



Processo nº:	eTC-3546/989/17-9.
Órgão:	Estado de São Paulo.
Assunto:	Contas do Governador.
Exercício:	2017.

Excelentíssimo Senhor Conselheiro Relator **Edgard Camargo Rodrigues**

RELATÓRIO.

Tratam os autos, recebidos neste gabinete às 15h33 do dia 21.05.2018, da análise das Contas do Governador, referentes ao exercício de 2017.

A documentação necessária foi remetida a esta Corte de Contas pelo Excelentíssimo Senhor Governador do Estado no dia 27.04.2018 (evento 30.8).

A diligente Diretoria de Contas do Governador (“DCG”) ofertou detalhado e percuciente relatório de fiscalização, indicando, inclusive, 11 recomendações referentes às Demonstrações Contábeis, 1 recomendação referente a Precatórios e Obrigações de Pequeno Valor, 14 recomendações referentes ao atendimento à Lei de Responsabilidade Fiscal – Renúncia de Receitas, 5 recomendações referentes à Previdência Social, e 154 recomendações referentes às Fiscalizações Operacionais¹ realizadas no exercício (eventos 30.1 a 30.3).

¹ Assistência médica, hospitalar e ambulatorial em hospitais universitários: 64 recomendações; Compensação ambiental: 11 recomendações; Sistema prisional paulista: 11 recomendações; Defesa agropecuária: 15 recomendações; Assistência farmacêutica de responsabilidade estadual: 28 recomendações; Recomeço: uma



A Assessoria Técnico-Jurídica (“ATJ”) manifestou-se pela emissão de parecer prévio favorável às contas em exame, sem prejuízo de endossar as recomendações propostas pela DCG. No que se refere ao não atendimento de algumas recomendações feitas no exercício anterior, ressaltou que o parecer prévio desta Corte foi publicado no DOE em 27.06.2017, *“isto é, já em meados do exercício em exame, de maneira que, segundo acredito, não houve tempo hábil ao estudo e implementação de todas as medidas corretivas pelo Governo do Estado.”* Por tal razão, considerou cabível a reiteração das advertências. (eventos 38.1 a 38.3).

A Secretaria-Diretoria Geral (“SDG”) opinou pela emissão de parecer prévio favorável, encampando as recomendações da DCG, além da propositura de 5 alertas² (evento 40.1).

A Procuradoria da Fazenda do Estado (“PFE”) manifestou-se pela emissão de parecer prévio favorável, com as recomendações propostas pelas áreas técnicas. Quanto a estas, vale destacar que a *“Procuradoria da Fazenda do Estado não vislumbra elementos técnicos para que pudesse se opor às recomendações trazidas pelo órgão técnico (Assessoria Técnica) e pela digna Secretaria-Diretoria Geral, observando, por pertinente, que algumas delas representam relevantes medidas de cautela a serem juridicamente exigíveis, apenas, em exercícios futuros em relação ao que ora se examina.”* (eventos 43.1 e 45.1).

Vêm os autos com vistas ao Ministério Público de Contas (“MPC”) para sua atuação como fiscal da ordem jurídica.

É o breve relatório.

vida sem drogas: 14 recomendações; Ensino técnico e tecnológico: 7 recomendações; Atuação do DAAE: 4 recomendações.

² a) divulgue a execução dos investimentos efetuados em 2017 no Portal da Transparência, em atendimento ao disposto no art. 21, § 2º, da LDO/2017;

b) no procedimento de desvinculação das receitas, atente para a necessidade de avaliação da adequação da realocação de recursos, de modo que ela não implique prejuízo à boa execução das atividades originalmente atreladas a essas receitas;

c) detalhe, no Balanço Financeiro, as vinculações referentes à previdência social;

d) doravante, preste todas as informações e os documentos solicitados pela Fiscalização acerca da matéria Renúncia de Receitas;

e) cuide para que os recursos então aplicados na cobertura de insuficiência financeira do regime próprio de previdência estadual – SPPREV sejam direcionados ao pagamento de despesas próprias do Ensino, ou tome providências para a efetivação de alteração da regra da Constituição do Estado, a fim de que o percentual mínimo nela estabelecido passe a se conformar àquele consignado na Constituição Federal, de 25%.”



CONSIDERAÇÕES INICIAIS.

Nos termos do artigo 33, inciso I, da Constituição Estadual (à semelhança do art. 71, inc. I da Constituição Federal), compete ao Tribunal de Contas do Estado emitir anualmente parecer prévio sobre as Contas do Governador, no prazo de 60 dias a contar de seu recebimento. Dentro deste prazo, é reservado, pelo Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, um prazo máximo de 2 dias corridos ao Ministério Público de Contas.³

Em sua atuação junto ao Tribunal de Contas, o Ministério Público, dentre outras atribuições, objetiva assegurar a concreta observância dos princípios constitucionais de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, razoabilidade, finalidade, motivação, interesse público e eficiência.⁴

Neste contexto, conforme se depreende da instrução dos autos e, notadamente, do minucioso relatório elaborado pela Diretoria de Contas do Governador, vê-se que os atos praticados no exercício em exame satisfazem as normas que regem a matéria, em especial as atinentes à responsabilidade fiscal, educação, saúde e precatórios, revelando-se cabais para qualificar como favoráveis as contas em apreço, vez que as Contas de Governo, que tratam das decisões do administrador enquanto governante, primando escolhas políticas, apresentam-se dentro dos padrões esperados pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo.

A partir das informações obtidas no curso do processo, consideram-se os resultados contidos no quadro abaixo:

SÍNTESE DO APURADO	
Resultado da execução orçamentária (SUPERÁVIT)	0,41%
Percentual de investimentos	4,59%
Despesa de pessoal em dezembro de 2017 – Total (máximo 60%)	51,18% ⁵
Despesa de pessoal em dezembro de 2017 – Poder Executivo (máximo 49%)	43,43% ⁶
Percentual aplicado na Educação (mínimo 30%)	31,36%
Percentual do FUNDEB aplicado na valorização do Magistério (mínimo 60%)	62,97%
Percentual aplicado na Saúde (mínimo 12%)	13,21% ⁷
Foi suficiente o pagamento/depósito de precatórios judiciais? (Regime Especial da EC 62/2009 – mínimo 1,5% RCL)?	SIM
Foi suficiente o pagamento de requisitórios de baixa monta?	SIM

³ RITCE/SP, art. 183, *caput* e inciso II.

⁴ RITCE/SP, art. 69, inc. I e LCE n.º 1.110/10, art. 3º, inc. I.

⁵ Adotado o cálculo apresentado pelo Estado – vide tópico ‘Despesas com pessoal’.

⁶ Adotado o cálculo apresentado pelo Estado – vide tópico ‘Despesas com pessoal’.

⁷ Adotado o cálculo considerando no cômputo a inclusão dos gastos das ações de saúde destinadas à população privada de liberdade, conforme a fundamentação apresentada e cálculos do relatório da DCG (evento 30.1, fls. 246) e da SDG (evento 40.1, fls. 35/36).

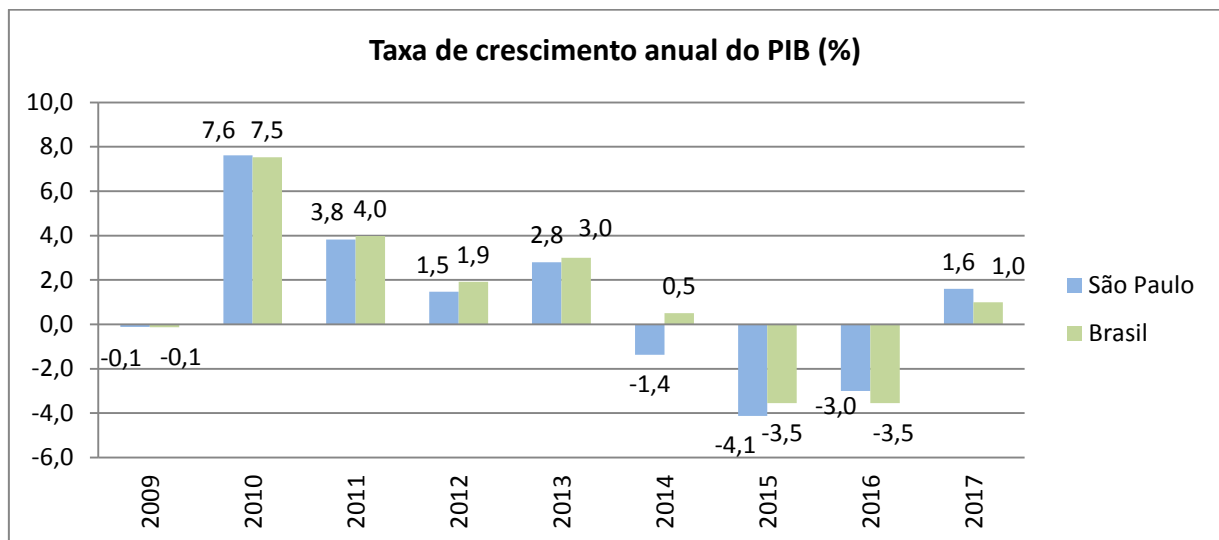


Apesar do aspecto global favorável das contas, o MPC, além de corroborar os apontamentos e reforçar as recomendações propostas pelas competentes áreas técnicas desta Egrégia Corte de Contas, considera oportuno detalhar os seguintes aspectos das contas anuais:

PANORAMA GERAL.

O ano de 2017 foi marcado por moderada recuperação da economia.

O PIB nacional cresceu 1,0%, revertendo a sequência de quedas do biênio 2015/2016. Já a economia paulista cresceu 1,6%, a primeira taxa positiva verificada no Estado desde 2013.



Fonte: elaborado pelo MPC com base nos dados da Fundação Sistema Estadual de Análise de Dados ("Fundação SEADE")⁸ e do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística ("IBGE")⁹.

Como explicado pelo IBGE, "essa alta é resultado da expansão de 0,9% do valor adicionado a preços básicos e de 1,3% nos Impostos sobre produtos líquidos de subsídios. O resultado do valor adicionado refletiu o desempenho das três atividades que o compõem: Agropecuária (13,0%), Serviços (0,3%) e Indústria (0,0%)."¹⁰

⁸ <http://www.seade.gov.br/produtos/midia/2017/11/Tabela4.xlsx/>, http://www.seade.gov.br/produtos/midia/2017/02/PIB_Trim_4_2016-1.pdf e http://www.seade.gov.br/produtos/midia/2018/02/PIB_Trim_4_2017.pdf, acesso em 20.05.2018.

⁹ <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2013-agencia-de-noticias/releases/20166-pib-avanca-1-0-em-2017-e-fecha-ano-em-r-6-6-trilhoes.html>, acesso em 20.05.2018.

¹⁰ <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2013-agencia-de-noticias/releases/20166-pib-avanca-1-0-em-2017-e-fecha-ano-em-r-6-6-trilhoes.html>, acesso em 18.05.2018.



Em contraste com o crescimento da economia brasileira, que foi alavancado pelo bom desempenho da Agropecuária, a melhoria da economia paulista foi impulsionada, sobretudo, pelos setores de Indústria e Serviços, que cresceram 1,3% e 1,6%, respectivamente.¹¹

Em virtude dos sinais de gradual recuperação da economia e da redução das metas de inflação¹², o Comitê de Política Monetária (“COPOM”) do Banco Central do Brasil reduziu a taxa básica de juros (“SELIC”) diversas vezes ao longo de 2017. A taxa, que havia alcançado 13,75% a.a. em 30.11.2016¹³, encerrou o ano no patamar de 6,75% a.a.¹⁴

A SELIC é uma importante ferramenta no controle da economia. Aumentos na taxa SELIC tornam mais difíceis o acesso a financiamentos e reduzem a procura por moeda. Se, por um lado, isso ajuda a conter a inflação, por outro, tende a reduzir a movimentação da economia, com reflexos negativos no PIB.

Noutra senda, quando a inflação encontra-se em patamares aceitáveis, como aconteceu em 2017, o COPOM promove reduções nessa taxa, o que estimula a redução dos juros de empréstimos, gerando maior circulação de recursos, com efeitos positivos sobre o PIB e a arrecadação do setor público.

Segundo o Governo Estadual, *“em termos gerais, a moderada recuperação do nível de atividade econômica e a significativa diminuição da taxa básica de juros ainda não tiveram o efeito multiplicador esperado sobre as finanças públicas, como o atesta o resultado primário do Governo Federal e de boa parcela dos governos regionais. Apesar deste contexto, o Governo do Estado de São Paulo conseguiu não apenas um resultado primário positivo, em consonância com o estabelecido na Lei Orçamentária Anual, mas também alcançar um nível superior ao previsto”*.¹⁵

O resultado primário é obtido pela diferença entre receitas e despesas financeiras e indica a capacidade de pagamento do serviço da dívida. Para 2017, o Governo Estadual havia previsto um resultado primário de R\$194 milhões, sendo

¹¹ <http://www.seade.gov.br/produtos/pib-trimestral-analise/>, acesso em 18.05.2018.

¹² O Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) alcançou 6,29% em 2016 e 2,95% em 2017, conforme apurou o IBGE: <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2013-agencia-de-noticias/releases/19447-ipca-sobe-0-44-em-dezembro-e-fecha-2017-em-2-95.html>, <http://www.valor.com.br/brasil/4832598/ipca-avanca-629-em-2016-e-fica-abaixo-do-teto-da-meta-de-inflacao>, acesso em 21.05.2018.

¹³ <http://www.bcb.gov.br/pt-br/#!/c/notas/16023>, acesso em 21.05.2018.

¹⁴ <https://www.bcb.gov.br/pt-br/#!/c/copomcomunicados/16381>, acesso em 21.05.2018.

¹⁵ Vide fls. 06 do Relatório Anual do Governo do Estado 2017 (evento 30.12).

