSAÇÃO
			2022	2023	2024	
IPVA	Isenção	Benefícios mantidos conforme relação vigente em 31/12/2020, considerando efeitos das alterações promovidas pela Lei 17.293/20 ⁽¹⁾	1.436,84	1.520,62	1.609,29	Impactos a serem considerados na estimativa de receita da lei orçamentária de 2022, nos termos do inciso I do art. 14 da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).
	Redução de Alíquota	Hipótese de desoneração revogada pela Lei 17.293/20	-	-	-	
	Dispensa	Benefícios mantidos sem alteração, conforme relação vigente em 31/12/2020 ⁽¹⁾	688,07	728,20	770,66	
TOTAL			2.124,91	2.248,82	2.379,95	

Fonte: Lei 17.387 de julho de 2021.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



Figura 30 - Demonstrativo de Estimativa e Compensação da Renúncia de Receitas - ITCMD na LDO 2022

Lei de Diretrizes Orçamentárias 2022

Governo do Estado de São Paulo

GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
ESTIMATIVA E COMPENSAÇÃO DA RENÚNCIA DE RECEITA – ITCMD
PREVISÃO PARA O EXERCÍCIO DE 2022

R\$ milhões

TRIBUTO	MODALIDADE	SETORES/ PROGRAMAS/ BENEFICIÁRIO	RENÚNCIA DE RECEITA PREVISTA			COMPENSAÇÃO
			2022	2023	2024	
ITCMD	Isenção	Benefícios mantidos sem alteração, conforme relação vigente em 31/12/2020 ⁽¹⁾	153,20	161,51	170,26	Impactos a serem considerados na estimativa de receita da lei orçamentária de 2022, nos termos do inciso I do art. 14 da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).
	Desconto no recolhimento	Benefícios mantidos sem alteração, conforme relação vigente em 31/12/2020 ⁽¹⁾	64,55	68,04	71,73	
TOTAL			217,75	229,55	241,99	

Fonte: Lei 17.387 de julho de 2021.

Quanto às medidas de compensação, segundo o artigo 14 da Lei Complementar nº 101/2000 é necessário apresentá-las quando houver decisão favorável a benefício tributário sem que haja previsão de renúncia de receita correspondente na peça orçamentária. Nesse caso, a concessão do benefício sempre será precedida de medida de compensação por meio de aumento de receita, utilizando-se da alternativa prevista no inciso II do artigo 14 da LRF. Assim, se esses impactos já foram considerados na previsão de receita e cumulativamente não afetam as metas de resultados fiscais, não há necessidade de apresentar medidas de compensação para os mesmos benefícios. Portanto, o GESP necessita diferenciar:

- Benefícios que estão em vigor na data de proposição da LDO e incorporados às séries históricas de arrecadação – limitados a dois exercícios. Pressupõe-se ainda que já constaram de LDO's anteriores;
- Previsão de novos benefícios para o ano a que se refere a LDO e os dois seguintes, então para estes casos devem estar indicadas as necessárias medidas de compensação, anunciadas pelo art. 14, II.

Referido procedimento já é adotado em Leis de Diretrizes Orçamentárias de outros entes, a exemplo da Prefeitura Municipal de São Paulo³⁴³.

Importante alertar que as medidas de compensação que foram indicadas na LDO 2022, a saber: **“Impactos a serem considerados na estimativa de receita da Lei Orçamentária de 2022 nos termos do inciso I do art. 14 da Lei Complementar 101/2000 (LRF)”** são irregulares e não possuem embasamento legal. (grifo nosso).

Ora, este demonstrativo está sendo publicado junto à LDO, em

³⁴³ LDO disponível em: <https://orcamento.sf.prefeitura.sp.gov.br/orcamento/ldo.php>. Acesso em 14/04/2023.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



atendimento ao que dispõe o art. 4º, §2º, V³⁴⁴ da LRF, observe-se que, para este momento “proposição da LDO” a lei não apresenta exceções. Para toda renúncia prevista na LDO, o Anexo de Metas Fiscais deve conter a estimativa do impacto orçamentário e respectiva medida de compensação.

Importante destacar ainda que, neste momento “proposição da LDO” ainda não existe PLOA ou LOA e, portanto, não há que se falar em aplicação da faculdade prevista no art. 14, I e II da LRF que aborda situação futura, onde a LOA já foi elaborada. Como demonstrado, a redação do art. 14, I trata de “...renúncia foi considerada na estimativa de receita da LOA...” e, de forma cumulativa com o caput que exige “... **atender ao disposto na LDO...**”. Ou seja, a exceção só se justifica porque, a LDO, se elaborada em atendimento ao art. 4º, §2º V da LRF, já estimou a renúncia e já previu as respectivas medidas de compensação. E essa estimativa será levada para os critérios de estimação da receita da Lei Orçamentária Anual.

O caput do art. 14 e seu inciso I (LRF, 2000) assim determina:

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita **deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro** no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, **atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma** das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a **renúncia foi considerada na estimativa de receita** da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

A interpretação acima se alinha e tem suporte, também, no artigo 11 da LRF, que, dentre o capítulo da Receita Pública, vincula a responsabilidade na gestão fiscal à efetiva arrecadação dos tributos de competência do ente:

Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação. (LRF, 2000).

De outro lado, apesar de evolução ao longo dos últimos exercícios em relação aos três impostos estaduais, tanto na metodologia de estimativa quanto na formalidade do demonstrativo, em conformidade com o MDF, permanecem incompletos quanto ao detalhamento das taxas e não há menção sobre as modalidades de anistias e remissões, inclusive as pertinentes a parcelamentos especiais. Quanto às medidas de compensação, ressalta-se a necessidade de apresentá-las quando houver a previsão de novas renúncias fiscais para o exercício atual e os dois seguintes.

2.3 PLOA - O DEMONSTRATIVO REGIONALIZADO DO EFEITO, SOBRE AS RECEITAS E DESPESAS, DECORRENTE DE BENEFÍCIOS FISCAIS SEGUE INCOMPLETO

A Constituição Federal, em seu artigo 165, §6º exige:

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:
(...)

³⁴⁴ Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no [§ 2º do art. 165 da Constituição](#) e:

... § 2º O Anexo conterá, ainda:

... V - **demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia** de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



§6º - O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia. (Constituição Federal de 1988)

A Constituição Estadual de São Paulo de 1989 reproduziu o artigo, omitindo a regionalização do demonstrativo. Mais tarde, a LRF incluiu nesse demonstrativo a informação das medidas de compensação:

Art. 5º - O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar:

(...)

II - será acompanhado do documento a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado; (Lei Complementar nº 101/2000)

Sobre o seu formato, não há informações mais detalhadas além do próprio artigo constitucional e seu adendo, havendo leitura interessante de Henriques (2009)³⁴⁵ sobre o caso:

A par dessas indagações, a questão de maior relevo na interpretação do referido dispositivo constitucional parece ser quanto ao nível de detalhamento da descrição do efeito financeiro dos benefícios fiscais. Da redação do dispositivo, pode-se concluir tanto pela necessidade de que o demonstrativo contenha o valor estimado de gastos tributários para cada benefício fiscal quanto pela possibilidade de o demonstrativo conter um único número, qual seja, o somatório de todas as renúncias de receita do período.

(...)

Em que pese o entendimento de diversos membros da Federação, o mais acertado parece ser a demonstração do valor de receita renunciada para cada norma que veicule benefícios fiscais individualmente.

Isso porque, como visto, o objetivo primordial da existência do relatório de gastos tributários integrado ao processo legislativo-orçamentário é justamente informar o Poder Legislativo e a sociedade qual o valor "gasto" com cada benefício fiscal, tornando possível sua comparação com despesas diretas e a análise de seu custo-benefício no debate político. (Henriques, Elcio Fiori. 2009, p. 78-79)

O raciocínio embutido nesse excerto demonstra que a função primordial das estimativas e relatórios de gastos tributários é permitir que haja uma comparação com as despesas diretas e suas finalidades concorrentes, contribuindo para uma visão íntegra da ação pública sobre a sociedade e para a tomada de decisão.

No Estado de São Paulo, esse demonstrativo tem passado por melhorias desde o PLOA 2019, acompanhando as melhorias no demonstrativo similar da LDO. A partir desse demonstrativo, começaram a ser corrigidos alguns equívocos conceituais, como o da inclusão de imunidades no cálculo das renúncias de receitas.

Figura 31 – Demonstrativo dos efeitos, sobre receitas, dos benefícios fiscais – PLOA 2019

³⁴⁵ HENRIQUES, Elcio Fiori. O regime jurídico do gasto tributário no direito brasileiro. 2009. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico e Financeiro) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009. Disponível em: [Microsoft Word - Dissertacao_Elcio_FINAL.doc \(usp.br\)](#). Acesso em 24/04/2021.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



Valores em R\$ Milhões	
Arrecadação Potencial do ICMS	112.675
(-) Montante das Desonerações	11.379
(=) Arrecadação Prevista do ICMS	101.296
Arrecadação Potencial do IPVA	8.351
(-) Montante das Desonerações	594
(=) Arrecadação Prevista do IPVA	7.757

Fonte: Projeto de Lei 615/2018. Anexo III.

O PLOA 2020 contou com uma lista de Decretos que instituíram novos benefícios do ICMS na LOA de referência, discriminando o impacto individual de um pequeno número de benefícios por normativo:

Figura 32 - Demonstrativo dos efeitos, sobre receitas, dos benefícios fiscais – PLOA 2020

Valores em R\$ Milhões	
Arrecadação Potencial do ICMS (QPE)	127.191
(-) Montante das Desonerações	12.708
(=) Arrecadação Prevista do ICMS (QPE)	114.483

Previsão IPVA (QPE)

Valores em R\$ Milhões	
Arrecadação Potencial do IPVA (QPE)	9.638
(-) Montante das Desonerações	1.179
(=) Arrecadação Prevista do IPVA (QPE)	8.487

Benefícios Fiscais – LOA

	Valores em R\$ Milhões		
	2019	2020	2021
Decreto 63.786/18	27,40	31,90	34,00
Decreto 63.888/18	1,10	1,20	1,30
Decreto 64.010/18	1,60	1,90	2,00
Decreto 64.098/19	14,70	17,10	18,10

Fonte: Projeto de Lei 1.112/2019. Anexo III.

Um grande avanço surgiu no Projeto de Lei 627/2020, o PLOA 2021, cujos demonstrativos são extensos demais para reprodução, limitada aqui a um cabeçalho. Houve a apresentação do levantamento de gastos tributários, pela primeira vez, os valores não apareceram fechados em um grande montante de renúncias, sendo discriminados em categorias menores, além de serem publicados valores totais, e não apenas a quota-parte do Estado. No caso do ICMS, os gastos tributários foram segregados por artigo do RICMS ou normativo específico referente ao ano-base 2018. Além disso, os valores do ano-base foram apresentados, também, segundo modalidade da renúncia — isenção, redução de base de cálculo e crédito outorgado —, mas deixando de fora as anistias e remissões, inclusive as pertinentes a parcelamentos especiais.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



Figura 33 – Cabeçalho de demonstrativo de renúncias por normativo – PLOA 2021

Tabela 1. Isenção (Anexo I do Regulamento do ICMS)

Artigo	Descrição	Gasto Tributário (R\$ mil)
Artigo 001	ADJUDICAÇÃO EFETUADA PELO ESTADO	-
Artigo 002	AIDS - MEDICAMENTOS PARA TRATAMENTO	514.797,5
Artigo 003	AMOSTRA GRÁTIS	200.500,0
Artigo 005	ÁREAS DE LIVRE COMÉRCIO	97.772,2
Artigo 007	ARRENDAMENTO MERCANTIL	20.612,0
Artigo 010	BEFIEX	1.822.704,7
Artigo 012	BULBO DE CEBOLA	477,6
Artigo 014	CIRURGIAS - EQUIPAMENTOS E INSUMOS	708.998,3
Artigo 016	DEFICIENTES - CADEIRA DE RODAS E PRÓTESES	298.543,9
Artigo 017	DEFICIENTES - PRODUTOS DIVERSOS	157.268,8
Artigo 018	DEFICIENTES - PRODUTOS PARA INSTITUIÇÃO PÚBLICA OU ENTIDADE ASSISTENCIAL	18.888,0

Fonte: Projeto de Lei nº 627/2020, Anexo IV, p. 369.

No caso do IPVA, para o exercício de 2021, o demonstrativo seguiu com o valor total da renúncia, não discriminando as suas várias categorias conforme normativo, e contou também com a produção de cenários alternativos.

Figura 34 – Quadro de gastos tributários em IPVA – PLOA 2021

Cenário sem as reduções de benefícios fiscais	Valores em R\$ milhões
Previsão de arrecadação de IPVA para 2021	17.588,4
Estimativa de gasto tributário (benefícios vigentes)	2.866,7
Previsão Gasto Tributário / Arrecadação ICMS em 2021	16,3%

Cenário sem as reduções de benefícios fiscais	Valores em R\$ milhões
Previsão de arrecadação de IPVA inicial para 2021	17.588,4
Estimativa de gasto tributário (benefícios vigentes)	2.866,7
Estimativa da redução de benefícios fiscais	809,0
Estimativa de Gasto Tributário para 2021 (Vigentes – Reduções)	2.057,7
Previsão de arrecadação de ICMS já considerando as alterações propostas no Projeto de Lei	18.397,5
Previsão Gasto Tributário / Arrecadação ICMS em 2021	11,2%

Fonte: Projeto de Lei nº 627/2020, Anexo IV, página 368.

Evolução considerável também foi observada mais recentemente, no PLOA 2022 (Projeto de Lei 663/2021), que replicou e atualizou o Anexo de Metas Fiscais, segundo as disposições do MDF 12ª edição, conforme ilustrado abaixo, pela primeira vez contendo o detalhamento dos setores/programas/beneficiários e por dispositivo legal.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



Figura 35 - Estimativa e Compensação da Renúncia de Receita ICMS – PLOA 2022

Proposta Orçamentária 2022

Governo do Estado de São Paulo

GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL - EXERCÍCIO DE 2022
ATUALIZAÇÃO DO ANEXO DE METAS FISCAIS DA LDO 2022
ESTIMATIVA E COMPENSAÇÃO DA RENÚNCIA DE RECEITA - ICMS
PREVISÃO PARA O EXERCÍCIO DE 2022

R\$ milhões

TRIBUTO	MODALIDADE	SETORES/ PROGRAMAS/ BENEFICIÁRIO	RENÚNCIA DE RECEITA PREVISTA			COMPENSAÇÃO
			2022	2023	2024	
ICMS	Isenção	Medicamentos destinados ao tratamento da Atrofia Muscular Espinal – AME, conforme instituído pela Lei nº 17.299/2020 ⁽¹⁾ .	47,98	51,05	54,30	Impactos considerados na estimativa de receita da lei orçamentária de 2022, nos termos do inciso I do art. 14 da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).
		Data centers - Desoneração da aquisição de equipamentos destinados à integração no ativo permanente de empresas de	139,69	148,62	158,09	

Fonte: Projeto de Lei 663/2021 – PLOA 2022.

Quanto aos outros impostos, IPVA e ITCMD, o mesmo modelo foi reproduzido, o que representou um grande avanço já que nem mesmo a modalidade era detalhada pelo IPVA nos anteriores e o ITCMD nem era relacionado nesse Anexo, situação semelhante que ocorreu no demonstrativo de estimativa e compensação da renúncia que acompanham a LDO.