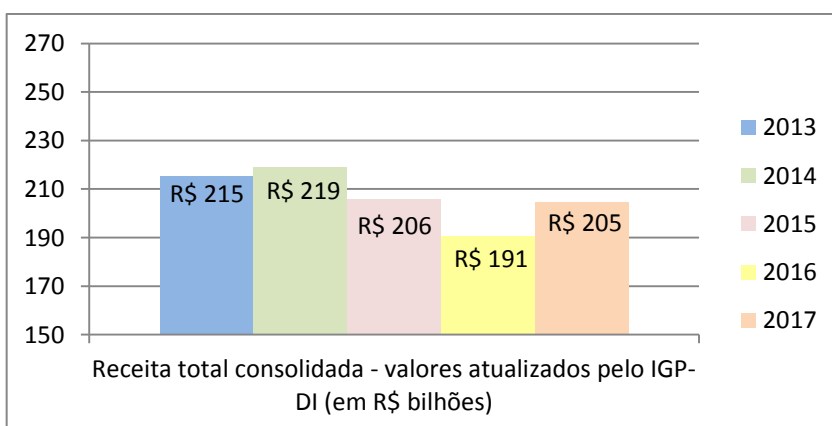
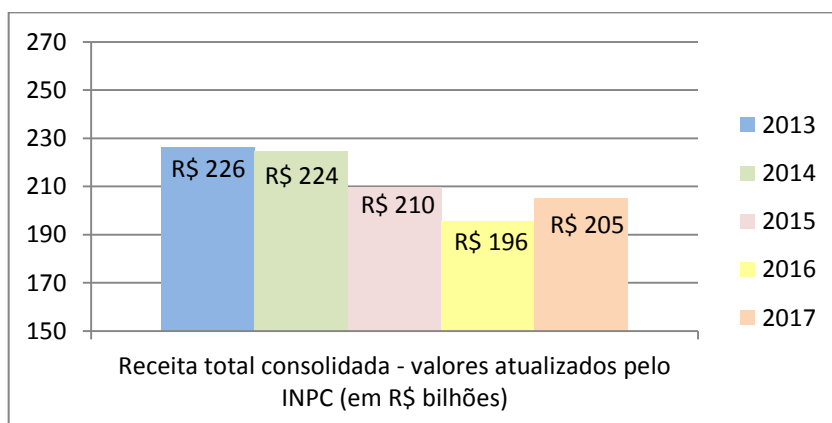


que, ao final do exercício, o resultado atingiu R\$5,352 bilhões, superando em 2.658,76% a meta estabelecida para o exercício.¹⁶

No panorama geral, a arrecadação total de receitas apresentou crescimento de 2016 para 2017, tanto em termos nominais (6,91%), quanto em termos reais (crescimento real de 4,74% pelo INPC e de 7,36% pelo IGP-DI):

Receita total consolidada	R\$ bilhões				
	2013	2014	2015	2016	2017
Valores nominais	175,786	185,316	192,876	191,613	204,851
Valores atualizados pelo INPC	226,041	224,324	209,816	195,573	204,851
Valores atualizados pelo IGP-DI	215,440	218,847	205,799	190,802	204,851

Fonte: elaborado pelo MPC com base nos dados dos relatórios da Diretoria de Contas do Governador (dados de 2013 a 2016: eTC-5198.989.16-2, evento 22.8, fls. 23; dados de 2017: eTC-3546.989.17-9, evento 30.1, fls. 17). Coeficientes de atualização obtidos no site do Banco Central¹⁷.



¹⁶ Conforme análise da DCG lançada no eTC-13712.989.17-7, evento 51.5, fls. 08.

¹⁷ <https://www3.bcb.gov.br/CALCIDADA0/publico/exibirFormCorrecaoValores.do?method=exibirFormCorrecaoValores>, acesso em 20.05.2018.



Dos gráficos acima, nota-se que, revertendo a série histórica de quedas reais na arrecadação, em 2017 a receita total consolidada do Estado voltou a crescer.

O incremento de 7,16% das receitas correntes foi o principal responsável pela expansão da arrecadação total consolidada. Já as receitas de capital mantiveram-se praticamente estáveis (acréscimo de 0,57%), cabendo destaque para as operações de crédito, que foram reduzidas em 7,43%.

Nesse sentido, confira-se o quadro consolidado das receitas (desde o ano de 2014, para comparação):

	R\$ milhares					
Consolidado das receitas	2014	2015	2016	2017	AH (%) 2016-2017	AV (%)
Receitas correntes	177.532.346	184.033.813	184.208.380	197.405.161	7,16%	96,37%
Receitas Tributárias	136.064.779	142.158.013	143.082.542	150.277.287	5,03%	73,36%
Receitas de Contribuições	5.358.915	5.764.835	5.748.751	5.784.323	0,62%	2,82%
Receita Patrimonial	8.362.634	6.478.621	6.150.241	8.252.041	34,17%	4,03%
Receita Agropecuária	11.095	10.134	16.478	19.592	18,90%	0,01%
Receita Industrial	389.765	223.833	366.589	189.993	-48,17%	0,09%
Receita de Serviços	2.794.579	3.948.920	2.970.059	3.216.013	8,28%	1,57%
Transferências Correntes	17.110.320	18.291.043	18.098.755	19.622.483	8,42%	9,58%
Outras Receitas Correntes	7.440.259	7.158.413	7.774.963	10.043.429	29,18%	4,90%
Receitas de capital	7.783.552	8.842.462	7.404.161	7.446.238	0,57%	3,63%
Operações de Crédito	6.550.888	6.098.405	4.955.228	4.587.017	-7,43%	2,24%
Alienação de Bens	832.090	1.074.749	184.312	182.228	-1,13%	0,09%
Amortização de Empréstimos	2.538	1.474	2.361	3.359	42,27%	0,00%
Transferências de Capital	331.389	247.597	420.843	252.782	-39,93%	0,12%
Outras Receitas de Capital	66.648	1.420.237	1.841.417	2.420.853	31,47%	1,18%
Total Geral	185.315.897	192.876.275	191.612.541	204.851.399	6,91%	100,00%

Fonte: elaborado pelo MPC, sobre quadro do Relatório da Diretoria de Contas do Governador às fls. 13 (dados de 2013 a 2016: eTC-05198.989.16-2, evento 22.8, fls. 27 e 46).

Como é possível constatar, as receitas tributárias representam a principal fonte de arrecadação, correspondendo a 73,36% dos recursos totais. Ademais, diferentemente do que ocorre em outros Estados e na grande maioria dos Municípios, São Paulo é um ente com baixa dependência de transferências correntes (apenas 9,58% do total de receitas).

Dentre as receitas tributárias, o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação ("ICMS") continua a ser o tributo mais significativo da competência estadual. A arrecadação de ICMS no exercício



(cerca de R\$126,78 bilhões) correspondeu a 84,37% das receitas tributárias e a 61,89% de toda a receita do Estado de São Paulo.¹⁸

Vale mencionar que, conforme os dados do Relatório Anual do Governo do Estado de São Paulo, o ICMS vem perdendo participação na arrecadação tributária. Em 1994, o imposto respondia por 94,91% da receita tributária, percentual que caiu para 87,70% e 87,03% nos exercícios 2005 e 2006, respectivamente. Nos últimos dois exercícios, 2016 e 2017, o ICMS respondeu por 84,45% e 84,27% dos tributos arrecadados.¹⁹

Não obstante tenha sido verificado aumento na realização de receitas, a arrecadação efetiva foi 0,75% inferior à estimada na Lei Orçamentária Anual.

Em contrapartida, houve economia orçamentária (diferença entre a despesa autorizada na LOA mais créditos adicionais, menos a despesa realizada) de 4,15% (equivalente a R\$8.831.349 mil). Isto é, apesar de o Estado ter arrecadado abaixo do previsto na LOA, realizou menos despesas que o autorizado, atuando de forma responsável.

O detalhamento das despesas consolidadas do Estado pode ser verificado no quadro a seguir (desde o ano de 2015, para comparação):

	R\$ milhares				
Consolidado das despesas	2015	2016	2017	Variação (%) 2016-2017	Variação (R\$) 2016-2017
Despesas correntes	174.581.556	175.528.948	186.061.444	6,00%	10.532.496
Juros e encargos da dívida	9.683.230	6.377.894	8.470.553	32,81%	2.092.659
Outras despesas correntes	84.082.732	86.489.170	91.646.352	5,96%	5.157.182
Pessoal e encargos sociais	80.815.594	82.661.884	85.944.538	3,97%	3.282.654
Despesas de capital	19.834.602	16.727.310	17.949.703	7,31%	1.222.393
Amortização da dívida	7.179.204	4.124.463	3.176.972	-22,97%	-947.491
Inversões financeiras	3.865.179	4.351.590	4.119.596	-5,33%	-231.994
Investimentos	8.790.220	8.251.257	10.653.135	29,11%	2.401.878
Total de despesas	194.416.158	192.256.258	204.011.146	6,11%	11.754.888

Fonte: elaborado pelo MPC, sobre quadro da Diretoria de Contas do Governador às fls. 52. (dados de 2015: eTC-05198.989.16-2, evento 22.8, fls. 56).

Da análise do quadro acima, constata-se que houve redução de dispêndios realizados com amortização da dívida (-22,97%) e inversões financeiras (-5,33%).

¹⁸ Considerando receita total de R\$204.851.399 mil (evento 30.1, fls. 13), receitas tributárias de R\$150.277.287 mil (evento 30.1, fls. 13) e arrecadação do ICMS de R\$126.783.019 mil (evento 30.1, fls. 25).

¹⁹ Vide fls. 08 do Relatório Anual do Governo do Estado 2017 (evento 30.12).



Ademais, nota-se que, entre os exercícios 2015 a 2017, as despesas com amortização da dívida sofreram retração de 55,75%. Tal queda foi possível graças ao Acordo de Renegociação da Dívida dos Estados com o Governo Federal.

Por intermédio da Lei Complementar 156/2016, foi concedido prazo de pagamento adicional de até 240 meses (art. 12-A, *caput*) no refinanciamento das dívidas sob a égide da Lei 9.496/1997. A norma possibilitou, ainda, redução extraordinária de até 100% da parcela mensal devida para os meses de julho a dezembro de 2016, limitada a R\$500 milhões/mês (art. 3º, §§ 3º e 5º). Para os meses de janeiro de 2017 a junho de 2018 a redução terá declínio gradual de 94,73% no primeiro mês para 5,26% no último (art. 4º, § 3º).

Conforme será abordado adiante (no tópico “Despesas com Pessoal”), apesar de o Executivo ter empreendido esforços visando à diminuição das despesas com pessoal e encargos sociais (que representaram, ao final do exercício, 42,13% do total de despesas do Estado), os gastos com o funcionalismo não diminuíram no período: ao contrário, sofreram incremento nominal de 3,97% entre os exercícios 2016 e 2017.

Quanto ao aumento de 32,81% nos juros e encargos da dívida, esclarece a Administração Estadual que foram decorrentes da normalização do pagamento da dívida com a União.²⁰

Merece destaque, ainda, o crescimento de 29,11% nos investimentos realizados, revertendo a queda nominal de 6,13% verificada no período 2015-2016.

Consolidando-se receitas e despesas realizadas, o Balanço Orçamentário do Estado indicou um superávit de 0,41%, revertendo a série histórica de déficits iniciada em 2011:

R\$ milhares				
Ano	Receita Arrecadada	Despesa Realizada	Resultado Orçamentário	% sobre Receita Arrecadada
2011	143.409.433	144.472.635	-1.063.202	-0,74%
2012	153.821.028	154.803.614	-982.586	-0,64%
2013	175.785.940	176.780.596	-994.656	-0,57%
2014	185.315.897	185.671.397	-355.500	-0,19%
2015	192.876.275	194.416.158	-1.539.883	-0,80%
2016	191.612.541	192.256.258	-643.717	-0,34%
2017	204.851.399	204.011.146	840.253	0,41%

Fonte: elaborado pelo MPC, sobre quadro da Diretoria de Contas do Governador às fls. 15. (dados de 2011 a 2014: TC-0788/026/14, fls. 24; dados de 2015 e 2016: eTC-05198.989.16-2, evento 22.8, fls. 18).

²⁰ Vide fls. 11 do Relatório Anual do Governo do Estado 2017 (evento 30.12).



Atendendo à recomendação realizada nas contas de 2016²¹, a Contadoria Geral do Estado “efetuou os ajustes necessários para Inclusão de Fonte detalhada 002 para fins de reconhecimento das receitas de transferências de Royalties do Petróleo no Projeto de Lei Orçamentária Anual de 2018” (evento 30.1, fls. 38).

Todavia, nessa oportunidade, entende-se cabível expedição de nova recomendação ao Governo do Estado. Desta vez, para que se abstenha de realizar o procedimento de diferimento de receitas, que consiste em transferir para o exercício seguinte receitas não compromissadas no exercício corrente. Em 2016, foram diferidos R\$2,276 bilhões para o exercício seguinte e, em 2017, R\$775,484 milhões.

Por tratar-se de procedimento não previsto no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (“MCASP”), deve o Estado retornar os saldos eventualmente existentes à alínea originária, objeto de sua vinculação, conforme bem ressaltaram a Diretoria de Contas do Governador²² e a Secretaria Diretoria-Geral.²³

A partir do Balanço Financeiro foi possível aferir o resultado financeiro do exercício. Esse indicador evidencia a diferença entre o saldo em espécie para o exercício seguinte e aquele proveniente do ano anterior. Em 2017, houve melhoria do resultado financeiro, que passou de R\$3.081.058 mil para R\$8.069.138 mil.²⁴

Na mesma senda, a análise do Balanço Patrimonial indica que houve evolução do superávit financeiro, que passou de R\$8,014 bilhões para R\$11,473 bilhões.²⁵ Trata-se de importante indicador, por ser fonte para abertura de créditos suplementares e especiais no exercício seguinte²⁶, ou seja, tais recursos podem reforçar dotações orçamentárias já existentes ou dar respaldo financeiro a novas despesas autorizadas pelo Legislativo ao longo do próximo exercício.

²¹ “III.A-8 - Balanço Orçamentário - Receitas de Transferências de Royalties do Petróleo: Deve o Governo do Estado de São Paulo contabilizar as receitas oriundas de participação ou compensação no resultado da exploração de petróleo, xisto betuminoso e gás natural em fonte detalhada que permita a identificação como recurso vinculado estadual, deixando de utilizar a fonte 005-Recursos Vinculados Federais.” (eTC-05198.989.16-2, evento 74.5, fls.02).

²² Vide fls. 24/25 do relatório da Diretoria de Contas do Governador 2017 (evento 30.1).

²³ Manifestação do Secretário-Diretor Geral, fls. 16 (evento 40.1).

²⁴ Vide fls. 126 do relatório da Diretoria de Contas do Governador 2017 (evento 30.1).

²⁵ O superávit financeiro é obtido pela diferença entre ativo e passivo financeiro. Nesse sentido, veja-se a posição desses elementos patrimoniais no quadro dos ativos e passivos financeiros e permanentes às fls. 150 do Balanço Geral do Estado 2017 (evento 30.10): Ativo financeiro (2016) = 35.157.942.083, Passivo financeiro (2016) = 27.143.428.952, Ativo financeiro (2017) = 41.257.910.949 e Passivo financeiro (2017) = 29.783.975.470.

²⁶ Lei 4.320/1964, art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.

§ 1º. Consideram-se recursos para o fim deste artigo, desde que não comprometidos:

I - o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior;



Dando observância à recomendação III.A-13 das contas de 2016²⁷, a Contadoria Geral do Estado e a SPPREV passaram a mensurar as propriedades para investimento nos moldes determinados pelo MCASP. Igualmente observadas as recomendações III.A-9 e III.A-10²⁸, diante da reapresentação do demonstrativo das Participações Acionárias e da apresentação dos estudos de viabilidade das Companhias Docas e CODASP. Merece crítica, todavia, que as recomendações para aperfeiçoamento das notas explicativas ao Balanço Patrimonial ainda não tenham sido atendidas.²⁹

Já a análise do endividamento pode ser realizada sob duas perspectivas: a de curto e a de longo prazo.

Em relação à primeira, constata-se que o aumento nos haveres do Estado não acompanhou o incremento das dívidas de curto prazo, de tal modo que houve redução dos índices de liquidez, em contraposição à melhora verificada no período 2015-2016:

	2015 (reapresentado)	2016	2017	Variação (%) 2016-2017
Liquidez imediata	0,424	0,7017	0,5237	-25,37%
Liquidez corrente	1,4064	1,7558	1,3096	-25,41%
Liquidez seca	1,2971	1,6638	1,2491	-24,92%

Fonte: elaborado pelo MPC, sobre quadros da Diretoria de Contas do Governador às fls. 103/104. (dados de 2015: eTC-05198.989.16-2, evento 22.8, fls. 119/120).

²⁷ **“III.A-13 - Balanço Patrimonial - Propriedades para Investimento: Mensurar o referido Investimento nos moldes determinados pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.”** (eTC-05198.989.16-2, evento 74.5, fls.03).

²⁸ **“III.A-9 - Balanço Patrimonial/ Balanço Financeiro/ Demonstração dos Fluxos de Caixa - Caixa e Equivalentes de Caixa - Saldos de 2015 e 2016: Avalie a pertinência do lançamento retrospectivo do saldo de caixa e equivalentes de caixa das companhias CODASP e DOCAS. Referido lançamento está inconsistente com a informação fornecida no BGE de que "os investimentos na DOCAS e CODASP foram mantidos nas Demonstrações Contábeis do exercício de 2016, pelo método de equivalência patrimonial, não sendo objeto de consolidação, pela impossibilidade, tendo em vista que se tornaram empresas dependentes somente no mês de dezembro de 2016". Assim sendo, não havendo a total consolidação das demonstrações contábeis, também não deveriam ter sido somados os saldos de caixa e equivalentes de caixa.**

III.A-10 - Balanço Patrimonial - Empresas DOCAS e CODASP: Diante do contexto econômico, financeiro e operacional das empresas DOCAS e CODASP, recomenda-se que o Governo do Estado de São Paulo elabora estudos da viabilidade econômica, financeira e orçamentária, além do interesse público envolvido, de forma a justificar sua assunção da responsabilidade pela recuperação e continuidade das Companhias CODASP e DOCAS.” (eTC-05198.989.16-2, evento 74.5, fls. 02/03).

²⁹ **“III.A-11 - Balanço Patrimonial - Investimentos e Aplicações Temporárias: Recomenda-se que as Notas Explicativas apresentadas tragam maior transparência quanto aos lançamentos contábeis e às operações realizadas de cessão dos créditos tributários e dos eventuais retornos a título de debêntures subordinadas junto à CPSEC.**

III.A-12 - Balanço Patrimonial - Participações Societárias: Recomenda-se que, para maior transparência, as Notas Explicativas apresentadas forneçam esclarecimento quanto à data da demonstração contábil considerada para fins de avaliação dos investimentos pelo Método de Equivalência Patrimonial, inclusive informando a data de referência do Balanço considerado, e se houveram eventos subsequentes relevantes que possam impactar o cálculo realizado.” (eTC-05198.989.16-2, evento 74.5, fls.03).

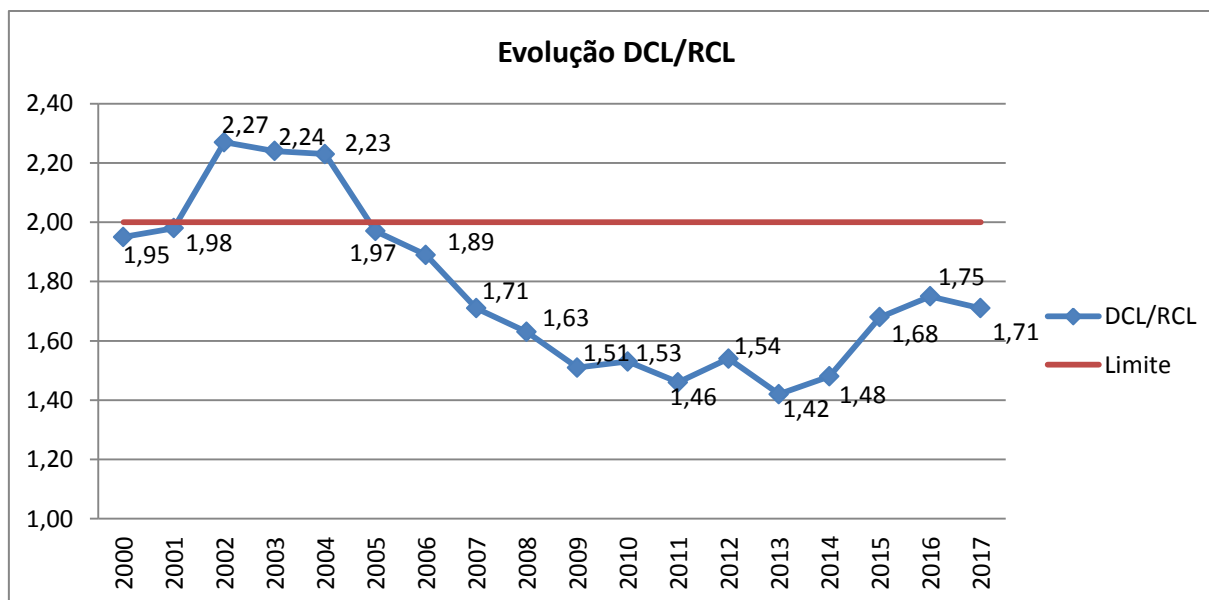


Quanto à dívida de longo prazo, ou dívida fundada, destaque-se que pode ser classificada em interna ou externa. Em 2017, ambas apresentaram crescimento em relação ao exercício anterior. Veja-se:

Ano	Dívida fundada interna (milhares)	Variação (%) s/ano anterior	Dívida fundada externa (milhares)	Variação (%) s/ano anterior	Dívida fundada total (milhares)	Variação (%) s/ano anterior
2011	174.045.942	5,32%	5.824.252	6,19%	179.870.194	6,09%
2012	185.753.008	6,73%	6.318.330	7,26%	192.071.338	6,78%
2013	199.091.469	7,18%	7.813.160	14,28%	206.904.629	7,72%
2014	209.379.608	5,17%	10.638.146	5,42%	220.017.754	6,34%
2015	233.298.840	11,42%	18.142.820	4,08%	251.441.660	14,28%
2016	239.174.373	2,52%	16.940.408	-0,66%	256.114.781	1,86%
2017	251.652.103	5,22%	19.698.946	6,91%	271.351.049	5,95%

Fonte: elaborado pelo MPC, sobre quadros da Diretoria de Contas do Governador às fls. 120/122.

A despeito do aumento da dívida fundada, a trajetória da Dívida Consolidada Líquida (“DCL”) em relação à Receita Corrente Líquida (“RCL”) apresentou comportamento favorável, caindo de 1,75 para 1,71, em respeito ao limite de 2,00 estabelecido pela Resolução do Senado Federal 40/2001. Trata-se da primeira queda verificada desde o exercício de 2013:



Fonte: elaborado pelo MPC, sobre dados do Relatório Anual do Governo do Estado 2017, fls. 18 (evento 30.12).



Ainda no tocante ao endividamento, apontou a Diretoria de Contas do Governador que as apropriações de créditos acumulados do ICMS têm possibilitado a formação de dívida não reconhecida no Balanço Geral do Estado.³⁰

Isso porque existem relevantes saldos registrados em contas de créditos acumulados do ICMS (R\$1,078 bilhão) e que podem ser objeto de apropriação pelos contribuintes.

Assim, o Ministério Público de Contas filia-se à recomendação proposta pela DCG e endossada pela SDG³¹, quanto à necessidade de o Governo Estadual realizar revisão, apresentação das justificativas, cálculo dos impactos de todos os casos de renúncias de receitas classificados como “com manutenção de crédito” e respectivas medidas de compensação.

Ademais, referido estudo deve ser acompanhado de apuração do crédito acumulado, evidenciando-se os montantes oriundos de créditos da exportação (Lei Kandir) e os valores provenientes destes benefícios fiscais de manutenção do crédito, autorizados por Decretos paulistas.

A Administração deve, inclusive, providenciar a correta evidenciação dos valores envolvidos no Balanço Patrimonial do Estado, em respeito aos princípios da transparência (art. 1º, § 1º, da LRF) e da evidenciação contábil (art. 83 da Lei 4.320/1964), evitando a formação de dívida não reconhecida.

Em apertada síntese, o cotejo geral destes balanços indica situação de equilíbrio orçamentário, financeiro e patrimonial, sem embargo das recomendações sugeridas, que devem ser objeto de análise na apreciação das contas de 2018.

DESPESAS COM PESSOAL.

As despesas do Governo do Estado de São Paulo com pessoal e encargos sociais no exercício de 2017 somaram R\$85.944.538 mil, valor equivalente a 42,13% do consolidado das despesas.

Conforme apontado anteriormente por este MPC nas contas de 2014, 2015 e 2016³², as despesas com pessoal e encargos sociais vêm crescendo ano a ano.

³⁰ Relatório da Diretoria de Contas do Governador 2017, fls. 201/203 (evento 30.1).

³¹ Manifestação do Secretário-Diretor Geral, fls. 25/26 (evento 40.1).

³² Pareceres do MPC às fls. 634/638 do TC-0788/026/14, fls. 517/535 do TC-3554/026/15 e evento 45,1 do eTC-5198/989/16-2, fls. 08/12.



Apesar do incremento nominal de gastos com pessoal em relação ao exercício anterior (acréscimo de 3,97%), foi reduzida a participação deste gasto no total de despesas (de 43,00% para 42,13%), em razão do aumento de receita no exercício.

Veja-se o comparativo com anos anteriores:

	2013	2014	2015	2016	2017
Consolidado de receitas	175.785.940	185.315.897	192.876.275	191.612.541	204.851.399
Consolidado de despesas	176.780.596	185.671.397	194.416.158	192.256.258	204.011.146
Pessoal e encargos sociais	68.196.364	73.613.021	80.815.594	82.661.884	85.944.538
% sobre o total de despesas	38,58%	39,65%	41,57%	43,00%	42,13%

Fonte: elaborado pelo MPC, sobre quadros da Diretoria de Contas do Governador às fls. 17 e 52.

Adotando o critério da Lei de Responsabilidade Fiscal³³, a despesa com pessoal, de todos os Poderes, somou R\$77.551.827 mil no exercício, valor equivalente a 51,18% da Receita Corrente Líquida ("RCL")³⁴ do Estado de São Paulo. Por sua vez, a despesa com pessoal do Executivo no exercício somou R\$65.803.931 mil, valor equivalente a 43,43% da RCL.

Cumprir destacar que esses foram os percentuais apurados com base nas disposições legais vigentes e a partir dos demonstrativos contábeis apresentados pelo próprio Governo do Estado.

Ademais, ainda que pudessem ser acolhidas as exclusões procedidas pela Diretoria de Contas do Governador a título de municipalização do ensino³⁵, seria necessário evidenciar não só o montante ressarcido ao ente estatal a título de reembolso³⁶, mas também o total efetivamente gasto com profissionais do ensino

³³ Lei Complementar 101/2000, art. 18. Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência. § 1º. Os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal".

§ 2º. A despesa total com pessoal será apurada somando-se a realizada no mês em referência com as dos onze imediatamente anteriores, adotando-se o regime de competência.

³⁴ O conceito de Receita Corrente Líquida é definido pelo art. 2º da Lei de Responsabilidade Fiscal.

³⁵ Vide cálculos apresentados pela DCG às fls. 147/150 do evento 30.1.

Por força do Decreto Estadual nº 40.673/1996, foi instituído o Programa de Ação de Parceira Educacional Estado-Município, objetivando a melhoria do ensino fundamental. Tal parceria operacionaliza-se por meio da celebração de convênios, na forma estatuída pelo Decreto Estadual nº 51.673/2007, que, em linhas gerais, prevê o afastamento, junto ao Município conveniado, de pessoal docente, técnico e administrativo pertencente aos quadros do Estado, cabendo aos Municípios que aderirem ao Programa reembolsar o montante despendido com o pagamento do pessoal colocado à sua disposição.

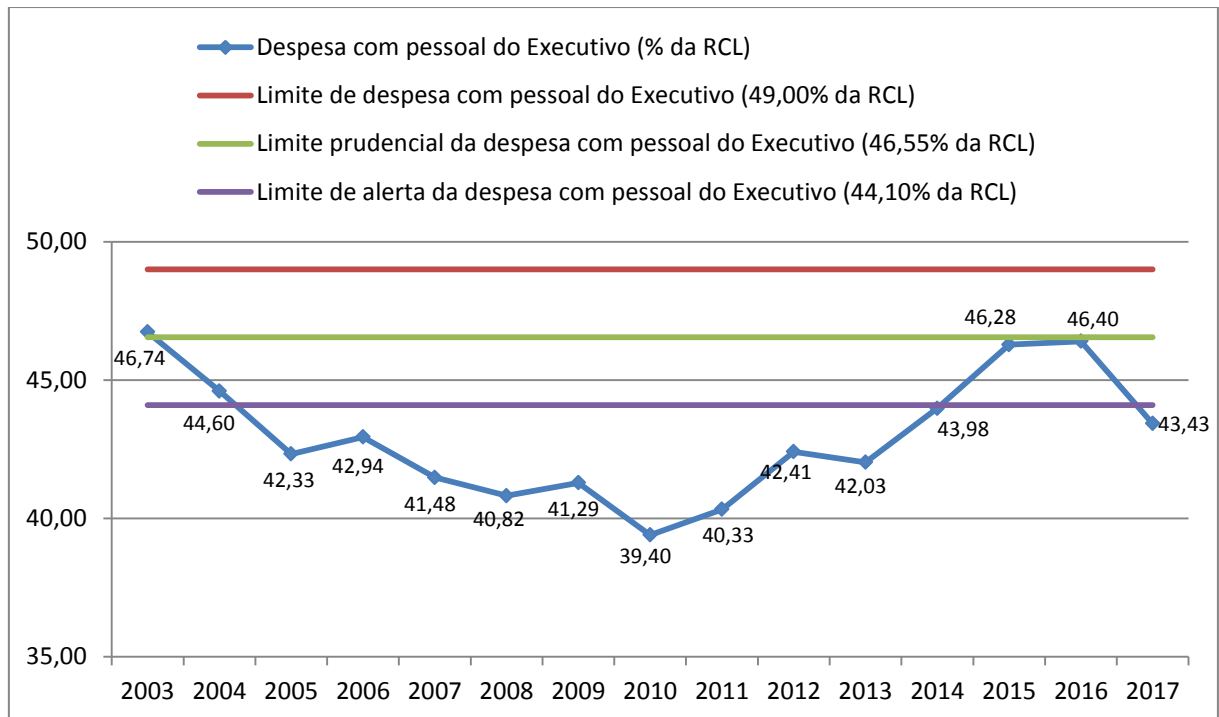
³⁶ R\$ 176.655 mil, segundo a DCG (fls. 148 do evento 30.1).



nas escolas municipalizadas, eis que não restou demonstrado se o valor reembolsado corresponde ao integralmente despendido a esse título.