Figura 36 - Demonstrativo de Estimativa e Compensação da Renúncia de Receitas - IPVA na PLOA 2022

Proposta Orçamentária 2022

Governo do Estado de São Paulo

GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL - EXERCÍCIO DE 2022
ATUALIZAÇÃO DO ANEXO DE METAS FISCAIS DA LDO 2022
ESTIMATIVA E COMPENSAÇÃO DA RENÚNCIA DE RECEITA - IPVA
PREVISÃO PARA O EXERCÍCIO DE 2022

R\$ milhões

TRIBUTO	MODALIDADE	SETORES/ PROGRAMAS/ BENEFICIÁRIO	RENÚNCIA DE RECEITA PREVISTA			COMPENSAÇÃO
			2022	2023	2024	
IPVA	Isenção	Benefícios mantidos conforme relação vigente em 31/12/2020, considerando efeitos das alterações promovidas pela Lei 17.293/20 ⁽¹⁾ .	1.668,71	762,57	1.861,38	Impactos considerados na estimativa de receita da lei orçamentária de 2022, nos termos do inciso I do art. 14 da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).
	Redução de Alíquota	Benefício concedido a locadoras de veículos, hipótese de desoneração revogada pela Lei 17.293/20, a ser reinstituída considerando alíquota reduzida para 1% a partir de 2022.	259,47	274,06	289,43	
	Dispensa	Benefícios mantidos sem alteração, conforme relação vigente em 31/12/2020 ⁽¹⁾ .	799,12	844,06	891,38	
TOTAL			2.727,30	2.880,70	3.042,19	

Fonte: PLOA – 2022.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



Figura 37 - Demonstrativo de Estimativa e Compensação da Renúncia de Receitas - ITCMD na PLOA 2022

Proposta Orçamentária 2022

Governo do Estado de São Paulo

GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL - EXERCÍCIO DE 2022
ATUALIZAÇÃO DO ANEXO DE METAS FISCAIS DA LDO 2022
ESTIMATIVA E COMPENSAÇÃO DA RENÚNCIA DE RECEITA - ITCMD
PREVISÃO PARA O EXERCÍCIO DE 2022

R\$ milhões

TRIBUTO	MODALIDADE	SETORES/ PROGRAMAS/ BENEFICIÁRIO	RENÚNCIA DE RECEITA PREVISTA			COMPENSAÇÃO
			2022	2023	2024	
ITCMD	Isenção	Benefícios mantidos conforme relação vigente em 31/12/2020 ⁽¹⁾ .	161,64	171,97	182,93	Impactos considerados na estimativa de receita da lei orçamentária de 2022, nos termos do inciso I do art. 14 da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).
	Desconto no recolhimento	Benefícios mantidos sem alteração, conforme relação vigente em 31/12/2020 ⁽¹⁾ .	68,10	72,45	77,07	
TOTAL			229,74	244,43	260,01	

Fonte: PLOA 2022.

Embora a Constituição Federal exija a regionalização do demonstrativo, essa exigência não foi reproduzida pela Constituição Estadual. No Manual de Demonstrativos Fiscais não há um modelo específico para os Estados da Federação utilizarem, somente há o modelo para União, Fato é que, pela primeira vez, o Estado elaborou o referido demonstrativo para o ICMS e IPVA.

Figura 38 - Demonstrativo Regionalizado da Renúncia de Receitas - ICMS na PLOA 2022

Proposta Orçamentária 2022

Governo do Estado de São Paulo

GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL - EXERCÍCIO DE 2022
DEMONSTRATIVO REGIONALIZADO DA RENÚNCIA DE RECEITA - ICMS

R\$ milhões

Região	2022			2023			2024		
	Gastos Tributários	Alíquotas entre 12% e 18%	Total	Gastos Tributários	Alíquotas entre 12% e 18%	Total	Gastos Tributários	Alíquotas entre 12% e 18%	Total
Região Administrativa Central	1.389,28	204,21	1.593,49	1.609,99	265,30	1.875,29	1.728,59	284,44	2.013,03
Região Administrativa de Araçatuba	955,63	140,47	1.096,10	1.107,45	182,49	1.289,94	1.189,03	195,65	1.384,69
Região Administrativa de Barretos	656,48	96,49	752,97	760,77	125,36	886,13	816,81	134,41	951,22
Região Administrativa de Bauri	1.230,44	180,86	1.411,30	1.425,91	234,97	1.660,88	1.530,95	251,92	1.782,87
Região Administrativa de Campinas	12.891,93	1.894,97	14.786,90	14.940,02	2.461,90	17.401,92	16.040,57	2.639,45	18.680,02

Fonte: PLOA 2022.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



Figura 39 - Demonstrativo Regionalizado da Renúncia de Receitas - IPVA na PLOA 2022

Proposta Orçamentária 2022

Governo do Estado de São Paulo

GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL - EXERCÍCIO DE 2022
DEMONSTRATIVO REGIONALIZADO DA RENÚNCIA DE RECEITA - IPVA

Região	R\$ milhões		
	2022	2023	2024
Região Administrativa Central	70,88	74,86	79,06
Região Administrativa de Araçatuba	48,75	51,49	54,38
Região Administrativa de Barretos	33,49	35,37	37,36
Região Administrativa de Bauru	62,77	66,30	70,02
Região Administrativa de Campinas	657,69	694,69	733,63
Região Administrativa de Franca	43,84	46,31	48,91
Região Administrativa de Itapeva	25,30	26,72	28,22
Região Administrativa de Marília	60,21	63,59	67,16
Região Administrativa de Presidente Prudente	41,79	44,14	46,61
Região Administrativa de Registro	8,54	9,02	9,53

Fonte: PLOA 2022.

Apesar de terem apresentado avanços nos últimos exercícios em relação aos três impostos estaduais, as informações fornecidas ainda estão incompletas quanto ao detalhamento das taxas e quanto às modalidades: anistia, remissão, e parcelamentos especiais, conforme exigido pelo artigo 165, §6º.

2.4 CONSISTÊNCIA DE VALORES DE RECEITAS PREVISTOS NA LDO, PLOA E ESTIMATIVA DA RENÚNCIA DE RECEITA NA LOA 2022 E 2023;

2.4.1 Consistência de valores de receitas previstos na LDO, PLOA e LOA

A compatibilidade entre as peças orçamentárias, a LOA (Lei Orçamentária Anual), a LDO (Lei de Diretrizes Orçamentárias) e o PLOA (Projeto de Lei Orçamentária Anual) é essencial para garantir que o orçamento público seja elaborado de forma coerente e consistente, atendendo aos princípios da transparência, eficiência e eficácia na gestão dos recursos públicos.

A LDO estabelece as diretrizes, metas e prioridades da administração pública para o exercício financeiro seguinte, orientando a elaboração da LOA, que é o documento elaborado pelo Poder Executivo que apresenta a estimativa da receita e a fixação das despesas para o exercício financeiro seguinte, considerando as diretrizes estabelecidas na LDO. O PLOA é o projeto de lei que antecede a Lei Orçamentária definitivamente aprovada.

A compatibilidade entre essas peças orçamentárias é importante para garantir que as políticas públicas e os investimentos previstos sejam coerentes com as diretrizes e metas estabelecidas pelo governo, bem como com a disponibilidade de recursos financeiros para sua execução. Além disso, essa compatibilidade permite maior transparência na gestão dos recursos públicos, possibilitando o acompanhamento e o controle social sobre a execução do orçamento.

No que tange o trabalho de renúncias, buscamos fazer a comparação entre os valores de previsão de receitas divulgados nessas três peças orçamentárias do ano de 2022, o que não foi possível pois as classificações adotadas no Demonstrativo de Metas Anuais da LDO não são as mesmas que estão sendo adotadas na LOA e PLOA.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



O objetivo do demonstrativo constante da LDO é fornecer transparência sobre as metas fiscais do ente da Federação, o que permite avaliar a política fiscal estabelecida pelo chefe do Poder Executivo para o triênio. Além disso, ele orienta a elaboração do projeto de lei orçamentária anual para garantir que as metas sejam alcançadas conforme planejado.

De acordo com o artigo 4º, parágrafo 2º, inciso II da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, o demonstrativo das metas anuais deve incluir uma memória e metodologia de cálculo para esclarecer como os valores relativos a receitas, despesas, Resultado Primário, Resultado Nominal e montante da Dívida Pública foram obtidos.

Contudo, verifica-se que o demonstrativo elaborado pelo Estado de São Paulo está em desconformidade com o modelo proposto pelo Manual da Secretaria do Tesouro Nacional, válido desde o ano de 2021. Para ilustrar, trazemos o modelo requerido pelo Manual e o apresentado na LDO do governo do Estado.

Figura 40 - Modelo de Anexo de Metas Fiscais – Metas Anuais

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
METAS ANUAIS
<ANO DE REFERÊNCIA>

AMF - Demonstrativo 1 (LRF, art. 4º, § 1º)

ESPECIFICAÇÃO	<Ano de Referência>			
	Valor Corrente	Valor Constante	% PIB (a / PIB)	% RCL (a / RCL)
	(a)		x 100	x 100
Receita Total				
Receitas Primárias (I)				
Receitas Primárias Correntes				
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria				
Contribuições				
Transferências Correntes				
Demais Receitas Primárias Correntes				
Receitas Primárias de Capital				
Despesa Total				
Despesas Primárias (II)				
Despesas Primárias Correntes				
Pessoal e Encargos Sociais				
Outras Despesas Correntes				
Despesas Primárias de Capital				
Pagamento de Restos a Pagar de Despesas Primárias				
Resultado Primário (III) = (I - II)				
Juros, Encargos e Variações Monetárias Ativos (IV)				
Juros, Encargos e Variações Monetárias Passivos (V)				
Resultado Nominal - (VI) = (III + (IV - V))				
Dívida Pública Consolidada				
Dívida Consolidada Líquida				
Receitas Primárias advindas de PPP (VII)				
Despesas Primárias geradas por PPP (VIII)				
Impacto do saldo das PPPs (IX) = (VII - VIII)				

Fonte: MDF 12ª ed., pág.65.

Figura 41 - Metas e Projeções Fiscais – LDO 2022

Lei de Diretrizes Orçamentárias 2022

Governo do Estado de São Paulo

ANEXO I METAS FISCAIS

METAS E PROJEÇÕES FISCAIS Artigo 4º, § 1º, da Lei Complementar nº 101, de 2000

R\$ milhões correntes

DISCRIMINAÇÃO	REPROGRAMADO 2021	2022	2023	2024
I. RECEITA FISCAL	238.722	245.535	259.242	272.839
II. DESPESA FISCAL	224.667	228.501	240.669	252.158
III. RESULTADO PRIMÁRIO (I-II)	14.054	17.035	18.574	20.680
IV. RESULTADO NOMINAL	6.226	4.707	7.666	7.372
V. DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA	266.256	261.549	253.884	246.511

Nota: as receitas e despesas fiscais não incluem as intra-orçamentárias

Fonte: Lei nº 17.387, de 22 de julho de 2021.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



Pelo Demonstrativo da LDO 2022 nem mesmo é possível saber os valores da Receita Total prevista. Assim a comparação entre os instrumentos orçamentários LDO e LOA fica prejudicada, pois não é possível detalhar em outras contas a Receita Fiscal que foi incluída nesse demonstrativo acima e realizar comparação entre os três instrumentos de planejamento do Governo. A tabela abaixo mostra os valores esperados de Receitas respectivas:

Tabela - Previsão de Receitas LDO, PLOA e LOA

R\$ milhares

Rubrica de Receita	Lei 17.387, de 22 de julho de 2021	PLOA 2022	Lei 17.498, de 29 de dezembro de 2021
	LDO 2022		LOA 2022
Receita Total		286.477.388	286.794.943
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria		235.767.496	236.085.041
Receita Fiscal	245.535.000		

Fonte: LDO, PLOA e LOA, 2022.

A produção de relatórios completos, adequados e confiáveis é decorrência direta de uma estrutura de gestão e planejamento orçamentário que produza informações com essas qualidades e as apresente de forma clara e disponível ao público.

Dessa forma, recomendação é de que o Estado de São Paulo, faça a adequação em seu Anexo de Metas Fiscais, conforme modelo do MDF, a fim de que ele cumpra o seu papel de dar base à avaliação da política fiscal estabelecida pelo Estado para o triênio e orientar a elaboração do projeto de lei orçamentária anual de forma a permitir o alcance das metas conforme planejado, além de dar transparência às metas fiscais do governo.

2.4.2 Consistência de valores previstos de renúncia de receita nas LDOs

Nas contas de 2021, manifestação do Ministério Público³⁴⁶ chamou a atenção para discrepância de valores apresentados de um ano para o outro do Demonstrativo de Estimativa e Compensação da LDO:

As dificuldades de mensuração do montante das renúncias concedidas não são evidenciadas apenas pela ausência do referido relatório. Com efeito, as próprias Leis de Diretrizes Orçamentárias para os anos de 2021 e 2022 trazem estimativas surpreendentemente conflitantes sobre as renúncias de ICMS, como bem ressaltado pela d. Chefia da ATJ:

(...)

No mínimo, o cenário apresentado demonstra falta de zelo na administração, estruturação e planejamento dos aspectos inerentes aos benefícios fiscais, em grande parte, concedidos sem observância aos regimentos vigentes e/ou estudos prévios sobre os respectivos impactos socioeconômicos (atração de investimentos, desenvolvimento econômico ou social de determinada região etc.), que demonstrem para a sociedade, de forma transparente, a vantagem de se abrir mão, anualmente, de bilhões em receitas que, acaso ingressassem nos cofres públicos, poderiam suprir as carências da população em áreas essenciais, como saúde, educação, assistência social e saneamento básico (evento 73, fls. 70/72 da Manifestação da Chefia da ATJ).

Para ilustrar essa falta de coerência entre os valores apresentados nas LDOs de um ano para outro, trouxemos abaixo os valores divulgados para o exercício e mais 2 seguintes, divulgados por cada LDO, desde 2012. Os valores

³⁴⁶ TC-4345.989.21-4, Ev. 94, Arquivo: ParecerMPC_ContasGov2021_vf_compressed.


TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO
DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR


devem ser comparados dentro das colunas, que representam estimativas para um mesmo exercício, em LDOs diferentes.

Figura 42 - Valores de Estimativa de Renúncia de Receitas nas últimas 12 LDOs (2012 - 2023) – R\$ Milhões

	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026
PLDO 2024													58.456	61.893	65.734
LDO 2023												81.371	86.336	91.575	
LDO 2022											53.150	64.791	69.609		
LDO 2021										15.180	16.182	17.208			
LDO 2020									17.415	18.519	19.694				
LDO 2019								23.081	24.604	26.228					
LDO 2018							15.004	15.937	17.132						
LDO 2017						14.612	15.585	16.624							
LDO 2016					14.585	15.588	16.710								
LDO 2015				15.015	16.144	17.527									
LDO 2014			12.583	13.817	15.172										
LDO 2013		12.180	13.287	14.495											
LDO 2012	10.772	11.720	12.772												

Fonte: LDOs 2012 a 2023 e PLDO 2024.

Sob a justificativa de alterações metodológicas, as Leis de Diretrizes Orçamentárias têm apresentado estimativas de valores a serem renunciados no exercício de referência e mais dois seguintes, com variações que alcançam 228% para 2022; 373% para 2023 e, para 2024, variação negativa de 48%.

	2022	2023	2024	2025	2026	2022	2023	2024
PLDO 2024			58.456	61.893	65.734			-48%
LDO 2023		81.371	86.336	91.575			373%	
LDO 2022	53.150	64.791	69.609			228%		
LDO 2021	16.182	17.208						
LDO 2020	19.694							

Fonte: LDOs 2022 a 2023 e PLDO 2024. Cálculos percentuais realizados pela fiscalização, considerando a maior variabilidade para cada exercício (menor e maior valor dentro os 3 divulgados para cada exercício).

Espera-se adequação desta consistência, ou justificativas detalhada e concreta das alterações que se prevê na legislação tributária, de modo a respaldar elevações ou reduções nas estimativas realizadas.

Essas diferenças significativas nos valores apresentados acima, foram justificados pela Secretaria da Fazenda e Planejamento como em decorrência da mudança de metodologia na estimação de renúncia de receitas a partir da LDO de 2021. No entanto, mesmo a partir desta data, a variabilidade é grande. Para o ano de 2024, por exemplo, a primeira estimativa realizada em 2021 (vigência na LDO 2022) foi de R\$ 69 bilhões, chega a R\$ 86 bilhões e, retorna a R\$ 58 bilhões conforme PLDO 2024.

Até 2020, o Estado de São Paulo incluía no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias uma estimativa da participação da renúncia fiscal na arrecadação projetada de ICMS. Essa estimativa era calculada com base no valor das desonerações vigentes no exercício anterior à elaboração da proposta e então o percentual médio calculado era utilizado para projetar o valor nos exercícios futuros contemplados na LDO, em relação a uma arrecadação potencial calculada com base na arrecadação prevista.