De qualquer forma, considerando que, na relação “Gastos com Pessoal / RCL”, as despesas promovidas pelo Estado a título de municipalização do ensino compõem o numerador e os reembolsos o denominador, desconsiderar os valores lançados mês a mês, seja na despesa, seja na receita, acaba por deturpar tal equação, revelando-se a forma adotada pelo Estado em consonância com o princípio da evidência contábil.

Quanto ao atendimento do limite de despesa com pessoal imposto pela Lei de Responsabilidade Fiscal, veja-se o comparativo com anos anteriores:



Fonte: Relatório Anual do Governo do Estado 2017, fls. IX (evento 30.12).

Apesar de ter havido redução do percentual, comparado aos exercícios anteriores (quando superado o limite de alerta e quase atingido o limite prudencial), a situação ainda preocupa, eis que a despesa com pessoal, no total do Governo Estadual, tem crescido mais rapidamente que a receita.

No caso do Executivo, o incremento na despesa com pessoal entre 2016 e 2017 não foi tão elevado (acréscimo de 0,97%), mas ainda assim é motivo de preocupação, vez que houve decréscimo do número de beneficiários na folha de pagamento, conforme se abordará adiante.

Veja-se o comparativo com anos anteriores:



	R\$ milhares			
	2014	2015	2016	2017
Receita Corrente Líquida	135.630.165	140.398.953	140.443.287	151.528.964
Despesa com pessoal - TOTAL	68.814.386	75.034.693	76.159.648	77.551.827
% da RCL (máximo 60%)	50,74%	53,44%	54,23%	51,18%
Despesa com pessoal - EXECUTIVO	59.644.620	64.974.619	65.169.973	65.803.931
% da RCL (máximo 49%)	43,98%	46,28%	46,40%	43,43%

Fonte: elaborado pelo MPC, sobre quadros da Diretoria de Contas do Governador às fls. 17 e 52.

É preciso salientar que o Executivo estadual, desde 2015, não deixou de empreender esforços na redução de despesas com pessoal e encargos sociais. Entre outras medidas, foi determinada, logo no início de 2015, a redução em pelo menos 15% nos valores despendidos com cargos em comissão e funções de confiança, e em pelo menos 30% nos valores gastos com horas extras. Foram suspensas todas as alterações de vantagens pecuniárias que pudessem resultar em aumento de despesas, e restringiu-se a abertura de concursos públicos (Decreto Estadual 61.132, de 25.02.2015). Além disso, adotou-se a severa medida de vedar a admissão e a contratação de pessoal, proibindo-se, inclusive, o aproveitamento de remanescentes de concursos públicos com prazo de validade em vigor (Decreto Estadual 61.466, de 02.09.2015).

Cumpra-se enfatizar que a folha de pagamento do Executivo paulista envolve, atualmente, o expressivo universo de 1.091.342 beneficiários (602.598 servidores ativos, 334.240 inativos e 154.504 pensionistas)³⁷.

O número de pessoas na folha do Executivo no final do exercício 2017 (1.091.342) foi inferior ao verificado no final do exercício anterior (redução de 37.796 beneficiários em relação à 2017, ou 3,46%). Foi, inclusive, inferior ao verificado no final do exercício de 2010 (redução de 47.895 beneficiários em relação à 2017, ou 4,20%).

Veja-se:

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Servidores ativos	677.841	736.294	734.561	709.560	724.985	716.357	653.357	602.598
Servidores inativos	268.217	270.132	282.831	291.510	300.907	319.424	319.288	334.240
Pensionistas	193.179	192.491	191.822	184.066	179.580	179.338	156.493	154.504
Folha do Executivo	1.139.237	1.198.917	1.209.214	1.185.136	1.205.472	1.215.119	1.129.138	1.091.342

Fonte: elaborado pelo MPC, sobre dados do Relatório Anual do Governo do Estado (evento 30.15, fls. 727/733)

³⁷ Fls. 727/733 do Relatório Anual do Governo do Estado 2017 (evento 30.15).



Mesmo assim, como visto, a despesa com pessoal continuou ascendente em termos nominais, o que merece atenção.

Destaque-se, então, que, **mesmo com a redução de 3,46% do total de beneficiários da folha de pagamento do Executivo entre 2017 e 2016** (passando de 1.129.138 para 1.091.342 beneficiários), **a despesa com pessoal do Executivo apresentou incremento nominal de 0,97% nos gastos com pessoal com relação ao exercício anterior** (passando de R\$65.169.973 mil para R\$65.803.931 mil).

No comparativo do período 2010-2017, ainda que tenha havido uma redução de 4,20% no número de pessoas na folha do Executivo, a proporção das despesas com pessoal e a RCL passou de 39,40% para 43,43% no período.

Sendo este o cenário, de acréscimo contínuo nos gastos com pessoal (ainda que o ritmo da evolução tenha sido refreado, e ainda que tenha diminuído o percentual em relação à RCL), deve ser objeto de **ressalva** o não atendimento das recomendações propostas no exercício de 2015 visando conter o incremento destas despesas (em especial, recomendações 1.11, 1.12 e 1.13)³⁸.

E, tal qual apontado nas contas de 2016, deve o Estado atentar a propostas legislativas que venham a impactar nas despesas com pessoal, a exemplo da Proposta de Emenda nº 05 de 2016 à Constituição do Estado (já aprovada em primeiro turno)³⁹, que, seguindo a possibilidade prevista no art. 37, § 12º da Constituição Federal⁴⁰, passaria a fixar como teto salarial dos servidores do Executivo estadual o subsídio dos Desembargadores do Tribunal de Justiça (atualmente fixado em R\$30.471,11), ao invés do subsídio do Governador do Estado (atualmente fixado em R\$22.388,14).

³⁸ Eis o teor das recomendações (TC-3554/026/15, Rel. Cons. Sidney Estanislau Beraldo):

“1.11. Avaliar a inclusão na LDO, a exemplo da LDO da União para 2016 (Lei federal 13.242/2015, em especial artigos 93 a 106), de critérios adicionais para a apresentação de projetos de lei relacionados a aumento de gastos de pessoal, tais como: a) prévia manifestação do órgão de planejamento sobre o mérito e o impacto orçamentário e financeiro; e b) proibição de dispositivos financeiros com efeitos retroativos (artigo 98, inciso III e § 2º, LDO União 2016);

1.12. Avaliar a conveniência de, ao invés de autorizar o aumento de despesas “desde que haja prévia dotação orçamentária suficiente para atender às projeções de despesa de pessoal e aos acréscimos dela decorrentes” (artigo 39 do projeto de LDO paulista 2017), autorizar o aumento “até o montante das quantidades e dos limites orçamentários constantes de anexo específico da Lei Orçamentária”, estipulando-se regras específicas para a inclusão de despesas em referido anexo (a exemplo do disposto no artigo 99 da LDO União 2016);

1.13. Avaliar a pertinência de promover medidas para a revisão de normas, inclusive constitucionais, prevendo benefícios que acarretem aumento inercial das despesas com pessoal e encargos sociais;”

³⁹ O teor da PEC 05/2016 está disponível em <http://www.al.sp.gov.br/propositura/?id=1000022085>, acesso em 16.05.2018.

⁴⁰ CF, art. 37, § 12. Para os fins do disposto no inciso XI do caput deste artigo, fica facultado aos Estados e ao Distrito Federal fixar, em seu âmbito, mediante emenda às respectivas Constituições e Lei Orgânica, como limite único, o subsídio mensal dos Desembargadores do respectivo Tribunal de Justiça, limitado a noventa inteiros e vinte e cinco centésimos por cento do subsídio mensal dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, não se aplicando o disposto neste parágrafo aos subsídios dos Deputados Estaduais e Distritais e dos Vereadores.



IMPACTO DO CÔMPUTO DE INATIVOS NAS DESPESAS DO ENSINO.

Dispõe a Constituição do Estado de São Paulo que, da receita resultante de impostos (incluindo recursos provenientes de transferências), o Estado deve aplicar no mínimo 30% na manutenção e no desenvolvimento do ensino.⁴¹

Trata-se de patamar mais elevado que a Constituição Federal, que prevê um piso de 25%.⁴²

Segundo os cálculos da DCG, em 2017 o Estado de São Paulo aplicou a importância de R\$37.185.894 mil na manutenção e no desenvolvimento do ensino, equivalente a 31,36% da receita de impostos.

O atingimento deste percentual, todavia, deve ser analisado com cautela.

Conforme discutido nas contas do exercício de 2016, foi verificado que o Estado considera seus gastos com inativos e pensionistas para atingir os patamares mínimos obrigatórios de despesas vinculadas, valendo-se da regra prevista no artigo 26, inciso I da Lei Complementar Estadual 1.010/2007⁴³.

Em outras palavras, o Estado de São Paulo computa gastos com aposentados da área da educação como manutenção e desenvolvimento do ensino. Segundo apontou a DCG, em 2017, foram contabilizados, como gastos em educação, R\$7.194.553 mil referentes à 'cobertura de insuficiência financeira SPPREV'.

Pelos motivos que declinamos no exercício anterior⁴⁴, este MPC reputa inconstitucional tal dispositivo legal, razão pela qual encaminhou representações à

⁴¹ CE/SP, art. 255. O Estado aplicará, anualmente, na manutenção e no desenvolvimento do ensino público, no mínimo, trinta por cento da receita resultante de impostos, incluindo recursos provenientes de transferências. Parágrafo único - A lei definirá as despesas que se caracterizem como manutenção e desenvolvimento do ensino.

⁴² CF, art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

⁴³ Lei Complementar nº 1.010, de 01 de junho de 2007.

Dispõe sobre a criação da São Paulo Previdência - SPPREV, entidade gestora do Regime Próprio de Previdência dos Servidores Públicos - RPPS e do Regime Próprio de Previdência dos Militares do Estado de São Paulo - RPPM (...)

CAPÍTULO III - DAS DISPOSIÇÕES ECONÔMICAS E FINANCEIRAS

Seção I - Da São Paulo Previdência – SPPREV (...)

Artigo 26 - Os valores dos benefícios pagos pela SPPREV serão:

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

⁴⁴ "Entretanto, segundo entende o Ministério Público de Contas, o Estado-Membro da Federação não possui competência legislativa para disciplinar o que deve ser considerado para atingir os mínimos constitucionais de gastos com manutenção e o desenvolvimento da educação. Isto porque compete privativamente à União legislar sobre diretrizes e bases da educação nacional (art. 22, inc. XXIV, CF), além de ser sua a competência para editar normas gerais de ensino (art. 24, inc. IX e §§ 2º e 4º, CF). No âmbito de tais competências, o Congresso Nacional editou a Lei de Diretrizes e Bases da Educação ("LDB", Lei Federal nº 9.394/1996).



Procuradoria-Geral da República (“PGR”), para que referida norma fosse contestada.⁴⁵

Conforme previmos, a PGR propôs Ação Direta de Inconstitucionalidade no Supremo Tribunal Federal (ADI 5.719/SP, Rel. Min. Edson Fachin), contra a mencionada lei estadual.

Oportuno mencionar que, além da referida ADI contra a norma paulista, tramitam no STF duas outras Ações Diretas de Inconstitucionalidade discutindo normas estaduais que permitem mecanismos semelhantes de contabilização (ADI 5.546/PB⁴⁶, Rel. Min. Roberto Barroso, e ADI 5.691/ES⁴⁷, Rel. Min. Rosa Weber).

Se reconhecida a inconstitucionalidade do art. 26, inc. I da Lei Complementar Estadual 1.010/2007, ou seja, reconhecida a impossibilidade de contabilizar a cobertura de insuficiência do Regime de Previdência como gasto na educação, o quadro de aplicação no ensino teria o seguinte perfil:

	R\$ milhares	%
Total de receita de impostos	118.558.750	100,00%
Total de despesas no ensino apurada por DCG	37.185.894	31,36%
Exclusão COBERTURA DE INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA SPPREV	-7.194.553	-6,07%
Total de aplicação no ensino se reconhecida a inconstitucionalidade do art. 26, inc. I da LCE 1.010/2007	29.991.341	25,30%

Fonte: elaborado pelo MPC, sobre dados do relatório da Diretoria de Contas do Governador (evento 30.1, fls. 236/238).

A despeito desta ADI, em sessão de 14.12.2016, após aprofundados debates na análise das contas municipais da Prefeitura de Campinas do exercício de 2013 (TC-1564/026/13), decidiu o Plenário deste Tribunal de Contas que despesas com inativos não são válidas para o cômputo dos investimentos no ensino. Todavia,

O art. 70 da LDB é taxativo para expor quais despesas podem ser consideradas como ‘manutenção e desenvolvimento do ensino’. Por sua vez, o art. 71 da LDB é exemplificativo para expor as despesas que não constituem manutenção e desenvolvimento do ensino. E, dentre o rol taxativo do art. 70, não há previsão para contabilizar os gastos com inativos como despesa do ensino.

De outro modo, a lei paulista, inovando no que poderia ser computados para efeito de cumprimento do gasto mínimo na educação, admitiu que os valores dos benefícios pagos pela entidade gestora única do Regime Próprio de Previdência dos Servidores pudessem ser somados nesta equação.

Como dito, as despesas que podem ser incluídas como ‘manutenção e desenvolvimento do ensino’ constituem tema de interesse geral, que reclama tratamento uniforme em todo o país. Não há razão para cada Estado-Membro poder adotar regras próprias nesta seara. Menor razão há em poder classificar suas despesas previdenciárias como ‘manutenção e desenvolvimento do ensino’.”

⁴⁵ Ofício 402/2016-GPGC.

⁴⁶ Na qual contestado o art. 2º, incisos I e IV, da Lei nº 6.676/1998, do Estado da Paraíba. Nesta ação, a própria Advocacia-Geral da União já se manifestou pela procedência da ADI. Como dito pela AGU, “em se entendendo da constitucionalidade dos incisos I e IV do artigo 20 da Lei nº 6.676/98 do Estado da Paraíba, estaria se permitindo a aplicação a menor de recursos na educação, uma vez que se estaria permitindo a utilização relativos a pagamentos previdenciários, que não possuem aplicação direta e efetiva na manutenção e desenvolvimento do ensino.” (Despacho nº 02425/2016/CONJUR-MEC/CGU/AGU).

⁴⁷ Na qual contestado o art. 21, §§ 4º e 5º, da Resolução nº 238/2012, do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo.



decidiu-se modular os efeitos desta decisão para 2018.⁴⁸ Isto é, apenas a partir do exercício de 2018 o TCE-SP não tolerará este tipo de contabilização nas despesas do ensino.⁴⁹

Considerando este posicionamento, no parecer prévio relativo às Contas do Governador de 2016 constou a seguinte recomendação acerca dessa matéria:

“III.A-1 Atente para a decisão deste Tribunal de não mais considerar, a partir de janeiro de 2018, no cômputo dos gastos com ensino, os valores despendidos com o pagamento dos inativos da educação, adotando medidas orçamentárias”. (eTC-5198.989.16-2, evento 77.1)

Na análise do cumprimento de tal recomendação, a Diretoria de Contas do Governador relata que *“conforme consta da informação enviada pela Secretaria da Fazenda, houve esforços conjuntos entre as Secretarias da Fazenda, da Educação, Planejamento e PGE na busca de soluções. Foi apresentado o Parecer SUBG-CONS nº11/2018, da Subprocuradoria Geral da Consultoria Geral da PGE. Observamos que, apoiado no voto do Conselheiro Relator de 2016, o Procurador do Estado Assistente infere que o percentual de 30% da Carta Estadual seria inconstitucional, entendendo que esta Corte de Contas compreende como suficiente o atingimento do percentual de 25% na aplicação do Ensino. A Secretaria da Educação acolheu o Parecer, e a Contadoria Geral do Estado informa que passou a excluir, a partir de janeiro de 2018, os gastos de inativos nas despesas do Ensino, considerando como satisfatório o atingimento do percentual de 25% determinado na Constituição Federal.”* (fls. 587 do relatório da DCG).

Assim concluiu o mencionado Parecer SubG-Cons nº.11/2018, aprovado pelo Procurador Geral do Estado em 28.02.2018:

“i) O artigo 255 e seu parágrafo único da Constituição Estadual não estão em sintonia com o texto constitucional federal, ao ampliar o percentual de vinculação de receitas de impostos ao ensino (conforme delineado pelo Parecer PA n. 146/2003) e ao possibilitar a regulamentação por lei local das hipóteses de despesas que se caracterizam como manutenção e desenvolvimento do ensino.

ii) A despeito da ausência de manifestação formal do Supremo Tribunal Federal quanto à constitucionalidade dos dispositivos da Lei Complementar n. 1.010/07 (ADI n. 5.719/SP), entendo que o Poder Executivo deve cumprir a diretriz traçada pelo Tribunal

⁴⁸ Ainda pendente de publicação o voto divergente, do redator designado Conselheiro Antonio Roque Citadini, mas as notas taquigráficas já disponibilizadas (http://www2.tce.sp.gov.br/arqs_juri/pdf/593388.pdf) deixam clara a modulação.

⁴⁹ A SDG bem resume o tema em seu parecer (fls. 33 do evento 40.1):

“Nesse ponto, necessário reiterar que, em decorrência de apreciação de Contas de Prefeituras, esta Corte entendeu incabível a inclusão de gastos com inativos do magistério nos mínimos constitucionais vigentes. Isso põe fim ao entendimento criado em 1997, de que o exame desses mínimos constitucionais seria efetivado segundo a lei orçamentária do exercício.

Ao final, e sem a edição de uma deliberação quando do exame de contas de Prefeitura, estabeleceu-se que, a partir de 2018, o sistema atual não mais será admitido e, na ocasião, já se vislumbrou as imensas dificuldades que seriam imputadas às Contas do Governador do Estado.”



de Contas do Estado de São Paulo e não considerar as despesas com inativos da educação no cômputo do percentual constitucional de vinculação das receitas com educação.

iii) Igualmente, com o escopo de garantir segurança jurídica para aprovação das contas apresentadas pelo Governador do Estado, recomendo que seja seguida a orientação da Corte de Contas estadual, que compreendeu suficiente o atingimento do percentual de 25% da arrecadação de impostos para despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino.”

A postura, no mínimo, causa espécie: sem a propositura de uma Ação de Direta de Constitucionalidade, o Estado de São Paulo aventa considerar inconstitucional, não uma norma qualquer, mas um artigo relevantíssimo da Constituição Estadual.

Diga-se, ademais, que, diferentemente do quanto cogitado no referido parecer da Procuradoria Geral do Estado, este Tribunal de Contas não declarou inconstitucional a disposição da Constituição bandeirante. Apesar de o tema ter sido brevemente aventado nas discussões das Contas do Governador do exercício de 2016, eventual declaração de inconstitucionalidade (seja com esteio em sua súmula 6, seja com base na súmula 347 do Supremo Tribunal Federal) sequer chegou a posta em votação.⁵⁰

Portanto, permanece em vigor o artigo 255 da Constituição Estadual, que exige que o Estado aplique, no mínimo, 30% da receita resultante de impostos

⁵⁰ Aliás, nem todos os julgadores se manifestaram sobre o tema, e, dentre aqueles que o fizeram, apresentaram posições distintas. Destaco aqui alguns trechos da discussão, extraídos das notas taquigráficas (evento 74.2 do eTC-5198.989.16-2):

Conselheiro Edgard Camargo Rodrigues: “Se bem me lembro, Conselheiro Renato, e Vossa Excelência pode me ajudar, não sou jurista, mas com a humildade que tenho do pouco conhecimento, entendo que é uma norma constitucional de eficácia contida, ela só se concretiza se houver uma lei estadual que defina as despesas que se caracterizem como manutenção e desenvolvimento de ensino, que até hoje não existe. Ou seja, é uma norma constitucional aguardando regulamentação; até que ponto ela pode ser exigida, portanto? Cumprimento do caput independentemente do parágrafo, não existe. A lei definirá as despesas. Evidentemente uma lei estadual. O Ministério Público de Contas no parecer destas contas também diz que não cabe ao Estado definir essas despesas, elas são iniciativa própria da União. É possível que Vossa Excelência tenha razão. Mas, se não cabe definir, também não cabe legislar sobre o tema. Nessa medida o artigo 255 seria inconstitucional, a matéria é federal.

De qualquer maneira eu insisto, é uma norma de eficácia contida, ela não pode ser imposta enquanto não houver a lei que defina as despesas. (...)” (fls. 10)

Conselheiro Renato Martins Costa: “(...) Portanto, com todos os percalços, com todos os ônus políticos, que não são deste Tribunal, que não pertencem a este Tribunal, cabe ao Poder Executivo, cabe ao Poder Legislativo avaliarem a pertinência da continuidade desse índice. Dirão: “O Tribunal de Contas ou especificamente - já que isso não fará parte de deliberação alguma, apenas constará das notas taquigráficas – o Conselheiro Renato Martins Costa está contra os 30% da Educação?” Não. (...)” (fls. 15)

Conselheira Cristiana de Castro Moraes: [não houve manifestação expressa sobre a constitucionalidade do art. 255 da Constituição Estadual]

Conselheiro Dimas Eduardo Ramalho: “A questão legislativa, a questão das providências, o Tribunal não faz lei, o Tribunal não legisla, o Tribunal não impõe políticas públicas, que é do Poder Executivo e do Legislativo. Nós apontamos os problemas. Está escrito no relatório do Conselheiro Antonio Roque, que aprovo integralmente, que não mais será permitido. Isso é importante porque vai permitir uma discussão profunda na Assembleia Legislativa, no Governo do Estado, sobre a LDB, vai se discutir a realidade da Educação no nosso País. Creio que o Tribunal contribui para essa discussão ao apontar para esse problema que há tanto tempo tem pautado as administrações. Ressalto que em São Paulo o Governo tem aplicado muito na Educação também. Mas é evidente que sem os inativos seria inviabilizada a questão dos 30%. Mas é uma questão na qual vou acompanhar o Conselheiro Roque, com todas as observações e recomendações.” (fls. 21)

Auditor Substituto de Conselheiro Josué Romero: [não houve manifestação expressa sobre a constitucionalidade do art. 255 da Constituição Estadual]



(incluindo recursos provenientes de transferências) na manutenção e no desenvolvimento do ensino.

Desta forma, destacamos o alerta da SDG sobre o tema:

“Posto isso, necessário se faz que o Governo reavalie, com urgência, a alocação de recursos para o Ensino, de modo que ou cuide para que os recursos então aplicados na cobertura de insuficiência financeira do regime próprio de previdência estadual – SPPREV sejam direcionados para o pagamento de despesas consideradas como aplicação no Ensino, ou tome providências para a alteração da regra da Constituição do Estado, a fim de que o percentual mínimo nela estabelecido passe a se conformar àquele consignado na Constituição Federal, de 25%, até mesmo porque não há explicação para o fato de o Estado de São Paulo estar obrigado à aplicação de 30% da arrecadação de impostos, quando a Carta Magna Federal impõe percentual menor.” (evento 40.1, fls. 34).

PRECATÓRIOS.

Pelo que se constata dos relatórios das áreas técnicas preopinantes⁵¹, o Estado obedeceu às regras então aplicáveis para pagamento de precatórios.

O Governo do Estado de São Paulo havia aderido ao regime especial de pagamento de precatórios que fora estabelecido pela Emenda Constitucional 62/2009 (que incluiu o art. 97 no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias).⁵² Como sabido, parte das disposições trazidas por esta emenda foi julgada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal na apreciação das Ações Diretas de Inconstitucionalidade 4.357 e 4.425. Após dirimir questão de ordem sobre os efeitos da declaração da inconstitucionalidade, o STF optou pela modulação dos efeitos da decisão: acertou-se que a declaração de inconstitucionalidade geraria efeitos prospectivos, vale dizer, *ex nunc* (não retroativos), a partir de 25.03.2015. Ou seja, até aquela data foram reputados válidos os atos praticados com base nas normas declaradas inconstitucionais. Ademais, decidiu o STF pela manutenção, de forma parcial, do regime especial de pagamento de precatórios, por mais 5 exercícios financeiros a partir de 01.01.2016 (no que se convencionou chamar de *sobrevida do regime especial*).⁵³

A esse respeito, optou-se pela manutenção de formas alternativas de pagamento: consideraram-se válidas as compensações, os leilões e os pagamentos

⁵¹ A Diretoria de Contas do Governador abordou o tema no evento 30.1, às fls. 138/145; a Assessoria Técnica – ECO no evento 38.1, às fls. 49/52 e a Secretaria-Diretoria Geral no evento 40.1, às fls. 37/41.

⁵² Conforme Decreto Estadual 55.300/2009.

⁵³ Por conta deste entendimento, o regime especial da EC 62/2009, apesar de julgado inconstitucional, iria ser aplicado por 11 anos, de 2010 até o final de 2020. Com a EC 94/2016, a sobrevida deste regime foi constitucionalizada, e com a EC 99/2017 foi estendido até o final de 2024.



à vista por ordem crescente de crédito previstos na Emenda Constitucional 62/2009, desde que realizados até 25.03.2015, data a partir da qual não mais se admitiria quitação de precatórios por tais modalidades; bem assim, restou mantida a possibilidade de realização de acordos diretos, observada a ordem de preferência dos credores e de acordo com os requisitos definidos na regulamentação editada pelo ente federado⁵⁴, com redução máxima de 40% (“deságio”) do valor de crédito atualizado.

Entretanto, em nova mudança legislativa, aos 15.12.2016 entrou em vigor a Emenda Constitucional 94/2016, que trouxe um novo regime especial de pagamento de precatórios. Em linhas gerais, este novo regime seguiu o quanto fora decidido pelo STF na modulação de efeitos da EC 62/2009, com algumas alterações.

Se nas regras do regime especial da EC 62/2009 (art. 97 do ADCT) o Estado teria 15 anos para pagar seu estoque vencido e vincendo, pelo regime especial da EC 94/2016 (art. 101 do ADCT) o Estado deveria quitar todo seu estoque vencido e vincendo até 31.12.2020; e se antes era permitido ao Estado depositar um mínimo de 1,5% da RCL para quitar seus precatórios, a partir de então ficou obrigado a depositar percentual suficiente para a quitação de seus débitos, em conformidade com plano de pagamento a ser anualmente apresentado ao Tribunal de Justiça.

Seguindo as regras então vigentes, no exercício de 2017 o Estado depositou ao menos 1,5% de sua Receita Corrente Líquida (“RCL”) em conta especial do Tribunal de Justiça, atingindo um montante de R\$3.114.101 mil no exercício, dando cumprimento ao que estava obrigado.⁵⁵

Todavia, em **14.12.2017** foi aprovada a Emenda Constitucional 99, e as diretrizes para pagamento de precatórios novamente sofreram alteração. A nova redação dada ao artigo 101 do ADCT estendeu o prazo para quitação de precatórios para 31.12.2024.

Considerando os precatórios pagos pelo Judiciário (com os recursos repassados mensalmente pelo Governo Estadual) e os requisitórios de pequeno valor (pagos

⁵⁴ No âmbito do Estado de São Paulo, a regulamentação deu-se por meio do Decreto Estadual 62.350, de 26.12.2016, e da Resolução PGE 13, de 26.04.2017.

⁵⁵ Conforme relatório da Diretoria de Contas do Governador (fls. 141, evento 30.1). Registre-se que este valor difere do informado pela Procuradoria-Geral do Estado, segundo a qual teriam sido transferidos R\$3.137.578.078,00, sendo R\$1.568.789.039,00 para pagamento de precatórios em ordem cronológica e R\$1.568.789.039,00 para pagamento de precatórios mediante acordos (conforme arquivo Excel-31-12-2017-Pagamentos.xlsx, disponível em <https://portal.fazenda.sp.gov.br/acessoinformacao/Paginas/Quadro-resumo-precatório-pequeno-valor.aspx>, acesso em 22.05.2018).



diretamente pelo Governo Estadual por intermédio da Procuradoria Geral do Estado), foram pagos no exercício um total de R\$2.293.319 mil, conforme explicitado pela Diretoria de Contas do Governador (evento 30.1, fls. 142):

ESPECIFICAÇÃO	R\$ MILHARES	QDADE. REQUISITÓRIOS	QDADE. BENEFICIADOS
PRECATÓRIOS (*1)	1.557.497	3.408	18.924
Requisitórios Alimentares	1.496.422	3.372	18.851
Requisitórios Não Alimentares	61.075	36	73
Requisitórios de Pequeno Valor (*2)	735.822	35.363	115.049
Requisitórios Alimentares	727.218	34.319	113.083
Requisitórios Não Alimentares	8.604	1.044	1.966
TOTAL	2.293.319	38.771	133.973

(*1) – Refere-se a precatórios do Estado (Administração Direta e Indireta) pagos diretamente pelo Judiciário com os recursos repassados mensalmente pelo Governo Estadual.

(*2) – Refere-se a Requisitórios de Pequeno Valor (Administração Direta e Indireta) pagos diretamente pelo Governo Estadual, através da Procuradoria Geral do Estado (PGE).

Valendo-se da regra prevista no art. 102, § 1º, do ADCT (regulada pelo Decreto Estadual 62.350/2016), o Estado destinou 50% do montante transferido ao Judiciário (R\$3.114.101 mil) para pagamento de precatórios mediante acordos diretos com os credores.

Oportuno, pois, que nos próximos relatórios, sejam explicitados a quantidade de precatórios e os montantes pagos em ordem cronológica, diferenciando-os da quantidade de precatórios e dos montantes pagos mediante acordos diretos com os credores.