Segundo a SEFAZ em Nota Técnica que embasou o Demonstrativo de Estimativa e Compensação da Renúncia de Receita – da LDO 2022, elaborada pela Subsecretaria da Receita Estadual – SRE, com data de 04/04/2022, encaminhada em reposta a Requisição nº 44/2022, quanto aos parâmetros utilizados nos anos anteriores, relata:

A metodologia adotada para cálculo das desonerações tributárias, assim



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



como a forma de apresentação de seu detalhamento, vem sendo aperfeiçoada ao longo dos últimos anos. No Projeto de Lei Orçamentária Anual encaminhado para 2021 (PLOA 2021), foram apresentados os resultados do levantamento de Gastos Tributários de ICMS, com valores de desoneração por benefício fiscal identificando o ato normativo de sua concessão. A utilização de registros detalhados das operações identificados nas bases de dados de documentos fiscais eletrônicos, em conjunto com informações disponíveis em outras bases de dados como a GIA, permitiu conferir maior acurácia às estimativas atribuídas para as renúncias fruídas. Além de adotada a individualização dos benefícios por ato normativo, foi mantida a apresentação de quadros com a abertura setorial do valor estimado para cada modalidade de benefício.

Informam também que a estimativa é feita tendo como base algumas considerações, dentre elas destacamos as abaixo:

- Considera-se como regra geral o cenário de manutenção ou reinstauração de benefícios, sem alterações na relação entre a receita do imposto e a renúncia observada para cada modalidade identificada nas tabelas de Gastos Tributários, salvo aquelas expressamente indicadas.
- No caso do ICMS, o detalhamento setorial das projeções assume, ainda, a hipótese de que seja mantida a participação dos setores de atividade dentro de cada modalidade de desoneração. Os eventuais ajustes de benefícios específicos decorrentes de alterações normativas são efetuados de forma individualizada.
- Os valores estimados para as desonerações de ICMS identificadas no levantamento de Gastos Tributários foram ajustados, por modalidade de renúncia, de modo a refletir os efeitos esperados das alterações normativas que reduziram benefícios fiscais com amparo na Lei nº 17.293/2020 (com previsão de vigência por dois anos, até o início de 2023), que haviam sido estimados para o exercício de 2021⁶.
- Os efeitos de alterações normativas referentes à concessão ou ampliação de benefícios já implementadas ou cuja edição foi decidida pelo Governo do Estado até o momento da elaboração do PLDO 2022 foram contemplados de forma individualizada no Demonstrativo de Estimativa e Compensação da Renúncia de Receita.

Para a projeção dos anos seguintes, a Secretaria informa que utiliza o índice de crescimento da Receita Corrente líquida de impostos:

A atualização do valor das renúncias pelo índice de crescimento da receita líquida de impostos decorre da premissa assumida de que a estrutura pré-existente de benefícios seja mantida sem alteração de carga tributária, permanecendo constante a proporção do gasto tributário em relação à arrecadação, ressalvados os ajustes decorrentes de alterações promovidas na legislação (tais como a concessão, ampliação, revogação ou redução de benefícios) contemplados de forma específica na elaboração do Demonstrativo³⁴⁷.

Até a LDO de 2020, o valor de renúncia de ICMS era calculado com base em um percentual único para os três exercícios seguintes:

Figura 43 - Estimativa de Renúncia de Receitas - LDO 2020
ESTIMATIVA DE RENÚNCIA FISCAL - ICMS (100%)

PREVISÃO					
Ano	Arrecadação Prevista	Renúncia / Arrecadação %	Perda de Arrecadação Prevista	Programa Especial de Parcelamento - PEP	Arrecadação Potencial
2020	157.207	11,1%	17.415	731	175.353
2021	167.180		18.519	1.151	186.850
2022	177.786		19.694	2.282	199.762

Fonte:
Perdas na Arrecadação: DW-BO Universo Nova GIA
Arrecadação: DW-BO Universo Gare ICMS - ICMS 2018 sem PPI/PEP
Parâmetros Econômicos: FOCUS: 12/04/2019

12/04/2019
01/04/2019

Fonte: 17.118 de 19 de julho de 2019.

Fazendo uma comparação desses valores estimados de renúncia de

³⁴⁷ Requisição DCG-1 nº 44/2022 - Anexo 03 - Questão 2 - NT - PLDO 2022



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



ICMS com a arrecadação potencial prevista, levando em consideração a previsão de arrecadação do imposto, do ano de 2012 para 2023, esse percentual praticamente dobrou, conforme apresentado na tabela a seguir. Essa falta de consistência na previsão da renúncia decorre do processo lento de evolução das metodologias aptas para estimar a renúncia, controle “*ex-ante*”, e para avaliar o seu efeito depois, controle “*ex-post*”.

Tabela - Previsão de Arrecadação e Estimativa de Renúncia de Receitas de ICMS

ICMS					
Ano	Previsão de Arrecadação (LOA/BGE E SIGEO)	Estimativa de Renúncia do ano - LDO	LDO	Arrecadação Potencial	% Renúncia
2012	106.416.549.827	10.772.200.000	LDO 2012	117.188.749.827	9,19%
2013	113.432.043.167	12.179.800.000	LDO 2013	125.611.843.167	9,70%
2014	122.562.866.667	12.583.300.000	LDO 2014	135.146.166.667	9,31%
2015	128.698.666.667	15.014.900.000	LDO 2015	143.713.566.667	10,45%
2016	131.222.666.667	14.585.000.000	LDO 2016	145.807.666.667	10,00%
2017	128.444.900.000	14.612.000.000	LDO 2017	143.056.900.000	10,21%
2018	133.962.245.235	15.004.000.000	LDO 2018	148.966.245.235	10,07%
2019	150.290.308.417	23.081.000.000	LDO 2019	173.371.308.417	13,31%
2020	154.973.152.082	17.415.000.000	LDO 2020	172.388.152.082	10,10%
2021	161.907.279.788	15.180.000.000	LDO 2021	177.087.279.788	8,57%
2022	203.689.962.852	53.149.840.000	LDO 2022	256.839.802.852	20,69%
2023	204.857.313.916	81.371.230.000	LDO 2023	286.228.543.916	28,43%

Fonte: SIGEO, LDO e LOA, BGE de cada exercício.

Pode-se observar que, nos anos analisados, a proporção de valores previstos de renúncia de ICMS na LDO comparado a arrecadação potencial prevista de ICMS permaneceu em patamares acima de 10%, e, a partir de 2022 esse percentual praticamente dobrou, chegando a representar no período 20,69% da arrecadação potencial prevista do Imposto, com previsão recorde em 2023 de R\$ 81,37 bilhões de reais.

Nos valores apresentados pelo Estado de São Paulo quanto a renúncia fruída desse imposto, divulgados a partir da LDO de 2019 com um lapso temporal de dois anos (para crédito outorgado são calculados com menor defasagem), os valores percentuais de renúncia fiscal fruída de ICMS sobre a arrecadação potencial de ICMS (arrecadação ao final do ano somada a renúncia fruída do mesmo ano) apresentaram considerável evolução ano após ano.

Porém, assim como a previsão apresentada nas LDOs (Figura), os dados históricos para os gastos tributários não são consistentes. Enquanto a LDO de 2021 divulgou o valor de gasto tributário de R\$ 14,54 bilhões para o ano de 2019, a LDO de 2022 divulgou o valor para o mesmo ano (2019) de R\$ 44,12 bilhões. Quando requisitado as informações quanto a esses gastos, em 2018 também observou-se divergência quanto ao informado na LDO de 2020.

Tabela - Valores Gasto Tributário 2018 e 2019 - LDO X Requisição

Ano	R\$ milhões		
	Fonte		
	Requisição	LDO 2022	LDO 2021
2019	R\$ 44.122	R\$ 44.122	R\$ 14.538

Ano	Fonte	
	Requisição	LDO 2020
2018	R\$ 43.882	R\$ 15.056

Fonte: LDOs e Requisição DCG-1 nº 44/2022 – questão 3

Sendo assim, para análise quanto a esses gastos tributários em comparação com a arrecadação potencial, optou-se por utilizar os valores mais recentes, os informados por meio da Requisição DCG-1 nº 44-2022.

Dessa forma, em 2017 a renúncia fruída do ICMS (disponível na LDO de 2019) representou 10,61% da arrecadação potencial total de imposto ao final do ano, e ao final de 2020 esse percentual mais que dobrou (23,40%).



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



Tabela - Arrecadação e Renúncia de Receitas de ICMS – R\$ milhares

Ano	ICMS				Arrecadação Total de Impostos	
	Arrecada BGE e SIGEO 111802	Renúncia Fruída	Arrecadação Potencial	% Renúncia	Arrecadação	% ICMS na Arrecadação
2012	105.288.967				117.957.674	89,26%
2013	112.702.387				126.213.394	89,30%
2014	117.143.203				131.427.836	89,13%
2015	121.002.868				137.007.739	88,32%
2016	121.118.850				137.459.528	88,11%
2017	126.783.019	15.056.000 (1)	141.839.019	10,61%	144.002.502	88,04%
2018	135.498.788	43.881.580 (2)	179.380.368	24,46%	153.397.172	88,33%
2019	149.065.123	44.121.850 (3)	193.186.973	22,84%	178.072.473	83,71%
2020	149.339.299	45.617.540 (4)	194.956.839	23,40%	179.287.517	83,30%
2021	188.360.756	48.370.238 (5)	236.730.995	20,43%	220.013.879	85,61%
2022	203.977.684				242.553.235	84,10%

Fonte: SIGEO, LDO e BGE.

Os dados de renúncia fruída foram retirados das LDOs: (1) LDO 2019, (2) Requisição DCG-1 nº44/22, Questão 3, (3) Requisição DCG-1 nº44/22, Questão 3 e LDO 2022, (4) Requisição DCG-1 nº44/22, Questão 3 e LDO 2023, PLDO 2024 – Disponível em https://www.al.sp.gov.br/spl/2023/04/Propositura/1000487824_1000625023_Propositura.pdf. Acesso 29/04/2023.

Esses valores de gastos tributários apresentados podem ser ainda maiores, dada a atualização de metodologia e acurácia que passou a ser realizada nos anos mais recentes. Sobre a metodologia para o cálculo do gasto tributário do ano de 2020 destacamos alguns pontos informados através da Nota Técnica enviada em resposta à Requisição 44/2022 – Questão 03 – Anexo 7:

- Método de apuração: Método da receita perdida
- Formas de cálculo: Obtenção direta nas estatísticas de receita e estimativas baseadas em estatísticas agregadas
- Fonte de dados: Bases de dados: Diversas, tais como NFe, GIA, CT-e e SAT
- Itens não calculados: Existem itens referenciados como “não calculados”, indicando aqueles para os quais o gasto tributário não teve seu valor estimado / identificado
- O critério para apuração dos valores é o de competência e, assim, não se leva em consideração os prazos de pagamento dos contribuintes. Desta maneira, foram considerados para o cálculo os documentos emitidos e/ou escriturados no ano de 2020, exceto os créditos outorgados conforme já relatado, cujos valores se referem ao exercício de 2021.
- Ao se estimar o valor atribuível por dispositivo normativo, há risco de dupla contagem em casos nos quais ocorra sobreposição de benefícios. Buscou-se mitigar este risco, agrupando artigos por assunto para efeito de cálculo, depois atribuindo os valores aos referidos artigos.
- Ainda em relação aos créditos outorgados, em alguns casos, para a sua fruição, exige-se a substituição de outros créditos e, sendo assim, sua utilização não representa, integralmente, renúncia de receita. Não obstante, não se dispõe no momento de estimativas que possibilitem inferir adequadamente qual seria o valor da renúncia dentro do conjunto de lançamentos de créditos outorgados. Neste sentido, o gasto tributário aqui identificado corresponde aos valores brutos lançados de crédito outorgado, gasto que se mostra, em certa medida, superestimado para fins de uma aferição precisa da renúncia fiscal líquida correspondente.

Quando comparados os valores estimados de renúncia com os valores dos gastos tributários fruídos apresentados nas LDOs seguintes, com a defasagem de 2 anos, também fica evidenciada a discrepância de valores:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



Tabela - Estimativa de Renúncia de Receitas do ICMS x Renúncia Fruída

Ano	Estimativa de Renúncia do ano - LDO		RENÚNCIA FRUÍDA – Requisição 44-2022 R\$ milhões
	R\$ - milhões	Fonte - LDO	
2018	15.004	LDO 2018	43.882
	15.585	LDO 2017	
	16.710	LDO 2016	
2019	23.081	LDO 2019	44.122
	15.937	LDO 2018	
	16.624	LDO 2017	
2020	17.415	LDO 2020	45.618
	24.604	LDO 2019	
	17.132	LDO 2018	
2021	15.180	LDO 2019	48.370 (*1)
	18.519	LDO 2020	
	26.228	LDO 2021	

Fonte: LDOs e Requisição 44-2022, Anexo 07 - Questão 3 – NT-Gasto Tributário_2021base2020

(*1) PLDO 2024

Dessa forma, percebe-se que os dados de renúncia de receitas vêm sendo atualizados ano após ano. A Secretaria da Fazenda e Planejamento justifica que esta atualização se deve a melhorias na metodologia de mensuração da receita prevista e da renúncia fruída dos impostos, e, portanto, análises que comparam dados das peças orçamentárias passadas ficam prejudicadas. O que fica evidenciado é que as mensurações apresentadas até o exercício de 2021 possuíam grave deficiência e resultaram por montantes de renúncia de receitas subestimados. Esta deficiência certamente prejudicou também a estimação da receita orçamentária, ou seja, nestes exercícios ocorreram renúncias de receitas que não estavam consideradas na receita estimada e, portanto, ocorreram sem a devida indicação das medidas de compensação.

2.5.3. BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS DURANTE O EXERCÍCIO

Em 2022 o Estado de São Paulo informou em atendimento às Instruções 01/2020 que publicou um total de 13 decretos concedendo benefícios fiscais, incluindo prorrogações de benefícios já existentes:

Decreto nº	Data do decreto	Início da Vigência	Fim da Vigência	Descrição do Benefício
66.470	01/02/2022	01/01/2022	31/12/2023	Isenção de IPVA à pessoa portadora de transtorno do espectro do autismo ou com deficiência física, sensorial, intelectual ou mental
66.566	16/03/2022	17/03/2022	10/04/2022	Isenção ICMS as operações com obras de arte comercializadas na Feira Internacional de Arte de São Paulo - SP Arte de 2022
66.614	30/03/2022	01/04/2022	30/04/2023	Isenção de ICMS na aquisição de automóvel de passageiro novo destinado a motorista de táxi
67.121	26/09/2022	01/08/2022	31/12/2022	crédito outorgado do ICMS a produtores ou distribuidores de etanol hidratado combustível
67.146	03/10/2022	03/10/2022	30/04/2024	Prorroga a isenção de ICMS para a Fundação Pró-Tamar até 30/04/2024
67.154	05/10/2022	05/10/2022	30/04/2024	Prorroga a redução de base de cálculo do ICMS para máquinas e equipamentos agrícolas
67.207	26/10/2022	01/01/2023	31/12/2024	Isenção ICMS -Metrô e "People Mover"
67.208	26/10/2022	01/01/2023	31/12/2024	Isenção ICMS -Acelerador linear
67.225	31/10/2022	31/10/2022	31/12/2022	Prorrogação de isenção de ICMS - Feira Escandinava
67.270	11/11/2022	01/01/2023	30/04/2024	Isenção ICMS sobre medicamentos
67.381	20/12/2022	01/01/2023	31/12/2023	Calendário pagamento IPVA e descontos
67.382	20/12/2022	01/01/2023	31/12/2024	Reversão do ajuste fiscal
67.383	20/12/2022	01/01/2023	31/12/2024	Reversão do ajuste fiscal

Fonte: TC-005401.989.22-3 – eventos 41.92, 95.374.