Após os pagamentos realizados, o Estado de São Paulo terminou o exercício de 2017 com um estoque de 14.953 precatórios a serem pagos (em contraposição a 11.398 do exercício anterior), totalizando R\$23.468.698 mil (superando em R\$2.159.160 mil o montante verificado em 31.12.2016), o que equivale a aproximadamente 15,49% da RCL (representando um acréscimo em relação aos 15,20% registrados em 2016).⁵⁶

Vale registrar que, nas contas do exercício de 2014⁵⁷, este Ministério Público de Contas abordou o tema e o impacto da inconstitucionalidade do regime especial de pagamento de precatórios da EC 62/2009 sobre as contas do Estado.⁵⁸

⁵⁶ Considerando a RCL ajustada de R\$151.528.964 mil, conforme quadro à fls. 149 do Relatório da Diretoria de Contas do Governador (evento 30.1).

A título de comparação, em 31.12.2014, São Paulo possuía um estoque de 5.848 precatórios a serem pagos, totalizando R\$17.439.155.035,00, equivalente a 12,88% da RCL de então (R\$135.351.286.000,00). Em 31.12.2012, o estoque era de 7.998 precatórios, totalizando R\$16.493.497.644,00, equivalente a 14,33% da RCL de então (R\$115.091.177.000,00).

⁵⁷ TC-0788/026/14, Rel. Cons. Dimas Eduardo Ramalho.

⁵⁸ Eis como o MPC propôs o encaminhamento do assunto na ocasião: “Assim, é importante que o Estado planeje seu fluxo de pagamentos com vistas à quitação de seu estoque de precatórios no prazo de sobrevivência do regime especial de pagamento de precatórios (5 exercícios financeiros a contar de 01.01.2016), garantidos com a modulação de efeitos da inconstitucionalidade da EC 62/2009.” (fls. 634 do TC-0788/026/14).



Ao final, o Tribunal de Contas, efetuou a seguinte recomendação: “13ª - Adote cuidadosas medidas de planejamento, com a devida previsão de dotações orçamentárias para o resgate de precatórios judiciais, garantindo o pagamento do passivo judicial nos termos da decisão do Supremo Tribunal Federal”.

Já nas contas do exercício seguinte⁵⁹, a DCG informou que a Administração sequer respondera tal recomendação.⁶⁰ Em continuidade, o Tribunal de Contas efetuou nova recomendação ao Estado: “1.18. Aperfeiçoar o planejamento, com previsão de dotações orçamentárias para resgate de precatórios, objetivando o pagamento do passivo judicial, em conformidade com o ordenamento jurídico e a jurisprudência do STF”.

No exame das contas de 2016, a DCG informou que tal recomendação não foi atendida, “uma vez que os valores previstos no Orçamento não preveem pagamentos adicionais que possam diminuir o estoque de precatórios”⁶¹, situação que deveria ser objeto de **ressalva** no parecer prévio. Foi o que ocorreu: por ocasião da decisão proferida (eTC-5198.989.16, Rel. Cons. Antonio Roque Citadini), restou ressalvada a matéria nos seguintes termos: A RESSALVA É POR SE TRATAR DE RECOMENDAÇÃO NÃO ATENDIDA, DEVENDO O GOVERNO ENVIDAR ESFORÇOS PARA REALIZAR PAGAMENTOS COM O VALOR PREVISTO ORÇAMENTARIAMENTE, MAIS O ACRESCIDO DOS DEPÓSITOS JUDICIAIS PERMITIDOS, ATENTANDO PARA PLANEJAR-SE DE MODO A CUMPRIR O PRAZO ESTABELECIDO PARA ZERAR O ESTOQUE.

Considerando que, ao final do exercício 2017, restavam, à luz da EC 94/2016, apenas 3 anos para o fim do prazo fatal até então imposto (31.12.2020), a diluição do pagamento do estoque estava a demandar grande sacrifício nas contas públicas estaduais; a esse respeito, mesmo com o advento da nova sistemática introduzida pela EC 99/2017, destacou a DCG que, no ritmo de pagamentos verificado, a Administração não conseguirá quitar seu estoque de precatórios até 31.12.2024 (conforme quadro de fls. 141, evento 30.1), situação que merece nova ressalva no parecer a ser proferido por este Tribunal e reclama medidas efetivas por parte do Governo Estadual.

Vale assinalar que a Lei Orçamentária de 2018 (Lei Estadual 16.646, de 11.01.2018) previu apenas cerca de R\$2,299 bilhões para o pagamento de

⁵⁹ TC-3554/026/15, Rel. Cons. Sidney Estanislau Beraldo.

⁶⁰ Fls. 308 do TC-3554/026/15.

⁶¹ Fls. 544/546, evento 22.8, eTC-5198.989.16-2.



precatórios, quantia que se mostra bastante inferior aos R\$6,129 bilhões projetados pela DCG como valor anual necessário para quitação total do estoque até 2024.⁶²

Não é sem propósito, portanto, alertar mais uma vez que a jurisprudência pacífica do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo considera que o não pagamento dos precatórios constitui motivo suficiente para a emissão de parecer desfavorável.

Desta feita, imprescindível que o Estado planeje adequadamente seu fluxo de pagamento anual de precatórios, de modo que seja viável quitar seu estoque até 31.12.2024 (prazo previsto no artigo 101 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, na redação dada pela Emenda Constitucional 99/2017).

Oportuno reiterar a importância de regulamentar, no âmbito estadual, o disposto no art. 105 do ADCT⁶³, de modo a permitir a compensação de precatórios com débitos inscritos na dívida ativa. Nesse sentido, verifica-se que o Governador propôs, em 24.08.2017, Projeto de Lei para tratar do assunto, que tramita em regime de urgência e já consta da ordem do dia para votação na Assembleia Legislativa.⁶⁴

Como dito, o Estado terminou o exercício com um estoque de precatórios de R\$23,5 bilhões; por sua vez, o estoque de débitos inscritos em dívida ativa ao final do exercício era de R\$370 bilhões. Mesmo descontando o montante reconhecido como irrecuperável, o estoque líquido da dívida ativa ainda permanece em cerca de R\$168,2 bilhões.⁶⁵

Apesar dos crescentes e notáveis esforços da Procuradoria Geral do Estado para aperfeiçoar sua cobrança⁶⁶, ainda é extremamente baixa a efetividade do recebimento dos créditos inscritos na dívida ativa.⁶⁷ No exercício, o Estado logrou

⁶² Vide relatório da Diretoria de Contas do Governador, fls. 141 (evento 30.1).

⁶³ ADCT, art. 105. Enquanto vigor o regime de pagamento de precatórios previsto no art. 101 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, é facultada aos credores de precatórios, próprios ou de terceiros, a compensação com débitos de natureza tributária ou de outra natureza que até 25 de março de 2015 tenham sido inscritos na dívida ativa dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, observados os requisitos definidos em lei própria do ente federado. *[incluído pela EC 94/2016]*

Parágrafo único. Não se aplica às compensações referidas no caput deste artigo qualquer tipo de vinculação, como as transferências a outros entes e as destinadas à educação, à saúde e a outras finalidades.

⁶⁴ A tramitação do Projeto de Lei 801/2017 pode ser vista em <https://www.al.sp.gov.br/propositura/?id=1000057017>, acesso em 22.05.2018.

⁶⁵ Conforme relatório da Diretoria de Contas do Governador, fls. 107/117 (evento 30.1).

⁶⁶ Vide fls. 593/594 do relatório da Diretoria de Contas do Governador (evento 30.1), que trata das medidas adotadas para atender a recomendação III.A.17 do exercício anterior (*"Aumentar as medidas cabíveis e aperfeiçoar as estratégias no sentido de se elevar a arrecadação da Dívida Ativa, haja vista o baixo percentual de recuperação anual."*). Vide também fls. 287/289 do evento 30.14 (Relatório Anual de Governo).

⁶⁷ Este Ministério Público de Contas abordou o tema com maior profundidade nas contas do exercício de 2012 (TC-3564/026/12, Rel. Cons. Robson Marinho).



recuperar apenas 2,33% do saldo tido como recuperável da dívida ativa tributária.⁶⁸ Vale dizer, de cada R\$100,00 considerados recuperáveis, recuperou-se apenas R\$2,33.

De se registrar que, no exercício em exame, restou identificada pela Diretoria de Contas do Governador uma divergência de R\$1.854.949.541 no saldo contábil do fundo de reserva de depósitos judiciais, cabendo aqui também recomendação para que se efetue a conciliação e regularização da diferença apurada.⁶⁹

PASSIVO ATUARIAL.

Conforme destacamos anteriormente⁷⁰, em 2016, o Estado de São Paulo efetuou, pela primeira vez, o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação da provisão atuarial do regime próprio de previdência.⁷¹

A mensuração desta provisão reconheceu, em 2016, um impressionante passivo atuarial de R\$658.129.347.636,00. O passivo atuarial, também conhecido como provisão matemática previdenciária, representa o total dos recursos necessários ao pagamento dos compromissos dos planos de benefícios, calculados atuarialmente, em determinada data, a valor presente.

Todavia, conforme apontamos no parecer das contas de 2016, o Estado deveria refazer a mensuração do passivo atuarial, atentando para o emprego de dados atualizados e confiáveis.

A reavaliação realizada em 2017 resultou num acréscimo de R\$73.129.719.496,00 no passivo atuarial, elevando para R\$732.293.915.675,00 a provisão matemática previdenciária.

Segundo consta do Balanço Geral do Estado (“BGE”), este acréscimo de cerca de R\$ 73 bilhões se deu em função de 3 fatores principais:

“a) O reconhecimento inicial do Passivo Atuarial do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo (TCE/SP);

⁶⁸ Considerando R\$168.164.824 mil de estoque líquido (fls. 117) e R\$3.912.408 mil de recebimentos. Se considerássemos todo o estoque da dívida ativa (R\$369.843.753.370), o índice baixaria para 1,06%. Vale dizer, de cada R\$ 100,00 inscritos na dívida ativa, o Estado conseguiu recuperar R\$ 1,06. Em 2012, estes índices eram 1,16% (considerando estoque líquido) e 0,58% (considerando estoque total).

⁶⁹ Relatório da Diretoria de Contas do Governador, fls. 144 (evento 30.1).

⁷⁰ Parecer do MPC no evento 45.1 do eTC-5198/989/16-2, fls. 21/25.

⁷¹ Assim o fez para adequar seus processos contábeis aos padrões estabelecidos pelo Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (“MCASP”), seguindo os prazos estabelecidos na Portaria 548/2015 da Secretaria do Tesouro Nacional, que fixou o cronograma para o Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (“PIPSP”), com vistas à consolidação das contas públicas sob a mesma base conceitual.



b) A revisão do Passivo Atuarial do Regime Próprio dos Militares (RPPS) [sic], reconhecido em 2016, com base em dados cadastrais de 2014 e, portanto defasados em relação ao ano de reconhecimento;

c) A atualização do Passivo Atuarial do RPPS em função da Nota Técnica Atuarial disponibilizada pelo atuário contratado e responsável pela gestão do RPPS.” (evento 30.10, fls. 36).

No entanto, demonstra a Fiscalização da DCG que o Estado continua utilizando bases cadastrais desatualizadas ou inconsistentes, o que demanda pronta correção, dado o impacto no cálculo. Como exemplos, cite-se o uso de dados do Ministério Público referentes a dezembro de 2011 e dados do Tribunal de Justiça Militar referentes a janeiro de 2009, e a falta de informação sobre as remunerações pagas a 2.542 magistrados ou dos benefícios dos 274.086 inativos do Tribunal de Justiça.⁷²

A utilização de dados defasados e/ou imprecisos compromete a confiabilidade dos cálculos apresentados, eis que, em matéria atuarial, qualquer variação das premissas impacta significativamente nos resultados. Não por outra razão, o ente federativo, a unidade gestora do regime próprio de previdência e o atuário responsável pela avaliação atuarial devem eleger conjuntamente as hipóteses biométricas, demográficas, e econômicas e financeiras adequadas às características da massa de segurados e de seus dependentes para o correto dimensionamento dos compromissos futuros do regime próprio de previdência.⁷³

Conforme já ressaltamos, o fato de o regime próprio de previdência paulista depender fortemente de aportes do Governo do Estado exige ainda mais a necessidade de a estimativa do passivo atuarial ser acurada.

FALTA DE EVIDENCIAÇÃO DOS APORTES A SEREM REALIZADOS PARA COBERTURA DE INSUFICIÊNCIAS FINANCEIRAS DO REGIME DE PREVIDÊNCIA.

Segundo o Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio de Previdência dos Servidores, constante do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (“RREO”)⁷⁴, o resultado previdenciário no exercício de 2017

⁷² Relatório DCG, fls. 257 (evento 30.1).

⁷³ Conforme *caput* do artigo 5º da Portaria MPS 403/2008, que dispõe sobre as normas aplicáveis às avaliações e reavaliações atuariais dos Regimes Próprios de Previdência Social.

⁷⁴ Trata-se do Anexo 4 do RREO, exigido conforme art. 53, inciso II, da Lei de Responsabilidade Fiscal. Vide fls. 241 do Balanço Geral do Estado (evento 30.10).



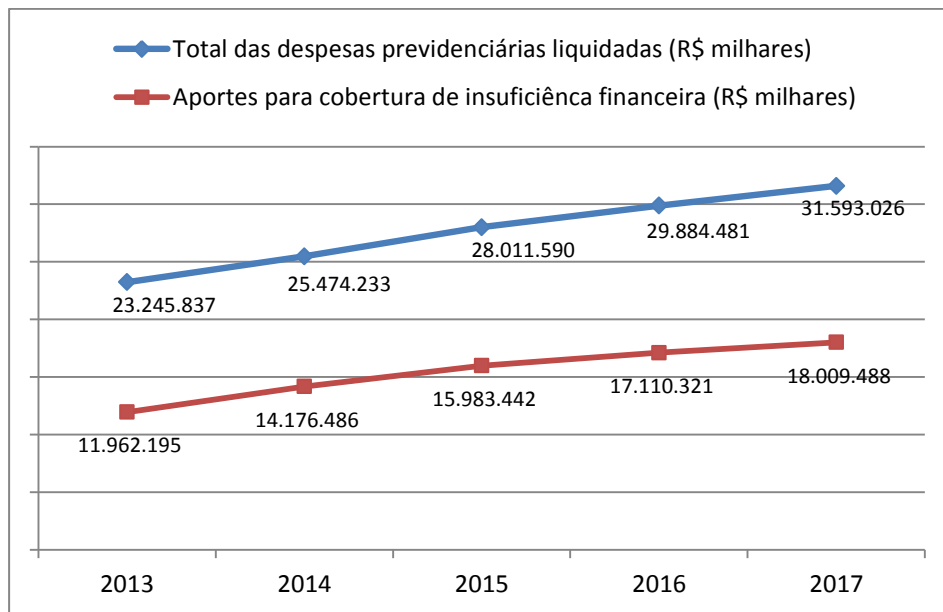
foi deficitário, exigindo um aporte de cerca de R\$18 bilhões de recursos do Tesouro estadual a título de cobertura de insuficiência financeira.

	R\$ milhares
Total das receitas previdenciárias realizadas	13.613.599
Total das despesas previdenciárias liquidada	31.593.026
Resultado previdenciário	-17.979.427
Aportes realizados para cobertura de insuficiências financeiras	18.009.488

Fonte: elaborado pelo MPC, sobre dados do Balanço Geral do Estado 2017 (evento 30.10, fls. 241).

Vale dizer, as receitas previdenciárias, compostas majoritariamente das contribuições dos segurados (cerca de R\$4,5 bilhões) e das contribuições patronais (cerca de R\$7,1 bilhões), não se mostraram suficientes para honrar os benefícios previdenciários, exigindo aportes de recursos adicionais para cobrir o déficit financeiro.

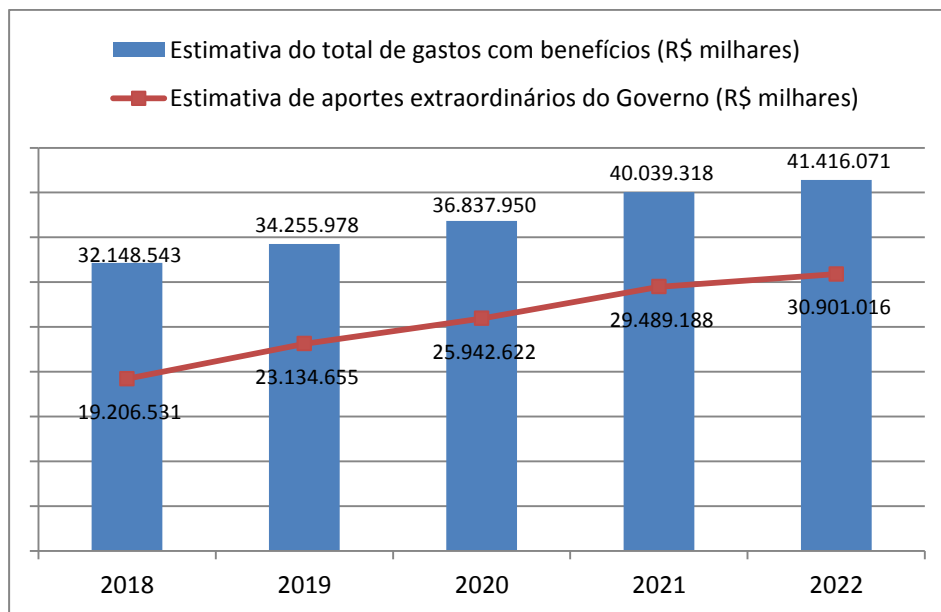
Este déficit tem se relevado frequente, exigindo que o Estado suporte-o por meio de aportes cada vez mais elevados, conforme se verifica do quadro a seguir:



Fonte: elaborado pelo MPC, sobre dados do Anexo 4 do RREO do 6º bimestre dos exercícios indicados.

Inclusive, a estimativa é que a necessidade de aporte continue crescendo, cobrindo percentual cada vez mais elevado do total dos gastos previdenciários.⁷⁵ Neste sentido, as estimativas do fluxo de caixa, projetados na avaliação atuarial contratada pela SPPREV:

⁷⁵ 2018: 59,74%; 2019: 67,53%; 2020: 70,42%; 2021: 73,65% e 2022: 74,61%.



Fonte: elaborado pelo MPC, sobre avaliação atuarial contratada pela SPPREV (eTC.1767.989.17-1, evento 27.33, fls. 56).

Por tal projeção, num prazo de cinco anos, a necessidade de aportes extraordinários crescerá 60,89%, passando de cerca de R\$19 bilhões em 2018 para quase R\$31 bilhões em 2022, o que exigirá planejamento e comprometimento das finanças públicas estaduais.

Todavia, observa-se que a Avaliação da Situação Financeira e Atuarial do RPPS, incluída no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2017⁷⁶, não detalhou a necessidade dos futuros aportes de recursos do Tesouro.

Igualmente, o Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores do RREO⁷⁷ também não detalhou a necessidade dos futuros aportes de recursos do Tesouro.

A forma equivocada de preenchimento destes documentos prejudica severamente a avaliação do dimensionamento do impacto fiscal no ente da necessidade de financiamento do regime de previdência.

Nestes dois documentos, consta que as receitas previdenciárias (a) e as despesas previdenciárias (b) serão equivalentes ($a - b = 0$), sem a ocorrência de déficit ou superávit. Veja-se:

⁷⁶ Trata-se do Demonstrativo 6 do Anexo de Metas Fiscais, exigido conforme art. 4º, § 2º, inciso IV, alínea "a", da Lei de Responsabilidade Fiscal. Na LDO 2017 (Lei Estadual 16.291/2016) disponível para download no site da Secretaria de Planejamento e Gestão, esta informação consta das fls. 28/30.

⁷⁷ Trata-se do Anexo X do RREO, exigido conforme art. 53, § 1º, inciso II, da Lei de Responsabilidade Fiscal. Vide fls. 249 do Balanço Geral do Estado (evento 30.10).



R\$ milhares

Exercício	Receitas Previdenciárias (a)	Despesas Previdenciárias (b)	Resultado Previdenciário (c) = (a - b)	Saldo Financeiro do Exercício (d) = ("d" exercício anterior) + (c)
2018	32.148.543	32.148.543	0	0
2019	34.255.978	34.255.978	0	0
2020	36.837.950	36.837.950	0	0
2021	40.039.318	40.039.318	0	0
2022	41.416.071	41.416.071	0	0

Fonte: elaborado pelo MPC, sobre dados do Balanço Geral do Estado 2017 (evento 30.10, fls. 249).

Constata-se, pois, que o Estado, de forma equivocada, tem considerado como receitas previdenciárias os aportes extraordinários de recursos do Tesouro a título de cobertura de insuficiência financeira. Trata-se de procedimento realizado em desacordo com o Manual de Demonstrativos Fiscais⁷⁸, e que precisa ser corrigido para que as avaliações destes dois documentos consigam refletir adequadamente o impacto fiscal do regime próprio de previdência sobre as contas do ente.

Por tais razões, deve o Tribunal de Contas determinar ao Governo do Estado que efetue as devidas adequações na Avaliação da Situação Financeira e Atuarial do RPPS, incluído no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias (Demonstrativo 6 do AMF), e no Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (Anexo 13 do RREO), evitando contabilizar como receita previdenciária os aportes extraordinários para cobertura de déficit financeiro.

⁷⁸ Oportuno mencionar os seguintes trechos da 7ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais, válido para o exercício de 2017:

“RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS - RPPS

Identifica o total das receitas previdenciárias, incluídas as intra-orçamentárias, e representa o somatório das receitas correntes e de capital, menos o valor das deduções.

Os detalhamentos dessa rubrica devem ser registrados pelos seus valores líquidos, isto é, livre de restituições, descontos, retificações e outras deduções.

Não deverão ser incluídos, nessa linha, os repasses extraorçamentários para cobertura de insuficiências financeiras. Nesse caso, o Resultado Previdenciário (item VII) representará a necessidade de financiamento do RPPS e os aportes de recursos para cobertura de insuficiências financeiras são demonstrados em tabela específica.” (fls. 190)

“RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS (a)

Identifica a projeção das receitas previdenciárias provenientes das contribuições previdenciárias dos servidores civis e militares, ativos, inativos e reformados, da Receita Patrimonial, da Receita de Serviços e de Outras Receitas Correntes e de Capital para o custeio do RPPS regime, bem como as receitas intra-orçamentárias das contribuições patronais de ativos e inativos, contribuições previdenciárias para cobertura de déficit atuarial, decorrentes de alíquotas suplementares, e as contribuições em regime de débitos e parcelamentos.” (fls. 368)



ANEXO DEMONSTRATIVO DAS PPPs.

No âmbito das apurações do TC-17983/026/16⁷⁹, este Ministério Público de Contas observou que, em 2016, no Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas, constante do RREO⁸⁰, o Estado de São Paulo computara como gastos da Parceria Público-Privada (“PPP”) da Linha 4 do Metrô cerca de apenas R\$13,6 milhões.⁸¹ No entanto, os dados apurados naqueles autos indicaram valores bem superiores aos registrados no RREO: apenas uma das ordens bancárias indicada naquele processo⁸² já representava gasto de cerca do décuplo do valor informado.⁸³

Em 2017, no Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas, constante do RREO⁸⁴, tanto a despesa prevista quanto a liquidada com a Linha 4 foram registradas como nulas.

Todavia, de acordo com o próprio Relatório Anual do Governo, consta que, entre janeiro e novembro de 2017, foram repassados à Linha 4 do Metrô R\$158,9 milhões a título de recomposição da receita tarifária:

“Ação 2544 – Apoio à PPP Operação da Linha 4 – Amarela – Indenizações e Restituições

*Dada a celebração em 27 de outubro de 2016, do Acordo entre o Estado de São Paulo e a Companhia do Metropolitano de São Paulo – Metrô, visando o repasse de recursos financeiros para recomposição da receita tarifária. **No exercício 2017, no período de janeiro a novembro, foi pago ao Metrô o valor total de R\$158,9 milhões.**”* (evento 30.14, fls. 245).⁸⁵

⁷⁹ Assunto: Cópia do Expediente TC-13128/026/16, iniciado pelo Ofício GC-ARC nº 37/2016, sobre TERMO DE ACORDO FIRMADO ENTRE O GOVERNO DO ESTADO E A CIA. DO METROPOLITANO DE SÃO PAULO, noticiado na imprensa, com informação de que teria, o Governo do Estado, celebrado acordo com a Cia. do Metropolitano, através do qual o Tesouro Estadual teria assumido um prejuízo de R\$ 333 milhões.

⁸⁰ Trata-se do Anexo 13 do RREO, exigido conforme art. 22, 25 e 28 da Lei 11.079/2004 (Lei das PPPs).

⁸¹ Disponível em <https://portal.fazenda.sp.gov.br/acessoinformacao/Paginas/Relatório-Resumido-da-Execução-Orçamentária.aspx>, acesso em 20.05.2018. No RREO-2016, a despesa prevista com a PPP da linha 4 do Metrô era de R\$441.598 mil, dos quais R\$13.569 mil foram liquidados.

⁸² Ordem Bancária de fls. 424 do TC-17983/026/16, de cerca de R\$136 milhões.

⁸³ Também no âmbito de tal procedimento, ainda em trâmite, o Ministério Público de Contas reiterou proposta de abertura de processo específico para tratar do Convênio de Integração Operacional e Tarifária nº 0180589101 (“Convênio de Integração do Bilhete Único”), para avaliar a legalidade, a legitimidade e a economicidade da referida ‘câmara de compensação’ decorrente da centralização da arrecadação (incluindo a disposição contratual estabelecendo a prioridade do parceiro privado para recebimento de sua remuneração).

⁸⁴ Vide fls. 252 do Balanço Geral do Estado (evento 30.10).

⁸⁵ Apontamento semelhante havia sido realizado no Relatório Anual do Governo do Estado de 2016:

“Ação 2544 – Apoio à PPP Operação da Linha 4 – Amarela – Indenizações e Restituições Dada a celebração em 27 de outubro de 2016, do Acordo entre o Estado de São Paulo e a Companhia do Metropolitano de São Paulo – Metrô, visando o repasse de recursos financeiros para recomposição da receita tarifária e a publicação do Decreto nº 62.241, em 28/10/2016, foi pago ao Metrô, em 31 de outubro de 2016, o valor de R\$135.900.769,22.” (fls. 253, evento 13.4, eTC 5198.989.16-2).

No parecer ministerial sobre as contas do governador de 2016, o MPC já questionara a existência de ordem bancária de R\$136 milhões a título de recomposição tarifária em contraposição ao lançamento de apenas R\$13,6 milhões no anexo 13 do RREO 2016 (conforme nota 80 do parecer).



Ou seja, novamente há registros de repasses à Linha 4 do Metrô, a título de recomposição da receita tarifária, não contabilizados como despesa de PPP no Anexo 13 do RREO.

De todo modo, cabe reconhecer que, ainda que fosse contabilizado o citado montante, o Estado ainda manteria as despesas de contratos de PPP abaixo do limite previsto no art. 28 da Lei Federal 11.079/2004 (5% da Receita Corrente Líquida).

Todavia, as estimativas das despesas com a PPP da Linha 4 para os próximos 10 anos também estão registradas como nulas, o que interfere na verificação da obediência do referido limite de 5% da RCL.

Por tais razões, deve o Tribunal de Contas determinar ao Governo do Estado que efetue as devidas adequações no Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (Anexo 13 do RREO), contabilizando, inclusive, os valores decorrentes de recomposição da receita tarifária, considerados como despesas decorrentes de PPP.

RENÚNCIA DE RECEITAS.

Conforme estabelece o art. 70, *caput* da Constituição Federal⁸⁶ (replicado no art. 32 da Constituição Paulista)⁸⁷, a fiscalização quanto à renúncia de receitas é competência constitucional expressa dos Tribunais de Contas.

As renúncias de receitas, embora não representem despesas propriamente ditas, devem ser tratadas como gastos públicos⁸⁸, eis que utilizadas como meio de financiamento de políticas públicas em alternativa à alocação direta de recursos via orçamento público, com o intuito de alcançar objetivos econômicos,

⁸⁶ CF, art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e **renúncia de receitas**, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

⁸⁷ CE/SP, art. 32. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado, das entidades da administração direta e indireta e das fundações instituídas ou mantidas pelo Poder Público, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções e **renúncia de receitas**, será exercida pela Assembleia Legislativa, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

⁸⁸ Neste sentido: “É preciso ter em mente que a renúncia de receita, em verdade, equivale a um gasto público (*tax expenditure*), uma vez que, em último grau, acarreta efeitos muito análogos ao de uma despesa pública. A diferença, em suma, reside no momento em que o tesouro público é afetado. No caso da despesa, é ex post, isso é, recursos que antes adentraram nos cofres estatais saem. Na hipótese de renúncia, é ex ante, ou seja, a arrecadação não é plena em vista da renúncia operada. Porém, ao final, em ambos os casos há uma diminuição da capacidade financeira do Estado.” MARTINS, Marcelo Guerra. *Renúncia de receita como gasto tributário e a Lei de Responsabilidade Fiscal*. Revista Fórum de Direito Financeiro e Econômico – RFDFFE, Belo Horizonte, ano 2, n. 2, p.51-69, set. 2012/fev. 2013.



sociais ou de desenvolvimento regional, sendo crucial sua transparência, acompanhamento e avaliação.

Por estas razões, o MPC propôs, em 17.11.2015 (Expediente TC-40471/026/15), que este tema passasse a constar como tópico da análise das Contas do Governador⁸⁹. Neste exercício de 2017, inicia-se a análise da renúncia de receitas do Estado de São Paulo.