Conforme informações da Secretaria da Fazenda e Planejamento, em resposta a Requisição DCG-1 nº 44/2022, o Estado recebeu 75 pleitos de benefícios relacionados ao ICMS no período de 01 de janeiro a 31 de outubro de 2022 e o baixo número de pleitos atendidos no ano se explica não somente pelas



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



restrições legais impostas durante o período eleitoral, mas também devido ao tempo necessário para a análise cuidadosa dos pleitos, decisão da Administração e resposta ao interessado.

3.1 VERIFICAÇÃO QUANTO À LEGALIDADE DOS ATOS CONCESSIVOS E NORMATIVOS E ATENDIMENTO AO PRINCÍPIO DA RESERVA LEGAL

Esta análise busca verificar se os benefícios fiscais vêm sendo incluídos no sistema tributário paulista de forma atenta ao dispositivo constitucional que determina o instrumento jurídico adequado para sua instituição. Entenda-se instituição de benefício fiscal como o ato que cria exceções e tratamentos diferenciados aos determinados pela lei, em sentido estrito, que instituiu o tributo no Estado, definiu situações de não incidência, carga tributária, contribuintes afetos, bases de cálculo, datas de pagamento, as exceções e limites que se aplicam.

Em 2022 todos os benefícios foram instituídos por decretos do Executivo. Desde as análises de 2017, tem sido apontado por esta Diretoria a impropriedade da concessão de benefícios tributários por meio de decreto.

Frente aos óbices constituídos pelo §6º do artigo 150 da CF/88, a Secretaria da Fazenda sempre defendeu pela constitucionalidade da concessão via decreto apoiando-se na Lei Complementar 24/1975 — editada sob a vigência da Constituição Federal de 1967 —, no Parecer PA nº 35/2007, da Procuradoria Geral do Estado, e na alegação de que as decisões do STF sobre a matéria seriam controversas. Mesmo com a determinação constante do Parecer Prévio de 2018, exigindo lei específica para a internalização, na ordem jurídica estadual, do benefício aprovado em convênio ICMS pelo CONFAZ, a Secretaria da Fazenda e Planejamento insistiu na adoção da forma inconstitucional para as concessões.

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

CONCESSÃO INCENTIVO FISCAL DE ICMS. NATUREZA AUTORIZATIVA DO CONVÊNIO CONFAZ. 1. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESPECÍFICA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA. 2. TRANSPARÊNCIA FISCAL E FISCALIZAÇÃO FINANCEIRA-ORÇAMENTÁRIA.

1. O poder de isentar submete-se às idênticas balizar [sic] do poder de tributar com destaque para o princípio da legalidade tributária que a partir da EC n.03/1993 adquiriu destaque ao prever lei específica para veiculação de quaisquer desonerações tributárias (art.150 §6º, in fine).

2. Os convênios CONFAZ têm natureza meramente autorizativa ao que imprescindível a submissão do ato normativo que veicule quaisquer benefícios e incentivos fiscais à apreciação da Casa Legislativa.

3. A exigência de submissão do convênio à Câmara Legislativa do Distrito Federal evidencia observância não apenas ao princípio da legalidade tributária, quando é exigida lei específica, mas também à transparência fiscal que, por sua vez, é pressuposto para o exercício de controle fiscal-orçamentário dos incentivos fiscais de ICMS. (STF-ADI 5929/DF, Relator: MIN. EDSON FACHIN, Data de Publicação: Diário Oficial da União n. 39, de 27/02/2020)

A SFP, inconformada com a jurisprudência formada pelo STF, realizou consulta ao COMSEFAZ, acerca do que seriam “decisões contraditórias do STF” em virtude da ADPF 198-DF, cujo objeto era a regra de unanimidade para a aprovação dos convênios de ICMS no Confaz (e não as regras de internalização desses



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



convênios)³⁴⁸. Na sequência, o Executivo paulista enviou à ALESP, também, o Projeto de Lei 529/2020, criando mecanismos que, na tese daquele Poder, legitimariam a manutenção da prática de edição de benefícios tributários de ICMS por meio de Decreto. Tais dispositivos foram aprovados na forma da Lei nº 17.293, de 15 de outubro de 2020 que inovou, criando a figura de concessão de benefícios fiscais “após manifestação do Poder Legislativo” em até 15 dias da publicação do Decreto pelo Poder Executivo, sob pena de perder a oportunidade para esta manifestação:

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

§ 1º - **No prazo de 15 (quinze) dias contados da publicação**, no Diário Oficial do Estado, de decreto do Poder Executivo ratificando os convênios aprovados pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, a Assembleia Legislativa manifestar-se-á sobre a sua implementação no âmbito do Estado de São Paulo.

§ 2º - Havendo concordância do Poder Legislativo ou, **em caso de ausência de manifestação no prazo** assinalado no § 1º deste artigo, **o Poder Executivo fica autorizado a implementar os convênios aprovados**, desde que haja previsão da despesa na Lei Orçamentária Anual e sejam atendidos os requisitos da Lei Complementar federal nº 101, de 4 de maio de 2000. (Lei nº 17.293, de 15 de outubro de 2020, grifos nossos)

Assim como relatado em 2020, para esta fiscalização permanece a análise, **s.m.j.**, de que referido artigo 23 contraria a Constituição Federal de várias maneiras — pela autorização de concessão de benefícios em lei não específica, pela criação da figura de uma “manifestação legislativa” e, além, pela criação de uma “manifestação legislativa” tácita após um prazo de 15 dias, em sistemática verdadeiramente inovadora do processo legislativo. Tudo isso quando o §6º do artigo 150 da CF/88 estipula que benefícios só poderão ser concedidos “*mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição*”. Salvo melhor juízo, é opinião desta fiscalização que esse dispositivo incluído na Lei nº 17.293/2020 é flagrantemente inconstitucional. Além disso, é tecnicamente ininteligível, pois que a “manifestação legislativa” tácita favorável à renúncia de receita fica condicionada à “previsão da despesa na Lei Orçamentária” (art. 23, §2º).

Por outro lado, destaca-se que os artigos 22 e 23 da Lei nº 17.293/2020 foram objeto da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2250266-75.2020.8.26.0000, proposta pela Federação das Indústrias do Estado de São Paulo – FIESP, em cuja decisão o órgão Especial do E. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo reconheceu, por unanimidade, a ausência de qualquer vício material de inconstitucionalidade em ambos os dispositivos.

³⁴⁸ a SFP que, em 14/09/2020, encaminhou ao Comitê Nacional de Secretários da Fazenda, Finanças, Receitas ou Tributação dos Estados ou Distrito Federal – COMSEFAZ proposta de consulta a ser encaminhada à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN a respeito de dúvida sobre os efeitos da ADI 5.929/DF, considerando decisão recente do próprio STF no âmbito da Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental - ADPF 198-DF. Trata-se de questionamento do Distrito Federal quanto à constitucionalidade, à luz da CF/88, dos dispositivos da Lei Complementar nº 24/1975 que indicam a necessidade de decisão unânime dos Estados para a aprovação de convênios nas reuniões do CONFAZ. O objeto da ADPF não interfere no aspecto julgado na ADI 5.929-DF, posto que questiona a sistemática de aprovação de convênios, e não a sua forma de internalização no ordenamento jurídico dos Estados. No entanto, alega a SFP que, em dado trecho do voto da Ministra Relatora, houve possível menção à possibilidade de internalização dos convênios por decreto de forma equiparada à competência legislativa dos entes federados, o que traria confusão à interpretação da ADI 5.929-DF.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



3.2 AVALIAÇÃO DE CONFORMIDADE DOS PROCESSOS DE CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS

Além da verificação do atendimento ao princípio da Reserva Legal, esta fiscalização procurou avaliar os processos de concessão de cada benefício fiscal a fim de comprovar o atendimento à legislação, em especial os artigos 4º e 14 da LRF, e procedimentos de avaliação e monitoramento realizados.

Em 2022 a norma vigente que estabelece diretrizes para a instrução e tramitação de expedientes para a concessão de benefícios fiscais é a Resolução SFP-51, de 02/08/2022:

Artigo 9º – Em relação aos atos normativos que tratem dos benefícios fiscais indicados no § 1º do artigo 1º, será constituído expediente específico para comprovação do atendimento ao disposto no artigo 14 da Lei Complementar Federal nº 101, de 4 de maio de 2000, identificando o protocolado mencionado no artigo 8º, submetido pela Subsecretaria da Receita Estadual ao Gabinete do Secretário da Fazenda e Planejamento, dele devendo constar sucessivamente:

I – Minuta do ato normativo, elaborada pela CCON;

II – Sumário Quantitativo, informando as estimativas de efeitos orçamentário-financeiros da proposição no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes e indicando se a renúncia foi incluída no demonstrativo integrante da proposta de lei orçamentária anual ou, se for o caso, quais as medidas de compensação a serem consideradas para sua edição, elaborado pelo DEPT;

III – Manifestação informando se a renúncia foi deduzida da estimativa de receita da lei orçamentária, elaborada pela Assessoria de Economia e Finanças Públicas do Gabinete do Secretário;

IV – Manifestação sobre os efeitos da proposição nas metas de resultados previstas na lei de diretrizes orçamentárias, bem como no atendimento ao disposto na referida lei, elaborada pela Assessoria do Gabinete do Secretário na área de Acompanhamento da Política Fiscal e do Relacionamento Federativo.

Parágrafo único – Os efeitos estimados para as medidas de compensação referidas no inciso II serão informados pela Subsecretaria da Receita Estadual às demais unidades envolvidas mediante a constituição de expediente próprio.

Dos 13 processos analisados, 3 referem-se a prorrogações de benefícios já existentes e constavam na projeção da receita da lei orçamentária, por isso, não apresentaram o sumário quantitativo em conformidade com o art. 10 da Resolução SFP-51/2022.

Artigo 10 – Não se aplica o disposto no artigo 9º nos seguintes casos:

I – Atos normativos que tratem de renovação ou prorrogação de benefícios nas mesmas condições em que se encontrem vigentes, desde que seus efeitos tenham sido considerados nas projeções de renúncia integrantes da proposta de lei orçamentária anual;

Os demais processos indicaram atendimento ao art. 14 da LRF, afirmando que a renúncia foi considerada na estimativa da receita da LOA. Não foi escopo desta fiscalização investigar os cálculos desta estimativa e conferência de sua exatidão e efetiva inclusão das renúncias em sua estimação

Em todos eles, foi indicado que não haveria impacto orçamentário-financeiro e não houve indicação de medidas de compensação, já que alegada a sua previsão dentro da estimação da receita.

Conforme verificado, a Resolução SFP nº 51/2022 trouxe melhorias nos processos de concessão de benefícios fiscais, porém, o foco continua sendo o cumprimento dos requisitos do Artigo 14 da LRF. A seguir serão analisados os



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



aspectos de efetividade da política pública de renúncia fiscal.

3.2.1 AVALIAÇÃO DA EFETIVIDADE DOS PROCESSOS DE CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS

Uma discussão importante neste contexto vai além da legalidade e conformidade de processos. O que se busca é uma ampliação da análise de efetividade da renúncia. Ou seja, é importante analisar se uma renúncia (ausência de arrecadação) pode implicar em restrições a uma potencial despesa direta mais importante ou vantajosa para o público.

O objetivo é garantir que a decisão de concessão de benefícios tributários resulta de uma análise consciente de desenvolvimento socioeconômico, alinhado ao plano de governo, às leis orçamentárias e como estratégia de fomento a atividades privadas que possam contribuir para resultados públicos e interesses coletivos.

As determinações e recomendações quanto a este aspecto constaram dos exercícios de 2017 a 2021:

Quadro – Síntese dos pareceres prévios de 2016 a 2021 quanto à categoria “Estudos e diagnóstico prévio”:

Ressalvas, Determinações e Recomendações	Exercício	Descrição
Determinações	2017	1) ... à demonstração da efetiva amplitude da política de desonerações fiscais do Governo e ...
Determinações	2018	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;
Recomendações:	2018	Faça com que o fluxo dos controles a serem estabelecidos cumpra com os objetivos de planejamento prévio e ...
Recomendações:	2019	10.5. Faça com que o fluxo dos controles a serem estabelecidos cumpra com os objetivos de planejamento prévio e ...
Determinações	2020	Ao Governo do Estado de São Paulo, para que: 6. Adote estratégia estruturada de desenvolvimento econômico, garantindo a existência de processo de planejamento que insira as renúncias de receitas em um contexto maior de gestão de políticas públicas de promoção da competitividade e fomento ao desenvolvimento econômico e social, relacionando as renúncias de receitas a outras ferramentas de fomento;
Determinações	2020	21.3. Que a concessão dos benefícios fiscais se insere em política pública estratégica de fomento, marcada pela racionalidade e por objetivos de ordem socioeconômicos bem definidos; e
Recomendações:	2020	41. Institua processos de trabalho normatizados que produzam estudos, antes da edição dos respectivos atos normativos, demonstrando a vantajosidade dos benefícios tributários em análise frente aos seus custos em receitas renunciadas, conjugando informações não apenas fiscais, por parte da Secretaria da Fazenda e Planejamento, mas também quanto ao mérito dos benefícios em análise e seus prazos de vigência, de acordo com as áreas técnicas competentes, integrando informações da área de atuação de outras Secretarias de Estado;
Recomendações:	2020	62.1. Da origem da demanda pelo benefício novo ou por modificação de benefício existente;
Recomendações:	2020	62.2. Da demonstração do interesse público atendido e impactos almejados;
Recomendações:	2020	62.8. Quando se tratar de benefício reformado, da demonstração da vantajosidade da alteração proposta, acompanhada dos estudos técnicos que comprovem a existência ou não de novos impactos fiscais;
Ressalvas:	2021	1.2.1. Adote estratégia estruturada de desenvolvimento econômico, garantindo a existência de processo de planejamento que insira as renúncias de receitas em um contexto maior de gestão de políticas públicas e de promoção da competitividade e fomento ao desenvolvimento econômico e social, relacionando as renúncias de receitas a outras ferramentas de fomento.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



Ressalvas:	2021	1.2.4. Institua processos de trabalho normatizados para a realização de estudos que demonstrem a pertinência dos benefícios tributários cogitados, abrangendo não apenas análises e informações de natureza fiscal, sob responsabilidade da Secretaria da Fazenda e Planejamento, mas também das relativas aos segmentos econômicos afetados, produzidas pelas áreas técnicas competentes, a fim de demonstrar a congruência entre a medida proposta e os resultados esperados.
Ressalvas:	2021	1.2.8. Envolve os órgãos gestores das políticas públicas pertinentes ao setor econômico beneficiado, incluindo sua manifestação nos estudos de viabilidade técnica da renúncia, da efetividade e do impacto na política pública.

Fonte: elaborado pela fiscalização com base em pareceres prévios de 2016 a 2021.

A unidade técnica subordinada à Subsecretaria da Receita Estadual (SRE) responsável pelas análises de natureza socioeconômicas é o Departamento de Estudos de Política Tributária (DEPT), cujas atribuições são definidas pelo Decreto nº 66.457/2022:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

O monitoramento realizado em 2022 identificou que até aquele momento³⁴⁹, o DEPT havia implementado dois indicadores fiscais: Indicador de *Market Share* e Indicador de Faturamento. Em resumo, o primeiro exhibe a participação das indústrias paulistas na venda para consumidores paulistas. O

³⁴⁹ Requisição de documentos e informações DCG-1 nº 08/2023. Resposta em 13/03/2023.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



segundo exhibe o faturamento dos setores considerando as vendas e as transferências interestaduais.

Esses indicadores são úteis para análise da situação econômica de cada setor e o comportamento de mercado, porém, não informam sobre os efeitos específicos das renúncias de receitas.

Conforme informado em resposta à Requisição DCG-1 nº 8/2023, espera-se que em 2024 sejam implementados estudos setoriais que possam dar suporte à decisão dos governantes.

Além disso, um outro quesito presente nas recomendações do TCESP desde 2020 é falta de integração entre as Secretarias do Estado. As análises de mérito dos benefícios são muitas vezes pertinentes não ao campo funcional da SFP, mas ao campo funcional de outras Secretarias. Nesse aspecto, é insuficiente que a SFP atue sozinha, sendo ela tecnicamente incapaz de se pronunciar sobre objetivos específicos ou vantajosidade dos benefícios frente às dinâmicas próprias de seus mercados.

Até o momento³⁵⁰, não há atos normativos formalizando a participação de outros órgãos do Estado na avaliação e monitoramento de benefícios tributários. Segundo a Subsecretaria da Receita Estadual, está prevista a criação de uma Comissão de Avaliação de Benefícios Tributários (CABT) para assessoramento ao Secretário da Fazenda e Planejamento nos assuntos relacionados a análise e deliberação de pleitos de benefícios fiscais, cuja instituição “deve favorecer a interlocução com outros órgãos de governo envolvidos com o tema na qualidade de gestores de políticas públicas setoriais”.

Desse modo, importante esclarecer que, opinião desta fiscalização e das determinações/recomendações emitidas por este Tribunal é de que, a viabilidade e impactos orçamentários e financeiros são realmente de competência da Secretaria da Fazenda e Planejamento, porém, a viabilidade técnica da renúncia, a efetividade e impacto na política pública envolvida, além do interesse público são de responsabilidade e competência dos Órgãos gestores de referidas políticas. Exemplos: Secretaria da Saúde para concessão de benefícios em medicamentos; Secretaria de Agricultura e Abastecimento para benefícios na comercialização de hortifrutigranjeiros e de inseticidas; Secretaria de Turismo para concessão de benefícios às companhias aéreas; ou a Secretaria da Cultura e Economia criativa para benefícios na área cultural.

Assim, de forma conclusiva, **as evidências coletadas apontam que os processos encaminhados pela SFP para o Governador não contaram com a juntada de estudos técnicos que pudessem atestar a vantajosidade das medidas propostas frente a qualquer objetivo elencado, ainda que genérico. As evidências também apontam que, mesmo fora dos processos que encaminharam as propostas de benefícios tributários, há poucos estudos técnicos no arquivo da SFP.**

O efeito desta inércia do governo em realizar os estudos é a edição de atos de concessão de benefícios sem fundamentação do interesse público envolvido, do impacto na vida do cidadão e sem qualquer mapeamento dos retornos que podem ser esperados daqueles escolhidos como exceção ao pagamento de tributos definidos pela legislação paulista.

Além disso, a ausência destes estudos prévios dificulta ou até

³⁵⁰ Requisição de documentos e informações DCG-1 nº 08/2023. Resposta em 13/03/2023.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



mesmo impede o futuro monitoramento e avaliação do benefício, de modo a permitir ao Executivo paulista o conhecimento quanto à vantajosidade de se manter ou revogar a medida.

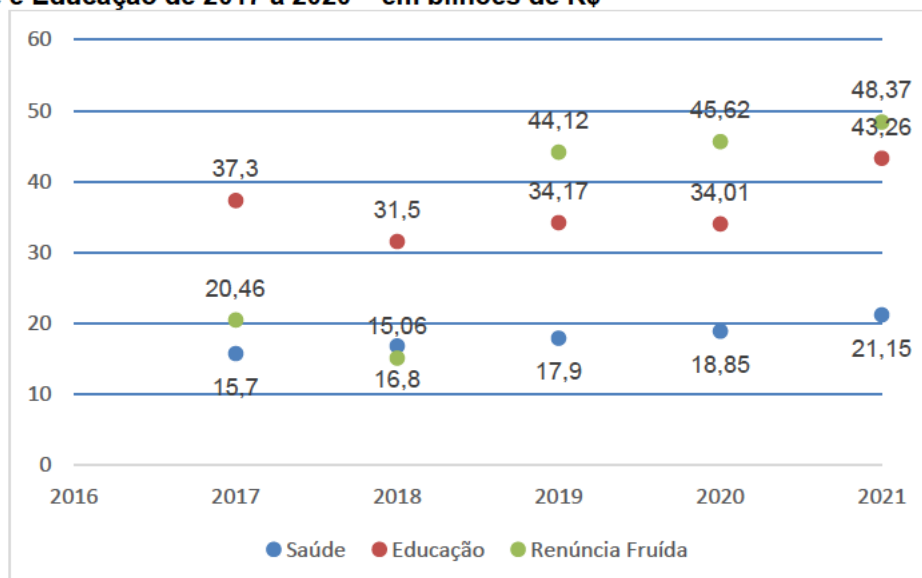
A pergunta realizada no relatório de instrução das Contas do Governador do exercício de 2020, permanece sem respostas: de que maneira o Secretário da Fazenda e Planejamento e o Governador do Estado decidem que conceder um benefício tributário é vantajoso em vista da renúncia de receitas que ele gera? Qual o interesse público envolvido, qual o retorno esperado e como isso pode ser controlado e mensurado?

São questões essenciais e que devem ser formalmente respondidas à sociedade, afinal, se trata de recursos públicos que ficam em poder de terceiros e são objeto de tratamento tributário diferenciado onde uns são beneficiados em detrimento de outros.

4 MENSURAÇÃO DA RENÚNCIA FISCAL

A soma dos valores divulgados de renúncia de receitas do ano de 2020 segundo a LDO de 2023 ultrapassou os R\$ 45,62 bi. Para se ter uma ideia da magnitude desse valor, pode-se compará-lo com os dados divulgados com as despesas do Estado, em 2020, nas funções Educação e Saúde do mesmo ano. Enquanto a função Educação teve um dispêndio de R\$ 34,01 bilhões de reais (sem considerar o montante da insuficiência financeira da SPPREV), a função Saúde teve gastos de R\$ 18,85 bilhões de reais. Isso significa que os gastos com Educação e Saúde correspondem, respectivamente, a 74,55% e 41,32% do valor renunciado com ICMS daquele ano.

Gráfico - Estimativas de Renúncia de Receitas de ICMS fruídas em relação aos gastos com a Saúde e Educação de 2017 a 2020 – em bilhões de R\$



Fonte: Dados da saúde e educação retirados dos demonstrativos do RREO 6º bimestre de cada ano e os valores referentes a renúncia, retirados das LDOs e 2021 da PLDO 2024.

Utilizando os dados da LDO de 2023, que detalha os gastos tributários de 2020, elaboramos algumas análises em conjunto com a classificação prevista na Resolução SFP nº 51/2022, na tentativa de verificar em que objetivos ou setores foram destinados os valores renunciados.

Tabela - Objetivos da Renúncia de ICMS de 2020 segundo Resolução SFP 51/2022

Classificação Quanto ao Objetivo	Renúncia de	%
----------------------------------	-------------	---



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



	Receita (R\$ mil)	
Total Geral	45.617.543,65	100,00%
I – Isonomia no âmbito da política federativa, para preservação da neutralidade do imposto e equilíbrio concorrencial na economia;	15.430.684,13	33,83%
IIIa - Progressividade ou seletividade	14.894.931,79	32,65%
II – Defesa da competitividade da economia paulista, visando a preservar emprego e renda;	12.229.548,23	26,81%
IV - Simplificação e conveniência da Administração Pública	2.050.233,92	4,49%
IIIc - Caráter social, cultural, desportivo, ambiental ou humanitário	908.686,53	1,99%
Não Classificados	103.459,05	0,23%

Fonte: Elaborado com base na Requisição 44-2022- DCG 1, questão 9 (Anexo 15) em conjunto com os valores divulgados na LDO 2023.

Tabela - Maiores benefícios fiscais de ICMS de 2020 – Amostra: acima de 1% do total

Benefício	Artigo	Descrição	Classificação Quanto ao Objetivo	Renúncia de Receita (R\$ mil)	%
Total				45.617.372,31	100,00%
Redução da Base de Cálculo	Artigo 03	CESTA BÁSICA	IIIa - Progressividade ou seletividade	5.318.025,60	11,66%
Crédito Outorgado	Decreto 51.624/2007	ELETROELETRÔNICOS	II - Defesa da competitividade	4.580.339,88	10,04%
Redução da Base de Cálculo	Artigo 11	MÁQUINAS, APARELHOS E VEÍCULOS USADOS	I - Isonomia e política federativa	3.682.669,99	8,07%
Redução da Base de Cálculo	Artigo 27	DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL E AGROPECUÁRIO, PROGRAMA HABITACIONAL E OUTROS	II - Defesa da competitividade	2.803.100,00	6,14%
Isenção	Artigo 036	HORTIFRUTIGRANJEIROS	II - Defesa da competitividade	2.686.065,68	5,89%
Redução da Base de cálculo	Artigo 09	INSUMOS AGROPECUÁRIOS	I - Isonomia e política federativa	2.135.817,59	4,68%
Isenção	Artigo 014	CIRURGIAS - EQUIPAMENTOS E INSUMOS	IIIa - Progressividade ou seletividade	1.776.667,05	3,89%
Redução da Base de cálculo	Artigo 18	TELEVISÃO POR ASSINATURA	I - Isonomia e política federativa	1.752.260,80	3,84%
Crédito Outorgado	RICMS, Anexo III, Art. 40	CARNE - SAÍDA INTERNA	II - Defesa da competitividade	1.441.055,74	3,16%
Isenção	Artigo 010	BEFIEIX	I - Isonomia e política federativa	1.424.632,00	3,12%
Crédito Outorgado	RICMS, Anexo III, Art. 41	PRODUTOS TÊXTEIS	II - Defesa da competitividade	1.239.078,92	2,72%
Isenção	Artigo 168	ARROZ	IIIa - Progressividade ou seletividade	1.113.145,22	2,44%
Redução da Base de cálculo	Artigo 12	MÁQUINAS INDUSTRIAIS E IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS	I - Isonomia e política federativa	929.425,27	2,04%
Isenção	Artigo 030	ENERGIA SOLAR E EÓLICA	I - Isonomia e política federativa	887.213,97	1,94%
Redução da Base de cálculo	Artigo 74	CARNE	IIIa - Progressividade ou seletividade	857.633,72	1,88%
Crédito Outorgado	RICMS, Anexo III, Art. 11	TRANSPORTE	IV - Simplificação e conveniência da Administração Pública	812.710,27	1,78%
Isenção	Artigo 154	TRATAMENTO DE CÂNCER ⁴	I - Isonomia e política federativa	774.493,95	1,70%
Isenção	Artigo 084	ZONA FRANCA DE	I - Isonomia e	734.712,42	1,61%


TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



		MANAUS	política federativa		
Isenção	Artigo 169	FEIJÃO	IIIa - Progressividade ou seletividade	644.185,18	1,41%
Redução da Base de cálculo	Artigo 08	GÁS LIQÜEFEITO DE PETRÓLEO E GÁS NATURAL	IIIa - Progressividade ou seletividade	590.601,57	1,29%
Crédito Outorgado	Decreto 51.598/2007	PRODUTOS ALIMENTÍCIOS	IV - Simplificação e conveniência da Administração Pública	523.053,55	1,15%
TOTAL					80,47%

Fonte: Elaborada com base nos dados da LDO 2023 "DETALHAMENTO DOS GASTOS TRIBUTÁRIOS" e Requisição 44-2021- DCG 1, questão 9 (Anexo 15).

A tabela de gastos tributários de 2020 também apresenta uma seção de valores por setor de atividade, com base nessas informações elaboramos a tabela abaixo com os valores dos 10 maiores CNAEs que mais receberam benefícios.

Tabela - Gasto Tributário – ICMS (ano-base 2020) – Valores por Setor de Atividade

CNAE		Renúncia de Receita (R\$ mil)	%
Total		45.617.543,63	100,00%
46	COMÉRCIO POR ATACADO, EXCETO VEÍCULOS AUTOMOTORES E MOTOCICLETAS	9.239.437,14	20,25%
10	FABRICAÇÃO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS	9.012.870,62	19,76%
26	FABRICAÇÃO DE EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA, PRODUTOS ELETRÔNICOS E ÓPTICOS	4.694.485,38	10,29%
45	COMÉRCIO E REPARAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES E MOTOCICLETAS	3.452.862,25	7,57%
1	AGRICULTURA, PECUÁRIA E SERVIÇOS RELACIONADOS	3.181.795,84	6,97%
47	COMÉRCIO VAREJISTA	2.433.885,90	5,34%
61	TELECOMUNICAÇÕES	2.194.740,00	4,81%
28	FABRICAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS	1.355.320,31	2,97%
20	FABRICAÇÃO DE PRODUTOS QUÍMICOS	1.221.360,48	2,68%
49	TRANSPORTE TERRESTRE	1.209.397,28	2,65%
TOTAL		37.996.155,20	83,29%

Fonte: Elaborada com base nos dados da LDO 2023 "DETALHAMENTO DOS GASTOS TRIBUTÁRIOS"

As análises apresentadas acima servem apenas para realização de algumas comparações, mas não foram passíveis de verificação por esta fiscalização, diante da alegação de sigilo, conforme já relatado.

O que se viu nos últimos anos é uma melhora significativa nas metodologias de estimação da renúncia de receitas, porém, ainda intempestiva, ou seja, com defasagem de no mínimo 2 anos. Além disso, como se verá em itens próprios deste relatório, a Secretaria da Fazenda e Planejamento ainda não possui sistema de informação capaz de controlar individualmente a renúncia de receitas e, de posse desta informação, monitorar e avaliar os retornos socioeconômicos potencialmente envolvidos neste relevante recurso público em poder de terceiros.

5 PERMANECEM SEM DIVULGAÇÃO OS VALORES RENUNCIADOS EM FAVOR DE BENEFICIÁRIOS DE RECURSO PÚBLICO ORIGINÁRIO DA RENÚNCIA DE RECEITAS

A renúncia de receita representa exceção à regra geral pela qual constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal "a



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação” (LRF, art. 11).

Assim, há uma preocupação crescente em relação à renúncia de receita, uma vez que ela pode estar substituindo gastos públicos e obscurecendo a presença efetiva do Estado na economia, já que não segue o processo orçamentário tradicional.

Essa preocupação com a transparência nas contas públicas ensejou a exigência de novas informações nos orçamentos públicos, principalmente após a edição da LRF.

De acordo com a LRF, uma gestão fiscal responsável requer o cumprimento de condições relacionadas à renúncia de receitas e à cobrança de tributos. Para garantir isso, a norma exige que os entes da federação evidenciem o impacto orçamentário-financeiro da renúncia de receita no Anexo de Metas Fiscais da LDO e no Projeto de Lei Orçamentária e identifiquem medidas de compensação para evitar que a queda de receita comprometa o equilíbrio das contas públicas ou os resultados fiscais previstos.

Ainda que de forma indireta, a legislação também intenciona a divulgação de valores renunciados. Assim como qualquer outro recurso público, a transparência deve ser a regra e, eventuais aspectos sigilosos devem ser a exceção, além de devidamente justificados.

Lei de Responsabilidade Fiscal

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

§ 1º A responsabilidade na gestão **fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas**, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange **a renúncia de receita**, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

O artigo 198 do Código Tributário Nacional com alteração da LC nº 187/2021 dispôs que não é vedada a divulgação de informações relativas a incentivo, renúncia, benefício ou imunidade de natureza tributária cujo benefício seja pessoa jurídica (Art. 198, § 3º inciso IV do CTN).

A própria administração do governo estadual reconheceu, já na Lei de Diretrizes Orçamentárias do ano de 2023, Lei nº 17.555 de 20/07/2022 a não aplicação de sigilo em informações pertinentes a renúncia fiscal cujo beneficiário seja pessoa jurídica³⁵¹:

Cabe observar que, com alteração promovida pela Lei Complementar 187/2021, o inciso IV acrescentado ao § 3º do artigo 198 do Código Tributário Nacional passou a excluir da vedação imposta pelo sigilo fiscal a divulgação de informações relativas a renúncia de natureza tributária cujo beneficiário seja pessoa jurídica, portanto deixou-se de adotar o procedimento antes necessário para a agregação de valores de ICMS no caso de alguns dispositivos e setores.

No entanto, permanecem sem divulgação os valores renunciados

³⁵¹ LDO 2023, pág. 34



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



em favor de beneficiários de recurso público originário da renúncia de receitas tributárias.

Por meio da Requisição DCG-1 nº 44-2022, questionou-se à SEFAZ se existe algum meio (portal da transparência, DOU, aplicativo ou outro canal) em que possa ser consultado os benefícios fiscais concedidos quanto a beneficiários e valores fruídos por modalidade de renúncia, por setor e por contribuinte. Em resposta, enviaram os meios eletrônicos onde pode se consultar os demonstrativos de gasto tributário publicados anualmente no PLDO e o portal da Fazenda em “Benefícios Fiscais Concedidos”³⁵².

Em consulta ao referido site, foram localizadas informações sobre a legislação estadual envolvida e respectivos benefícios fiscais concedidos pertinente aos três impostos estaduais (ICMS, IPVA e ITCMD) e a tabela de gastos tributários (a mesma anexada à LDO 2023), com valores fruídos por artigo da lei e por atividade referente ao ano de 2020, e, portanto, sem divulgação tempestiva. Além disso, as informações divulgadas não contam com informações por beneficiário e informações de benefícios socioeconômicos esperados para cada renúncia.

À vista disso, a opacidade dos dados persiste quanto aos gastos tributários, limitando o acesso apenas a alguns agentes públicos da administração tributária, não sujeitando-se a controles periódicos (a exemplo dos demais gastos e contas públicas), e sem avanços no desenvolvimento de mecanismos sólidos para avaliar e monitorar os resultados da política de renúncia fiscal do estado.

Todo este normativo legal, somado às informações apresentadas no Gráfico, permitem concluir que a falta de transparência quanto aos recursos públicos não arrecadados é injustificável. Ao contrário das despesas governamentais em áreas como saúde e educação, que são reguladas pelas regras de transparência, limites de gastos estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal e normativos do ciclo orçamentário (PPA, LDO e LOA), as receitas perdidas não estão sujeitas a regras semelhantes. É preocupante que não existam limites claros para as renúncias fiscais, assim como existem para os gastos realizados por meio do orçamento público. O agravante é a insistente falta de transparência na concessão de renúncias e identificação dos beneficiários, além da ausência de controle quanto à efetividade dos recursos públicos renunciados.

Dessa forma, a disponibilização desses dados de forma suficiente e fidedigna em portal da transparência, seria o resultado de uma gestão preocupada com todos os pontos elencados neste relatório, desde as etapas de concessão dos benefícios fiscais, planejamento, controle, até o monitoramento dessa política pública que movimentam relevantes recursos públicos.

Além disso, a transparência destas informações é crucial para que a sociedade possa ter acesso aos dados desse dinheiro público em poder de particular e tenha a possibilidade de avaliar se as políticas públicas estão sendo efetivas e se os benefícios socioeconômicos esperados estão sendo alcançados, proporcionando desse modo, a efetivação do controle social.

Por fim, vem sendo descumprido dispositivo legal que consta da Lei

³⁵² <https://portal.fazenda.sp.gov.br/acessoinformacao/Paginas/Beneficios-Fiscais-Concedidos.aspx>. Acesso em 17/04/2023



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



de Diretrizes Orçamentárias para o exercício de 2022. Não houve a publicidade anunciada pelo artigo 66:

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

6 CONTROLE INTERNO CONSTITUÍDO NA FORMA RECOMENDADA, ATRAVÉS DA CGE, MAS AINDA SEM ATUAÇÃO SOBRE A CONCESSÃO, MENSURAÇÃO, AVALIAÇÃO E MONITORAMENTO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS

O Plano de Ação proposto em 2018 e atualizado em 2022, prevê nos Eixos C.1 a C.8 a “Avaliação da renúncia de receitas pelo Sistema de Controle Interno”, para 2023 ele foi atualizado de acordo com a tabela abaixo:

Tabela - Plano de Ação Atualizado em 13/03/2023

Eixo	Item / Ação da Proposta
Eixo C - Avaliação da renúncia de receitas pelo Sistema de Controle Interno	C.1. Designar ocupantes para as funções criadas na estrutura da Assistência Técnica de Controle de Benefícios Fiscais
	C.2. Editar resolução para disciplinar o exercício das funções de controle interno no âmbito das atribuições da Assistência Técnica de Controle de Benefícios Fiscais
	C.3. Elaborar roteiro de avaliação de conformidade (Plano de Trabalho) referente à regularidade de atos de concessão de benefícios fiscais
	C.4. Produzir relatório analítico pioneiro referente à execução do roteiro indicado na ação C.3., relativamente a 2023
	C.5. Elaborar roteiro de a avaliação de conformidade (Plano de Trabalho) referente à estimação das renúncias de receitas, contemplando a forma e conteúdo dos demonstrativos próprios, integrantes da LDO
	C.6. Produzir relatório analítico pioneiro referente à execução do roteiro indicado na ação C.5, relativamente ao PLDO 2024
	C.7. Elaborar roteiro de avaliação de conformidade (Plano de Trabalho) referente ao monitoramento de benefícios vigentes e à avaliação da efetividade das medidas em face dos objetivos de política pública perseguidos
	C.8. Produzir relatório analítico pioneiro referente à execução do roteiro indicado na ação C.7, considerando o material produzido em 2023

Fonte: Requisição DCG-1 nº 08-2023, Doc 1.1_ ANEXO 1_ Plano de Ação.

Entre os principais pontos propostos originalmente nesse item, estava a formatação de um controle interno com uma estrutura independente, com reporte ao chefe do Poder Executivo, desvinculada da estrutura administrativa responsável pelas ações de estimação, concessão e monitoramento dos benefícios fiscais.

Através dos artigos 14 a 21 da Lei Complementar 1.361 de 21 de outubro de 2021, foi criada e estruturada a Controladoria Geral do Estado - CGE, órgão vinculado diretamente ao Governador, que tem entre suas competências legais, exercer a função de órgão central do Sistema Estadual de Controladoria, atribuição essa que competia à Corregedoria Geral de Administração (CGA). Posteriormente, o decreto nº 66.850, de 15 de junho de 2022 organizou a Controladoria Geral do Estado.

Em manifestação de 12/09/2022³⁵³, a Controladoria informou sobre as providências para o atendimento às recomendações, determinações e ressalvas emitidas pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo – TCE-SP - no julgamento das Contas do governador – exercício 2021³⁵⁴, quanto à Recomendação 2.2.5:

³⁵³ TC-001202.989.23, ev. 1.22, Arquivo: 7.1. CONTROLADORIA_CGE_1 - Manifestação Técnica.pdf, fl.8.

³⁵⁴ TC-001202.989.23, Evento: 1.22



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



2.2.5 - Inicie sua atuação nas áreas específicas de Renúncia de Receitas, notadamente quanto aos aspectos de estimação, controle, mensuração e efetividade e, na área do Regime Próprio de Previdência, no que se refere à situação patrimonial e financeira, avaliando ainda, nesse último caso, a necessidade de capacitação especial dos servidores envolvidos. Tudo em atendimento a determinação constitucional e aos incisos XX e XXI do artigo 5º das Instruções 01/2020 desta Corte de Contas, republicadas no DOE de 16/12/2021.

A Controladoria respondeu que por meio da Coordenadoria de Auditoria iniciaria as atividades de controle específicas referentes ao tema de acordo com o cronograma: Diagnóstico - início em setembro de 2022 e conclusão outubro de 2022; Planejamento e execução das ações de controle, com início em novembro de 2022.

Através da Requisição DCG-1 nº 09/2023, foram solicitados tais relatórios e resposta oferecida foi de que os trabalhos quanto ao tema encontram-se em andamento e, portanto, não seria possível o compartilhamento dos relatórios. Consequentemente, não foi possível avaliar se o controle interno sobre os benefícios fiscais vem sendo objeto de análise pela Controladoria Geral do Estado.

Em paralelo, a SEFAZ informa que em dezembro de 2022 foi editado a Resolução SFP-78, que disciplinou o exercício das funções de controle interno pela Assistência Técnica de Controle de Benefícios Fiscais - ATCBF³⁵⁵, e informou, em resposta ao processo de 2021³⁵⁶, que a implantação efetiva dessa unidade não conflita com a atuação da Controladoria Geral do Estado. No artigo 3º da Resolução detalha as atribuições da Assistência:

Artigo 3º - Cabe à Assistência Técnica de Controle de Benefícios Fiscais, por intermédio da Controladoria:

I - acompanhar, orientar e assessorar o Secretário da Fazenda e Planejamento nos temas relativos ao controle interno de benefícios fiscais;

II - prestar apoio aos trabalhos de controle interno realizados pela Controladoria Geral do Estado, no que concerne à atuação da Secretaria da Fazenda e Planejamento nos processos de concessão de benefícios fiscais;

III - fornecer informações a órgãos de controle externo e outros órgãos legitimamente interessados sobre os trabalhos de controle interno de benefícios fiscais realizados, respeitado o sigilo fiscal;

IV - analisar relatórios e manifestações do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo no que concerne às suas atribuições;

V - propor aperfeiçoamentos nos procedimentos internos da Secretaria da Fazenda e Planejamento para concessão, monitoramento e avaliação de resultados de benefícios fiscais.

Parágrafo único - O apoio de que trata o inciso II dar-se-á nos termos da Resolução Conjunta a ser firmada entre o Secretário da Fazenda e Planejamento e o Controlador Geral do Estado, nos termos do parágrafo único do artigo 4º, do Decreto nº 66.850, de 15 de junho de 2022.

Embora a SEFAZ informe que o item C.2 do plano de ação esteja concluído³⁵⁷, tendo como justificativa a atuação da Assistência Técnica de

³⁵⁵ Requisição DCG-1 nº08-2023, item 3

³⁵⁶ TC 4345.989.21-4, ev. 187.2, Arquivo: 1.2. RELATÓRIO.pdf, fl.20.

³⁵⁷ Requisição DCG-1 nº08-2023, item 3.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



Controle de Benefícios Fiscais, a ação precisa ser destinada à CGE, órgão de atuação do Sistema de Controle Interno do Governo do Estado, independente da estrutura da Secretaria da Fazenda.

A intenção da estruturação da ATCBF, no entanto, pôde ser apreciada no Relatório referente às Contas de 2019, no qual criticou a criação de uma unidade dentro da SFP para realizar o Controle Interno dos processos referentes a benefícios fiscais, o que traz riscos elevados de comprometimento da independência das auditorias e foge à boa prática de exercício do controle que deve se dar de forma independente e desvinculada da estrutura administrativa responsável pelas ações de estimação, concessão e monitoramento dos benefícios fiscais.

Neste contexto, a atuação que se espera, independente da atuação da SFP, é a do Sistema de Controle Interno, atuante em estrutura externa da SFP, vinculada ao chefe do executivo. Embora tenha ocorrido a criação da CGE, constituído na forma recomendada, na prática, ainda não está atuando sobre a concessão, mensuração, avaliação e monitoramento dos benefícios fiscais.

7. MONITORAMENTO DO PLANO DE AÇÃO

A fiscalização realizada para instrução do relatório das contas do governador do exercício de 2017 acumulou achados sobre aspectos muitas vezes inexistentes ou que fugiam à legalidade da gestão dos benefícios tributários:

- a) Os demonstrativos exigidos não obedeciam aos formatos preconizados pelos normativos (a Constituição Federal, a Lei de Responsabilidade Fiscal e o Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF da Secretaria do Tesouro Nacional - STN), oferecendo números demasiadamente sintéticos para a auditoria e elaborados sob metodologia frágil e de difícil verificação;
- b) Os números disponíveis tiveram suas origens negadas ao controle externo com a alegação da necessidade de se preservar o sigilo fiscal pretensamente resguardado no artigo 198 do Código Tributário Nacional;
- c) Os benefícios tributários paulistas eram implementados por meio de decretos do Poder Executivo, em desrespeito à reserva legal imposta pela CF;
- d) Havia benefícios tributários concedidos sem prévia existência de convênio firmado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, contrariando a CF e a Lei Complementar nº 24/1975;
- e) As concessões de benefícios tributários não estavam documentadas em processos estruturados que pudessem oferecer as circunstâncias e motivações para a concessão dos benefícios vigentes, nem havia evidências de que existissem processos de trabalho, informais que fossem, que garantissem essa instrução mínima na tomada de decisão;
- f) A falta desses processos tornou evidente o descumprimento do artigo 14 da LRF, não havendo garantias de que os benefícios concedidos estivessem considerados na previsão das receitas orçamentárias, ou que tivesse havido medidas compensatórias à diminuição da receita;
- g) Também não havia processos de monitoramento que acompanhassem os efeitos dos benefícios concedidos — inclusive o acompanhamento da fruição pelos contribuintes — e seus retornos socioeconômicos;
- h) A ausência de informações da efetiva fruição também obstaculizou a adoção de formas de escrituração contábil das renúncias de receitas;



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



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

Assim, diversas das determinações e recomendações que compuseram os Relatórios desde 2017 apontaram a necessidade de implementação de ferramentas de gestão, conforme as determinações exaradas nos votos. Ciente da impossibilidade de uma solução imediata dos problemas encontrados, ressaltam-se as determinações constantes do Parecer Prévio das Contas do Governador do exercício de 2017:

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

A então Secretaria da Fazenda acatou as determinações, tendo criado um Grupo de Trabalho³⁵⁸ e enviado à Corte de Contas um Plano de Ação³⁵⁹, com 6 eixos de atuação:

- a) Eixo A: Comprovação da regularização dos benefícios à revelia do Confaz;
- b) Eixo B: Limites temporais de vigência de benefícios;
- c) Eixo C: Avaliação de renúncias pelo Sistema de Controle Interno;
- d) Eixo D: Normatização da Política de Incentivos Fiscais;
- e) Eixo E: Controles *a priori* e *a posteriori* dos impactos de benefícios fiscais;
- f) Eixo F: Parcelamentos, remissões e anistias.

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

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

Eixo do Plano de Ação:	Conteúdo - Resumo	Conclusão
Eixo A.1	Regularização dos benefícios fiscais concedidos à revelia do CONFAZ.	Expectativa atendida.
Eixo B.1 a B.3	Apresentação de processos para atendimento ao artigo 14 da LRF e definição dos limites temporais de vigência	Expectativas não atendidas
Eixo C.1 e C.2	- Implantação de controles e sistemas de informação para mensuração dos valores fruídos; - Avaliação pelo Controle Interno (estimação, controle, mensuração e efetividade). - Aperfeiçoamento da metodologia de estimação da Renúncia Fiscal na LDO.	Expectativas não atendidas. Consta pedido de reformulação do Plano de Ação.
Eixo D.1 a D.3	Normatização da Política de Incentivos	Expectativas parcialmente atendidas
Eixo E.1 a E.4	Implementação de controles <i>a priori</i> (diagnóstico, objetivos e interesse público) e <i>a posteriori</i> (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;	Expectativas não atendidas.

³⁵⁸ Instituído pela Resolução SFP nº 28, de 19-03-2019, publicada no Diário Oficial do Estado de 20/03/2019, Caderno Executivo I, página 16.

³⁵⁹ TC 03546.989.17-9, evento 105. Ofício 1172/2018 GS.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



	- Realizar estudos de impacto orçamentário financeiro para o exercício; - Preveja respectivas medidas de compensação para as renúncias de remissões e anistias.	
--	--	--

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

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

Fiscalização operacional realizada no exercício de 2020, em resumo, relatou que as informações coletadas e analisadas permitiram apontar que, apesar do prazo final original do Plano ter se expirado em novembro de 2019, dos 6 Eixos de ação planejados, apenas um teve seus trabalhos concluídos (Eixo A), obrigando a Administração a prorrogar prazos e reformular algumas ações do plano.

Em 2021 as conclusões da fiscalização não foram diferentes. Não houve evolução no cumprimento das ações, ou seja, os eixos que constam como “atendidos”, já o estavam em 2020.

As determinações e recomendações que envolviam a execução do Plano de Ação originaram-se no exercício de 2017 e desde então novas ressalvas, determinações e recomendações foram sendo exaradas ano a ano:

Quadro – Síntese dos pareceres prévios de 2017 a 2020 quanto à categoria “Implementação do Plano de Ação proposto em decorrência do Parecer Prévio de 2017”

Ressalvas, Determinações e Recomendações:	Exercício	Descrição
Determinações	2017	DETERMINAR ... que observado o prazo de 90 (noventa) dias: 1) Apresente Plano de Ação com vistas à ...
Recomendações:	2018	Elenque os agentes responsáveis por conduzir as alterações institucionais indicadas por esta Corte;
Determinações	2019	8. ... dando sequência ao Plano de Ação e ao Cronograma de Implantação elaborados pela Secretaria da Fazenda;
Determinações	2020	10. Prosiga com o Plano de Ação e o Cronograma de Implantação elaborados pela Secretaria da Fazenda;
Recomendações:	2020	A Secretaria da Fazenda e Planejamento, para que: 62. Revise os normativos propostos no âmbito do Plano de Ação , por meio da Ação D.3, aperfeiçoando-os de forma que neles se distribuam competências e se regulamentem os processos de edição (concessão, ampliação, reversão, modificação) de benefícios tributários por ato com força normativa, que discipline, explicitamente, a instrução de processo próprio e seus ritos, abarcando todas as modalidades de benefícios tributários, com documentação comprobatória encartada ao processo, datada e com indicação do(s) responsável(is) pela informação;
Recomendações:	2020	62.1. Da origem da demanda pelo benefício novo ou por modificação de benefício existente;
Recomendações:	2020	62.2. Da demonstração do interesse público atendido e impactos almejados ;
Recomendações:	2020	62.3. Da comprovação de legalidade amparada por convênio ICMS previamente aprovado e ratificado pelo CONFAZ , quando aplicável;
Recomendações:	2020	62.4. Da quantificação da renúncia de receita envolvida ou comprovação de sua ausência, acompanhada dos estudos técnicos;
Recomendações:	2020	62.5. Da quantificação do impacto orçamentário-financeiro ou comprovação de sua ausência, acompanhada dos estudos técnicos;



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



Recomendações:	2020	62.6. Da quantificação do impacto sobre as metas fiscais do exercício ou comprovação de sua ausência, acompanhada dos estudos técnicos;
Recomendações:	2020	62.7. Quando aplicável, da seleção de medida compensatória e demonstração de sua vigência e adequação, acompanhada dos estudos técnicos;
Recomendações:	2020	62.8. Quando se tratar de benefício reformado, da demonstração da vantajosidade da alteração proposta , acompanhada dos estudos técnicos que comprovem a existência ou não de novos impactos fiscais;
Recomendações:	2020	62.9. Do planejamento do monitoramento e das avaliações futuras do benefício , com a proposta de dados e indicadores para coleta, objetivos de avaliação e periodicidade, com justificativas acompanhadas dos estudos técnicos;
Recomendações:	2020	63. Revise os normativos propostos no âmbito do Plano de Ação, por meio da Ação D.3, aperfeiçoando-os de forma que neles se distribuam competências e se regulamentem os processos de monitoramento e avaliação periódica dos benefícios tributários em vigor, incluindo a correspondência entre órgãos e unidades e prevendo um fluxo de informações que cheguem às instâncias decisórias, avaliando a necessidade de participação de outros órgãos no processo;
Recomendações:	2020	64. Revise os normativos propostos no âmbito do Plano de Ação, por meio da Ação D.3, aperfeiçoando-os de forma que neles se distribuam competências e se regulamentem as atividades de estimação da fruição de benefícios tributários e cálculo da renúncia de receitas incorrida, bem como para as atividades de projeção das renúncias para os exercícios futuros e a produção dos demonstrativos requeridos pela Lei de Responsabilidade Fiscal e pela Constituição Federal, considerando todos os benefícios de todos os tributos, individualizados por ato concessório, incluindo a elaboração de um anexo metodológico e o registro das memórias de cálculo da estimação apresentada;
Recomendações:	2020	65. Aprimore os Demonstrativos de estimativa e compensação das renúncias de receitas , incluindo todos os tributos estaduais e todas as modalidades de renúncia elencados na Lei Complementar nº 101/2000, cuidando para que haja o mínimo indispensável de informações ocultadas em virtude de sigilo fiscal;
Ressalva:	2021	1.2.7. Implemente, de fato, a totalidade das medidas previstas no Plano de Ação (elaborado em atendimento a determinação consignada no Parecer proferido sobre as contas do exercício de 2017).

Fonte: elaborado pela fiscalização

O Quadro abaixo associa o eixo do Plano de Ação Proposto com o objetivo a ser atingido, conforme determinado pelo voto do Conselheiro Relator das Contas do Governador do exercício de 2017. Referidos objetivos são tomados como critério para avaliação desta fiscalização quanto a se as providências tomadas pela Secretaria da Fazenda atendem ou não ao objetivo pretendido daquela ação:

Quadro – Eixos do Plano de Ação x Expectativas a serem atendidas

Eixo/Ação, repactuados em 2020	Objetivo a ser atingido, conforme determinado pelo Voto do Relator - Contas do Governador do exercício de 2017 (1):
A - Comprovação da regularização dos benefícios à revelia do Confaz	
A.1 - Encaminhar para o TCE documentos comprobatórios da convalidação de benefícios fiscais, conforme cronograma do Convênio ICMS 190/2017	
B - Limites temporais de vigência de benefícios	
B.1 - Elaborar relação de benefícios do ICMS em vigor sem prazo determinado, indicando, ainda, aqueles que tenham tido vigência redefinida pelo Convênio ICMS 190/2017	2. Quanto aos Benefícios e incentivos fiscais vigentes:
B.2 - Desenvolver estudos e elaborar Nota Técnica relativa a prazos de vigência de benefícios, indicando as providências pertinentes à referida delimitação, de acordo com a motivação e o interesse público	2.1. ... Reavaliar a pertinência da continuidade de todos os benefícios e incentivos fiscais concedidos a qualquer título, demonstrando a adequação à LDO, bem como os seus impactos orçamentário-financeiros no exercício vigente e os dois subsequentes.
B.3 - Deliberar sobre a implementação das providências elencadas no estudo técnico (item B.2.)	2.2. Definir limites temporais de vigência da renúncia de receitas para cada benefício fiscal concedido. A vigência deverá ser determinada de forma vinculada com a motivação e interesse público na concessão do referido benefício e com prazo estimado para alcance de metas e objetivos de desenvolvimento socioeconômico para o Estado, respeitando-se os efeitos na meta fiscal de cada período.
C - Avaliação da renúncia de receitas pelo Sistema de Controle Interno	
C.1 - Alterar a estrutura da SEFAZ, instituindo, no âmbito do Gabinete do Secretário, uma unidade especializada em Controle Interno Dirigido aos Benefícios Fiscais - UCB, que se vincule, tecnicamente, à Corregedoria	2.1. Apresentar processos completos e providências necessárias para atendimento ao artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal em relação a cada benefício fiscal concedido...
C.2 - Editar ato normativo definindo as diretrizes do processo de ...	



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



controle e as competências da UCB	
C.3 - Elaborar roteiro de análise da fase de execução das rotinas de renúncias de receitas, contemplando a regularidade dos atos de concessão e o atendimento ao art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal	5. Apresentar, periodicamente, avaliação pelo sistema de controle interno, de todas as fases da Renúncia de Receitas, notadamente quanto aos aspectos de estimação, controle, mensuração e efetividade. 6. Aperfeiçoar a metodologia de estimação da Renúncia Fiscal apresentada no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO): apresentar a Estimativa com base no histórico de benefícios fruídos e indicar as respectivas medidas de Compensação da Renúncia de Receita, além de atenção especial à compatibilidade entre LDO e PLOA.
C.4 - Produzir relatório analítico pioneiro, referente à análise da fase de execução 1º semestre de 2020	
C.5 - Elaborar roteiro de análise da fase de estimação das renúncias de receitas, contemplando a forma e conteúdo dos demonstrativos próprios, integrantes da LDO	
C.6 - Produzir relatório analítico pioneiro, referente à análise da fase de estimação PLDO 2021	
C.7 - Elaborar roteiro de análise da fase de monitoramento da efetividade das medidas em face dos objetivos de política pública perseguidos	
C.8 - Produzir relatório analítico pioneiro, referente à análise da fase de monitoramento, considerando o material produzido em 2020	
D - Normatização da Política de Incentivos Fiscais	
D.1 - Elaborar proposta de atribuições de competências na concessão, avaliação e monitoramento de benefícios fiscais, com vistas a definir modelo de fluxo processual adequado às exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal	1. Normatizar a Política de Incentivos Fiscais, disciplinando procedimentos, competências e limites dos órgãos responsáveis pela concessão, avaliação e monitoramento de benefícios tributários, atentando para a formalização dos fluxos processuais, com atendimento mínimo às exigências da Lei de Responsabilidade.
D.2 - Submeter à deliberação das instâncias administrativas competentes as providências indicadas na proposta	
D.3 - Editar atos normativos que se façam necessários, definindo os órgãos responsáveis pela concessão, avaliação e monitoramento de benefícios tributários, formalizando as competências de cada um e o fluxo processual	
E - Controles a priori e a posteriori dos impactos de benefícios fiscais	
Controles a Priori:	3. Implantar controles e sistemas de informação voltados à mensuração dos montantes de benefícios fiscais fruídos por modalidade de renúncia, por tributo, por setor econômico e por contribuinte. 4. Realizar diagnóstico, avaliação, monitoramento e publicidade quanto à eficiência e efetividade da política de renúncia de receitas – controles a priori (diagnóstico, objetivos e interesse público) e a posteriori (avaliação e monitoramento) dos impactos socioeconômicos que fundamentam a concessão dos benefícios fiscais. 6. Aperfeiçoar a metodologia de estimação da Renúncia Fiscal apresentada no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO): apresentar a Estimativa com base no histórico de benefícios fruídos e indicar as respectivas medidas de Compensação da Renúncia de Receita, além de atenção especial à compatibilidade entre LDO e PLOA.
E.1 - Implementar fluxo processual na edição de benefícios fiscais que atenda à necessidade documental para comprovação do atendimento ao artigo 14 da LRF (formalização e registro de diagnósticos, estimativas e considerações orçamentárias pertinentes ao processo de concessão de benefícios fiscais), de forma compatível com o resguardo do sigilo fiscal, ajustando-o de acordo com a normatização pertinente (item D.3.)	
Controles a posteriori:	
E.2 - Desenvolver e estruturar protótipo de monitoramento	
E.3 - Definir competências para avaliação e monitoramento dos impactos socioeconômicos dos benefícios fiscais, a serem normatizadas por meio do item D.3.	...
E.4 - Implantar rotina de avaliação e monitoramento de benefícios fiscais, com base na metodologia adotada e nas competências definidas	
F - Parcelamentos, remissões e anistias	
F.1 - Consolidar em Nota Técnica estudos que apontem a adequação jurídica dos procedimentos observados na instituição de programas especiais de parcelamentos de débitos do ICMS	
F.2 - Inserir, na normatização referente à concessão de benefícios (item D.3.), procedimentos aplicáveis na concessão de parcelamentos, remissões e anistias	

Fonte: Elaborado pela fiscalização

(1) TC-003546.989.17-9. Parecer Prévio em 28/06/2018.

Em que pese a ressalva contida no Parecer Prévio das Contas de 2021³⁶⁰, a Secretaria da Fazenda e Planejamento reformulou novamente o Plano de Ação em 2022, alterando as ações que estavam pendentes em 2021 e

³⁶⁰ TC-004345.989.21-8, evento 187, Ressalva “1.2.7. Implemente, de fato, a totalidade das medidas previstas no Plano de Ação (elaborado em atendimento a determinação consignada no Parecer proferido sobre as contas do exercício de 2017).”



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



firmando novos prazos de conclusão.

O quadro abaixo sintetiza as ações do Plano de Ação anterior e as ações que as substituíram, os novos prazos e as áreas responsáveis pelo andamento.

Eixo/Ação, repactuado em 2020	Situação em 2021 (*1)	Ação Revisada 2022	Prazo	Unidade e Responsável
A - Comprovação da regularização dos benefícios à revelia do Confaz				
A.1 - Encaminhar para o TCE documentos comprobatórios da convalidação de benefícios fiscais, conforme cronograma do Convênio ICMS 190/2017	Ação cumprida.			
B - Limites temporais de vigência de benefícios				
B.1 - Elaborar relação de benefícios do ICMS em vigor sem prazo determinado, indicando, ainda, aqueles que tenham tido vigência redefinida pelo Convênio ICMS 190/2017	Ação cumprida.			
B.2 - Desenvolver estudos e elaborar Nota Técnica relativa a prazos de vigência de benefícios, indicando as providências pertinentes à referida delimitação, de acordo com a motivação e o interesse público	Ação cumprida.			
B.3 - Deliberar sobre a implementação das providências elencadas no estudo técnico (item B.2.)	Ação pendente.	B.3. Publicar ato normativo para a fixação de prazos para benefícios nos quais ainda não haviam sido determinados	Ação concluída em Fev/23	GS
C - Avaliação da renúncia de receitas pelo Sistema de Controle Interno				
C.1 - Elaborar rotina de monitoramento do processo de apuração dos valores de benefícios fiscais fruídos considerados na LDO	Ação abandonada.			
C.2 - Produzir relatório analítico referente às informações sobre a renúncia fiscal	Ação abandonada.			
C.1 - Alterar a estrutura da SEFAZ, instituindo, no âmbito do Gabinete do Secretário, uma unidade especializada em Controle Interno Dirigido aos Benefícios Fiscais - UCB, que se vincule, tecnicamente, à Corregedoria	Ação pendente.	C.1. Designar ocupantes para as funções criadas na estrutura da Assistência Técnica de Controle de Benefícios Fiscais	abr/23	GS
C.2 - Editar ato normativo definindo as diretrizes do processo de controle e as competências da UCB	Ação pendente.	C.2. Editar resolução para disciplinar o exercício das funções de controle interno no âmbito das atribuições da Assistência Técnica de Controle de Benefícios Fiscais	Ação concluída em Dez/22 com Ressalva	GS
C.3 - Elaborar roteiro de análise da fase de execução das rotinas de renúncias de receitas, contemplando a regularidade dos atos de concessão e o atendimento ao art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal	Ação pendente.	C.3. Elaborar roteiro de avaliação de conformidade (Plano de Trabalho) referente à regularidade de atos de concessão de benefícios fiscais	abr/23	ATCBF
C.4 - Produzir relatório analítico pioneiro, referente à análise da fase de execução 1º semestre de 2020	Ação pendente.	C4. Produzir relatório analítico pioneiro referente à execução do roteiro indicado na ação C.3., relativamente a 2023	mar/24	ATCBF
C.5 - Elaborar roteiro de análise da fase de estimação das renúncias de receitas, contemplando a forma e conteúdo dos demonstrativos próprios, integrantes da LDO	Ação pendente.	C.5. Elaborar roteiro de avaliação de conformidade (Plano de Trabalho) referente à estimação das renúncias de receitas, contemplando a forma e conteúdo dos demonstrativos próprios, integrantes da LDO	dez/23	ATCBF
C.6 - Produzir relatório analítico pioneiro, referente à análise da fase de estimação PLDO 2021	Ação pendente.	C6. Produzir relatório analítico pioneiro referente à execução do roteiro indicado na ação C.5., relativamente ao PLDO 2024	dez/24	ATCBF
C.7 - Elaborar roteiro de análise da fase de monitoramento da efetividade das medidas em face dos objetivos de política pública perseguidos	Ação pendente.	C.7. Elaborar roteiro de avaliação de conformidade (Plano de Trabalho) referente ao monitoramento de benefícios vigentes e à avaliação da efetividade das medidas em face dos objetivos de política pública perseguidos	dez/24	ATCBF
C.8 - Produzir relatório analítico pioneiro, referente à análise da fase de monitoramento, considerando o material produzido em 2020	Ação pendente.	C.8. Produzir relatório analítico pioneiro referente à execução do roteiro indicado na ação C.7., considerando o material produzido em 2023	dez/25	ATCBF
D - Normatização da Política de Incentivos Fiscais				
D.1 - Elaborar proposta de atribuições de competências na concessão, avaliação e monitoramento de benefícios fiscais, com vistas a definir modelo de fluxo processual adequado às exigências da Lei de Responsabilidade	Ação cumprida.			



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



Fiscal				
D.2 - Submeter à deliberação das instâncias administrativas competentes as providências indicadas na proposta	Ação cumprida, porém prejudicada pela sua reprovação em D.3.			
D.3 - Editar atos normativos que se façam necessários, definindo os órgãos responsáveis pela concessão, avaliação e monitoramento de benefícios tributários, formalizando as competências de cada um e o fluxo processual	Ação pendente.	D.3. Editar normativo instituindo Comissão de Avaliação de Benefícios Tributários – CABT, para assessoramento ao Secretário da Fazenda e Planejamento nos assuntos relacionados a benefícios fiscais de natureza tributária	dez/23	GS
E - Controles a priori e a posteriori dos impactos de benefícios fiscais				
E.1 - Implementar fluxo processual na edição de benefícios fiscais que atenda à necessidade documental para comprovação do atendimento ao artigo 14 da LRF (formalização e registro de diagnósticos, estimativas e considerações orçamentárias pertinentes ao processo de concessão de benefícios fiscais), de forma compatível com o resguardo do sigilo fiscal, ajustando-o de acordo com a normatização pertinente (item D.3.)	Ação cumprida.			
E.2 - Desenvolver e estruturar protótipo de monitoramento	Ação pendente.	E.2. Ampliação dos eixos de avaliação do modelo de monitoramento, desenvolvendo indicadores de participação de mercado e de faturamento setorial	Ação concluída em Dez/22	DEPT
E.3 - Definir competências para avaliação e monitoramento dos impactos socioeconômicos dos benefícios fiscais, a serem normatizadas por meio do item D.3.	Ação pendente.	E.3. Definição da metodologia para avaliação expost de benefícios com objetivo de defesa da competitividade da economia paulista	out/23	DEPT
E.4 - Implantar rotina de avaliação e monitoramento de benefícios fiscais, com base na metodologia adotada e nas competências definidas	Ação pendente.	E.4. Aplicação da metodologia desenvolvida na Ação E.3. em três setores beneficiados	abr/24	DEPT
		E.5. Definição da metodologia para avaliação ex-ante de benefícios com objetivo de defesa da competitividade da economia paulista	abr/24	DEPT
F - Parcelamentos, remissões e anistias				
F.1 - Consolidar em Nota Técnica estudos que apontem a adequação jurídica dos procedimentos observados na instituição de programas especiais de parcelamentos de débitos do ICMS	Ação cumprida, com prejuízo do conteúdo: teor criticado pelo TCE no Relatório de 2019.			
F.2 - Inserir, na normatização referente à concessão de benefícios (item D.3.), procedimentos aplicáveis na concessão de parcelamentos, remissões e anistias	Ação pendente.	F.2. Fixar procedimentos específicos a serem adotados para a concessão de programas de parcelamentos, anistias e remissões, eventualmente por meio de ato normativo	dez/23	SRE-G

Fonte: Elaborado pela fiscalização com informações da Requisição DCG-1 nº 8/2023.

(*1) Na visão da administração tributária.

Em resumo:

- Os eixos A e B estão concluídos. Com ressalva porém, diante de recomendação de que, benefícios com período de vigência superior a 2 anos, devem ter renovados os estudos de impacto orçamentário e indicação de medidas de compensação ou comprovação de que foram considerados na estimativa de receita da LOA;
- Os prazos do novo Plano de Ação foram prorrogados e agora se estendem até dezembro de 2025 (Ação C.8);
- Das ações revisadas em 2022, três foram apontadas como concluídas até o encerramento deste relatório (Ações B.3, C.2 e E.2);
- O eixo C está comprometido, pois a revisão do Plano de Ação designou como responsáveis pelo controle interno o Gabinete da Sefaz (GS) e a Assistência Técnica de Controle de Benefícios Fiscais (ATCBF), órgãos integrantes da Secretaria da Fazenda. A recomendação do TCESP é pela adoção de um controle interno independente, vinculado diretamente ao chefe do Poder Executivo, sem prejuízo do controle interno da Secretaria ou seja, a atuação deve ser da Controladoria Geral do Estado.

O Plano de Ação pactuado em 2018, proposto pela SFP em atendimento à Determinação que constou no Parecer Prévio do Exercício de 2017,



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



possuía 6 eixos, implementados parcialmente e o prazo de conclusão original em fevereiro de 2019. Em 2020 novos prazos foram firmados para 2021, porém, houve pouca evolução e as ações continuaram pendentes. Finalmente, em 2022 a SFP propôs alterações no Plano de Ação e novos prazos para conclusão, que vão de 2023 até dezembro de 2025.

A conclusão é de que o Plano de Ação apresentou poucos resultados práticos desde que foi firmado em 2018. Suas constantes alterações e prorrogações dificultaram o alcance dos objetivos propostos e mais uma vez a Determinação emitida no parecer das contas do Governador não foi atendida.

8 DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÕES PROPOSTAS PARA O EXERCÍCIO

Fato é que os gastos tributários não são limitados por norma legal, como acontece com as principais despesas orçamentárias. Estas renúncias, realizadas sem a possibilidade de comprovação de que serão benéficas para a sociedade, podem acabar ocorrendo em detrimento das demais despesas que possuem um papel decisivo nos direitos sociais, como saúde e educação. Afinal, conforme aumenta a renúncia de receita, em sentido inverso, diminui os limites obrigatórios de aplicação nestas despesas, cujo limite é definido por uma razão entre respectivo gasto e a receita corrente, a qual é reduzida na proporção do aumento da renúncia.

Desta forma, a obtenção do equilíbrio fiscal pode estar sendo obtida via corte de gastos prioritários como educação e saúde, ao invés da opção pelo corte de renúncias. Neste sentido, é preciso ressaltar que é necessário monitorar, analisar e quantificar os benefícios socioeconômicos desses gastos para a sua realização. Afinal, toda política pública deve ser monitorada, avaliada, corrigida e até extinta, se não atender aos princípios da eficiência e efetividade, inclusive quando se refere a política pública de concessão de benefícios fiscais via renúncia de receita.

8.1 LDO - O DEMONSTRATIVO DE ESTIMATIVA E COMPENSAÇÃO DA RENÚNCIA ENCONTRA-SE IRREGULAR QUANTO ÀS MEDIDAS DE COMPENSAÇÃO INDICADAS

Importante alertar que as medidas de compensação que foram indicadas na LDO 2022, a saber: **“Impactos a serem considerados na estimativa de receita da Lei Orçamentária de 2022 nos termos do inciso I do art. 14 da Lei Complementar 101/2000 (LRF)”** são irregulares e não possuem embasamento legal. (grifo nosso).

Ora, este demonstrativo está sendo publicado junto à LDO, em atendimento ao que dispõe o art. 4º, §2º, V³⁶¹ da LRF, observe-se que, para este momento “proposição da LDO” a lei não apresenta exceções. Para toda renúncia prevista na LDO, o Anexo de Metas Fiscais deve conter a estimativa do impacto orçamentário e respectiva medida de compensação.

Importante destacar ainda que, neste momento “proposição da LDO” ainda não existe PLOA ou LOA e, portanto, não há que se falar em aplicação da faculdade prevista no art. 14, I e II da LRF que aborda situação futura, onde a LOA já foi elaborada. Como demonstrado, a redação do art. 14, I trata de **“...renúncia foi**

³⁶¹ Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no [§ 2º do art. 165 da Constituição](#) e:

§ 2º O Anexo conterá, ainda:

V - **demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia** de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



considerada na estimativa de receita da LOA...” e, de forma cumulativa com o caput que exige “... **atender ao disposto na LDO...**”. Ou seja, a exceção só se justifica porque, a LDO, se elaborada em atendimento ao art. 4º, §2º V da LRF, já estimou a renúncia e já previu as respectivas medidas de compensação. E essa estimativa será levada para os critérios de estimação da receita da Lei Orçamentária Anual.

Recomendação, portanto, é de adequação do demonstrativo de metas fiscais que consta da LDO. A gestão estadual deve, obrigatoriamente, indicar medidas de compensação para benefícios fiscais que estejam em vigência já há mais de dois exercícios e, para os benefícios fiscais cuja vigência se pretende para o próximo exercício e mais dois seguintes. Não há permissivo legal para indicação de medidas de compensação na forma de promessa de inclusão futura em Lei Orçamentária que ainda será elaborada. Esta inovação da lei paulista fere as disposições do art. 4º, §2º, V da LRF e o artigo 11 que, dentre o capítulo da Receita Pública, vincula a responsabilidade na gestão fiscal à efetiva arrecadação dos tributos de competência do ente.

8.1.1 Consistência de valores de receitas previstos na LDO, PLOA e LOA

De acordo com o artigo 4º, parágrafo 2º, inciso II da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, o demonstrativo das metas anuais deve incluir uma memória e metodologia de cálculo para esclarecer como os valores relativos a receitas, despesas, Resultado Primário, Resultado Nominal e montante da Dívida Pública foram obtidos.

Contudo, verifica-se que o demonstrativo elaborado pelo Estado de São Paulo está em desconformidade com o modelo proposto pelo Manual da Secretaria do Tesouro Nacional³⁶², válido desde o ano de 2021.

Recomendação é de que o Estado de São Paulo, faça a adequação em seu Anexo de Metas Fiscais (art. 4º, §1º da LRF), conforme modelo do MDF, a fim de que ele cumpra o seu papel de dar base à avaliação da política fiscal estabelecida pelo Estado.

8.1.2 Consistência de valores previstos de renúncia de receita nas LDOs

Sob a justificativa de alterações metodológicas, as Leis de Diretrizes Orçamentárias têm apresentado estimativas de valores a serem renunciados no exercício de referência e mais dois seguintes, com variações que alcançam 228% para 2022; 373% para 2023 e, para 2024, variação negativa de 48%.

Espera-se adequação desta consistência, ou justificativas detalhada e concreta das alterações que se prevê na legislação tributária, de modo a respaldar elevações ou reduções nas estimativas realizadas.

8.2 AVALIAÇÃO DA EFETIVIDADE DOS PROCESSOS DE CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS

A fiscalização identificou que até 2022³⁶³, o DEPT havia implementado dois indicadores fiscais: Indicador de *Market Share* e Indicador de Faturamento. Em resumo, o primeiro exhibe a participação das indústrias paulistas na venda para consumidores paulistas. O segundo exhibe o faturamento dos setores considerando as vendas e as transferências interestaduais.

Recomendação é de que sejam implementados estudos setoriais que possam dar suporte à decisão dos governantes com diagnósticos prévio de

³⁶² MDF, 12ª edição, pág. 65.

³⁶³ Requisição de documentos e informações DCG-1 nº 08/2023. Resposta em 13/03/2023.

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR



demandas e justificativas de impactos socioeconômicos decorrentes da renúncia de receitas pretendida e, “a posteriori”, implantar avaliações e monitoramento destes impactos previstos. A ausência de estudos prévios dificulta ou até mesmo impede o futuro monitoramento e avaliação do benefício fiscal, de modo a permitir ao Executivo paulista o conhecimento quanto à vantajosidade de se manter ou revogar a renúncia fiscal envolvida.

Além disso, um outro quesito presente nas recomendações do TCESP desde 2020 é falta de integração entre as Secretarias do Estado. As análises de mérito dos benefícios são muitas vezes pertinentes não ao campo funcional da SFP, mas ao campo funcional de outras Secretarias. Nesse aspecto, é insuficiente que a SFP atue sozinha, sendo ela tecnicamente incapaz de se pronunciar sobre objetivos específicos ou vantajosidade dos benefícios frente às dinâmicas próprias de seus mercados.

Até o momento³⁶⁴, não há atos normativos formalizando a participação de outros órgãos do Estado na avaliação e monitoramento de benefícios tributários. Segundo a Subsecretaria da Receita Estadual, está prevista a criação de uma Comissão de Avaliação de Benefícios Tributários (CABT) para assessoramento ao Secretário da Fazenda e Planejamento nos assuntos relacionados a análise e deliberação de pleitos de benefícios fiscais, cuja instituição “deve favorecer a interlocução com outros órgãos de governo envolvidos com o tema na qualidade de gestores de políticas públicas setoriais”.

Assim, de forma conclusiva, **as evidências coletadas apontam que os processos encaminhados pela SFP para o Governador não contaram com a juntada de estudos técnicos que pudessem atestar a vantajosidade das medidas propostas frente a qualquer objetivo elencado, ainda que genérico. As evidências também apontam que, mesmo fora dos processos que encaminharam as propostas de benefícios tributários, há poucos estudos técnicos no arquivo da SFP.**

9 MENSURAÇÃO DA RENÚNCIA FISCAL

O que se viu nos últimos anos é uma melhora significativa nas metodologias de estimação da renúncia de receitas, porém, ainda intempestiva, ou seja, com defasagem de no mínimo 2 anos. Além disso, como se verá em itens próprios deste relatório, a Secretaria da Fazenda e Planejamento ainda não possui sistema de informação capaz de controlar individualmente a renúncia de receitas e, de posse desta informação, monitorar e avaliar os retornos socioeconômicos potencialmente envolvidos neste relevante recurso público em poder de terceiros.

Recomendação é de que o plano de ação deve incluir ações capazes de reduzir o lapso temporal entre a fruição da renúncia de receitas e a sua efetiva mensuração pela administração tributária.

10 TRANSPARÊNCIA

A própria administração do governo estadual reconheceu, já na Lei de Diretrizes Orçamentárias do ano de 2023, Lei nº 17.555 de 20/07/2022 a não aplicação de sigilo em informações pertinentes a renúncia fiscal cujo beneficiário seja pessoa jurídica³⁶⁵:

³⁶⁴ Requisição de documentos e informações DCG-1 nº 08/2023. Resposta em 13/03/2023.

³⁶⁵ LDO 2023, pág. 34

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO****DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR**

Cabe observar que, com alteração promovida pela Lei Complementar 187/2021, o inciso IV acrescentado ao § 3º do artigo 198 do Código Tributário Nacional passou a excluir da vedação imposta pelo sigilo fiscal a divulgação de informações relativas a renúncia de natureza tributária cujo beneficiário seja pessoa jurídica, portanto deixou-se de adotar o procedimento antes necessário para a agregação de valores de ICMS no caso de alguns dispositivos e setores.

No entanto, permanecem sem divulgação os valores renunciados em favor de beneficiários do recurso público originário da renúncia de receitas tributárias.

Dessa forma, a disponibilização de dados pertinentes a recursos público não arrecadados, de forma suficiente e fidedigna em portal da transparência, seria o resultado de uma gestão preocupada com todos os pontos elencados neste relatório, desde as etapas de concessão dos benefícios fiscais, planejamento, controle, até o monitoramento dessa política pública que movimenta relevantes recursos públicos.

Além disso, vem sendo descumprido dispositivo legal que consta da Lei de Diretrizes Orçamentárias para o exercício de 2022. Não houve a publicidade anunciada pelo artigo 66.

11 CONTROLE INTERNO CONSTITUÍDO NA FORMA RECOMENDADA, ATRAVÉS DA CGE, MAS AINDA SEM ATUAÇÃO SOBRE A CONCESSÃO, MENSURAÇÃO, AVALIAÇÃO E MONITORAMENTO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS

Embora a SEFAZ informe que o item C.2 do plano de ação esteja concluído³⁶⁶, tendo como justificativa a atuação da Assistência Técnica de Controle de Benefícios Fiscais, a ação precisa ser destinada à CGE, órgão de atuação do Sistema de Controle Interno do Governo do Estado, independente da estrutura da Secretaria da Fazenda.

11.1 MONITORAMENTO DO PLANO DE AÇÃO

O Plano de Ação pactuado em 2018, proposto pela SFP em atendimento à Determinação que constou no Parecer Prévio do Exercício de 2017, possuía 6 eixos, implementados parcialmente e o prazo de conclusão original em fevereiro de 2019. Em 2020 novos prazos foram firmados para 2021, porém, houve pouca evolução e as ações continuaram pendentes. Finalmente, em 2022 a SFP propôs alterações no Plano de Ação e novos prazos para conclusão, que vão de 2023 até dezembro de 2025.

A conclusão é de que o Plano de Ação apresentou poucos resultados práticos desde que foi firmado em 2018. Suas constantes alterações e prorrogações dificultaram o alcance dos objetivos propostos e mais uma vez a Determinação emitida no parecer das contas do Governador não foi atendida.

LISTA DE ANEXOS

ANEXO C.1 – Parecer da PGE

³⁶⁶ Requisição DCG-1 nº08-2023, item 3.