Talvez por se tratar do primeiro exercício em que esta matéria é fiscalizada por esta Corte de Contas no âmbito estadual, os achados de auditoria impressionam. Entretanto, é preciso ressaltar que os desacertos apontados decorrem de práticas seguidas ao longo de anos, e não apenas de atos ocorridos no exercício em exame.

Passemos à análise do tema.

De início, há que se lamentar a postura da Secretaria da Fazenda ("SEFAZ"), de não cooperar plenamente em apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional, seja alegando sigilo dos dados, seja recusando-se a disponibilizar informações na forma e nos prazos requisitados, seja não apresentando resposta aos questionamentos efetuados pela Fiscalização.

Considerando que as dificuldades impostas à DCG pela SEFAZ configuram, em tese, ofensa ao art. 25, § 1º, da Lei Complementar Estadual 709/1993⁹⁰, requer o Ministério Público de Contas a abertura de processo específico para apuração de responsabilidades e, sendo o caso, aplicação das multas previstas no art. 104, incisos IV e V, da mesma lei.⁹¹

Segundo relatado pela DCG, encontravam-se em vigor, em 31.12.2017, 293 benefícios fiscais relativos ao ICMS, principal tributo estadual, classificáveis da seguinte forma:

⁸⁹ No entanto, ante o adiantado da análise das contas do exercício e as complexidades envolvidas neste tipo de fiscalização (especialmente dada a amplitude do conceito de renúncia de receita trazido pela Lei de Responsabilidade Fiscal), o Conselheiro Relator das contas de 2015 optou por endereçar o pleito ao Conselheiro Relator das contas do exercício de 2016. Todavia, naquele ano, também não foi feita análise da adequação dos atos de renúncia de receitas com o regramento previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal.

⁹⁰ LCE 709/1993, art. 25, § 1º. Nenhum processo, documento ou informação poderá ser subtraído as inspeções do Tribunal de Contas, a qualquer pretexto, sob pena de responsabilidade.

⁹¹ LCE 709/1993, art. 104. O Tribunal de Contas poderá aplicar multa de até 2.000 (duas mil) vezes o valor da Unidade Fiscal do Estado de São Paulo (UFESP) ou outro valor unitário que venha a substituí-la, aos responsáveis por: (...)

IV - obstrução ao livre exercício das inspeções e auditorias determinada;

V - sonegação de processo, documento ou informação, em inspeções ou auditorias realizadas pelo Tribunal de Contas;



Benefícios fiscais do ICMS, por tipo	Com convênio CONFAZ	Sem convênio CONFAZ	Totais
Isenção fiscal	152	14	166
Redução de base de cálculo	49	28	77
Crédito outorgado	8	25	33
Regimes especiais	2	13	15
Programas de parcelamento	2	0	2
Totais	213	80	293

Fonte: elaborado pelo MPC, sobre dados do Relatório DCG (evento 30.1, fls. 197).

Analisando a relação constante do Anexo 2 elaborado pela DCG, verifica-se que foram concedidos benefícios fiscais em 2017 sem a autorização do Conselho Nacional de Política Fazendária (“CONFAZ”). Como exemplo, cite-se:

Ato legal	Tipo de benefício	Setor / objeto
Decreto 62.560, de 05.05.2017	redução de base de cálculo	produtos têxteis
Decreto 62.561, de 05.05.2017	crédito outorgado	fabricação de pá carregadeira de rodas, escavadeira hidráulica e retroescavadeira
Decreto 62.642, de 27.06.2017	redução de base de cálculo	pneus e câmaras de ar
Decreto 62.647, de 27.06.2017	regime especial	açougues
Decreto 62.724, de 27.07.2017	regime especial	operadoras de televisão por assinatura por satélite
Decreto 62.725, de 27.07.2017	regime especial	produção de etanol
Decreto 62.726, de 27.07.2017	regime especial	fabricação de resinas termofixas
Decreto 62.741, de 31.07.2017	regime especial	aquisição de equipamento SAT - Sistema de Autenticação e Transmissão
Decreto 62.843, de 29.09.2017	regime especial	supermercados e hipermercados que comerciem carnes
Decreto 62.988, de 04.12.2017	crédito outorgado	fabricação de pá carregadeira de rodas, escavadeira hidráulica e retroescavadeira

Fonte: elaborado pelo MPC, sobre dados do Anexo 2 do Relatório DCG (evento 30.7, fls. 63 e ss, e evento 30.8).

No caso do ICMS, dispôs a Constituição Federal que uma lei complementar regularia a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais devem ser concedidos e revogados (art. 155, § 2º, XII, alínea ‘g’). Para regular este tema, considera-se que a Lei Complementar 24/1975 foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988.

Nos termos da referida lei, isenções, reduções da base de cálculo, devolução total ou parcial do tributo, concessão de créditos presumidos ou quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS dependem de convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, sendo que a concessão de benefícios depende sempre de aprovação unânime.⁹²

⁹² Esta aprovação é feita da seguinte forma: Após a reunião do CONFAZ, os convênios celebrados são publicados no Diário Oficial da União. No prazo de 15 dias, o Poder Executivo de cada Estado pode publicar um Decreto esclarecendo se ratifica ou não tais convênios; caso o Estado não publique nenhum Decreto dentro



No caso de benefícios concedidos em desacordo com esta sistemática, são considerados nulos os atos, e ineficazes os créditos fiscais atribuídos, acarretando a exigibilidade do imposto não pago ou devolvido. Além destas sanções, o parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar 24/1975 acrescenta a presunção de irregularidade das contas correspondentes ao exercício, a juízo do Tribunal de Contas.⁹³

Ocorre que, no exercício em análise, após anos e anos de guerra fiscal entre os Estados da Federação, foi promulgada a Lei Complementar 160, de 07.08.2017, que buscou uma forma de convalidar os incentivos fiscais concedidos sem a devida aprovação no CONFAZ.

Segundo tal norma, os Estados podem efetuar a remissão dos créditos tributários decorrentes de incentivos fiscais instituídos sem aprovação do CONFAZ (como dito, a Lei Complementar 24/1975 considera nulos tais atos, devendo o tributo ser exigido). Caso assim o façam, terão afastadas as sanções previstas no art. 8º da Lei Complementar 24/1975.⁹⁴

A remissão, enquanto hipótese de extinção do crédito tributário, nada mais é do que o perdão do crédito. Tratando-se de renúncia de receita, a remissão deveria obedecer aos ditames do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal.⁹⁵ No

deste prazo, considera-se que houve ratificação tácita (art. 4º da Lei Complementar 24/1975). O funcionamento do CONFAZ é regulado pelo Convênio ICMS 133/1997.

⁹³ Lei Complementar 24/1975, art. 8º. A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria;
II - a exigibilidade do imposto não pago ou devolvido e a ineficácia da lei ou ato que conceda remissão do débito correspondente.

Parágrafo único - As sanções previstas neste artigo poder-se-ão acrescer a presunção de irregularidade das contas correspondentes ao exercício, a juízo do Tribunal de Contas da União, e a suspensão do pagamento das quotas referentes ao Fundo de Participação, ao Fundo Especial e aos impostos referidos nos itens VIII e IX do art. 21 da Constituição Federal. [obs: refere-se à Constituição Federal de 1967, com a redação dada pela Emenda 01/1969].

No tocante às sanções em destaque (bloqueio de repasses dos fundos), este MPC considera-as não recepcionadas pela Constituição Federal de 1988, dada a disposição de seu art. 160 ("É vedada a retenção ou qualquer restrição à entrega e ao emprego dos recursos atribuídos, nesta seção, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, neles compreendidos adicionais e acréscimos relativos a impostos.")

⁹⁴ Além das sanções previstas na Lei Complementar 24/1975, o art. 6º da Lei Complementar 160/2017 previu novas sanções à unidade federada que conceder benefício fiscal sem aprovação do CONFAZ. Após representação apresentado por Governador ao Ministro do Estado da Fazenda, a unidade federada infratora não poderá, enquanto perdurar o benefício irregular, (i) receber transferências voluntárias; (ii) obter garantia, direta ou indireta, de outro ente; e (iii) contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

⁹⁵ LRF, 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;



entanto, a própria Lei Complementar 160/2017 expressamente afastou a necessidade de observância à LRF nesta situação.⁹⁶

Cabe, pois, acompanhar a implementação das medidas exigidas pela Lei Complementar 160/2017, regulamentada pelo Convênio ICMS 190, de 15.12.2017, para convalidação dos benefícios fiscais concedidos pelo Estado de São Paulo sem aprovação do CONFAZ.

Ademais, merece destaque a existência de benefícios fiscais pertinentes ao ICMS concedidos por mero Decreto do Executivo.

Alega o Estado, baseando-se em interpretação oferecida pela Procuradoria Geral do Estado (Parecer PA nº 35/2007)⁹⁷, que, em matéria de ICMS, as isenções e demais benefícios fiscais devem ser ratificados mediante Decreto do Poder Executivo.

Todavia, chama a atenção que o próprio Estado de São Paulo, ao questionar judicialmente benefícios fiscais relativos a ICMS concedidos por outros Estados⁹⁸, reputa inconstitucionais aqueles concedidos apenas com base em Decreto do Executivo, sem a edição de lei específica.

Neste sentido, citamos como exemplo as seguintes Ações Diretas de Inconstitucionalidade propostas pelo Governador do Estado de São Paulo: ADI 5145/MA⁹⁹, ADI 5146/SC¹⁰⁰, ADI 5152/PE¹⁰¹.

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

§ 1º. A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2º. Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o *caput* deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

§ 3º. O disposto neste artigo não se aplica:

I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos [incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição](#), na forma do seu [§ 1º](#);

II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

⁹⁶ Lei Complementar 160/2017, art. 4º. São afastadas as restrições decorrentes da aplicação do [art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000](#), que possam comprometer a implementação das disposições desta Lei Complementar.

⁹⁷ Vide nota de rodapé 24 às fls. 174 do relatório da DCG (evento 30.1).

⁹⁸ Em claro reflexo da guerra fiscal, o Estado de São Paulo vem ajuizando diversas Ações Diretas de Inconstitucionalidade contra normas dos demais Estados da Federação.

⁹⁹ Destaque-se o seguinte trecho da petição inicial: “*Ainda, o diferimento viola o princípio da legalidade (art. 150, § 6º, CF), por ter sido concedido unicamente por Decreto.*” (fls. 11 da petição inicial da ADI 5145/MA, proposta pelo Governador do Estado de São Paulo em 25.07.2014).

¹⁰⁰ Destaque-se o seguinte trecho da petição inicial: “*Além disso, foram concedidos por Decreto do Estado de Santa Catarina, em desrespeito ao artigo 150, § 6º, da Carta Política.*” (fls. 13 da petição inicial da ADI 5146/SC, proposta pelo Governador do Estado de São Paulo em 25.07.2014).



Com efeito, tratando-se de ICMS, a autorização do CONFAZ (conforme o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, da Constituição Federal, regulado pela Lei Complementar 24/1975), não afasta a exigência de edição de **lei** estadual, apreciada pelo Legislativo, para legitimar a concessão de subsídio, isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão (consoante exigência do artigo 150, § 6º, da Constituição Federal).

Vale mencionar os seguintes trechos da petição inicial da ADI 4.934/RJ, proposta pelo Governador do Estado de São Paulo em 01.04.2013 para contestar benefício fiscal concedido pelo Estado do Rio de Janeiro:

“8. Os benefícios foram outorgados sem o devido atendimento às normas constitucionais que seguem, ora tidas como parâmetro de controle, porque (a) não foram autorizados por convênio, exigido pelo artigo 155, § 2º, inciso XII, letra “g”; e (b) não foram veiculados mediante sanção de lei específica, referida pelo § 6º do artigo 150. Explica-se.

9. Benefício fiscal, como figura que desonera a obrigação tributária, no todo ou em parte, têm de ser concedidos, nos termos do § 6º, do artigo 150 da Constituição Federal, na redação dada pela Emenda à Constituição nº 3/93, por lei específica: (...)

(...)

41. Além disso, o diploma sofre de vício orgânico, pois a isenção foi concedida pelo executivo, ao arrepio da norma do artigo 150, § 6º, também da Constituição. O Supremo Tribunal Federal rejeita benefícios fiscais do ICMS< inclusive outorga de créditos presumidos, quando não atendidos os citados artigos da Carta da República, a exemplo da ADI nº 1.247/PA, Relator Ministro Dias Toffoli, julgada em 1.6.2011 e assim ementada: (...)”

Oportuno informar que a Procuradoria-Geral da República já apresentou parecer sobre a ação, concluindo que benefício fiscal de ICMS deve ser concedido por lei em sentido formal, considerando ilegítima concessão de crédito presumido de ICMS apenas por decreto do Chefe do Executivo local. Veja-se o trecho de interesse do parecer:

“3.3. RESERVA LEGAL EM MATÉRIA DE DESONERAÇÕES TRIBUTÁRIAS

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal anterior à Emenda Constitucional 3, de 17 de março de 1993, considerava os convênios interestaduais exceção ao princípio da reserva legal para concessão de benefícios fiscais em ICMS. Com base nessa premissa, não admitia distinção entre convênio autorizativo e impositivo, porquanto desonerações tributárias em matéria de ICMS não dependiam de lei formal para sua validade.¹⁰²

A Emenda Constitucional 3/1993 deu nova redação ao art. 150, § 6º, da Constituição e trouxe importantes alterações¹⁰³ para (i) ampliar o rol dos benefícios

¹⁰¹ Destaque-se o seguinte trecho da petição inicial: “Ademais, o artigo 150, § 6º, da Carta Política exige que benefícios fiscais devam ser concedido somente por lei específica o que não é o caso do Decreto estadual em questão, que neste sentido, é autônomo, pois inova o ordenamento jurídico.” (fls. 08 da petição inicial da ADI 5152/PE, proposta pelo Governador do Estado de São Paulo em 25.07.2014).

¹⁰² STF. Plenário. RE 96.545/SP. Rel.: Min. MOREIRA ALVES. 1º/9/1982, un. DJ, 4 mar. 1983; RTJ, v. 105, p. 1.162.

¹⁰³ “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...].

§ 6º. Qualquer anistia ou remissão que envolva matéria tributária ou previdenciária só poderá ser concedida através de lei específica.”



fiscais a serem regulados por lei específica e exclusiva e (ii) inserir a expressão “sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g”, no final do dispositivo.

A ressalva da parte final do art. 150, § 6º, da CR, acerca da imprescindibilidade de prévia celebração de convênio para concessão de benefícios fiscais de ICMS, pode ser tomada em dois sentidos opostos: (i) o de que o disposto no art. 155, § 2º, XII, g, da CR consubstancia exceção ao princípio da reserva legal em matéria de desoneração tributária; (ii) o de que a celebração de convênio interestadual prevendo o benefício fiscal não dispensa lei específica para sua validade.

O STF resolveu a dúvida e definiu, em respeito à garantia do contribuinte¹⁰⁴ inscrita no art. 150, § 6º, da CR, que concessão de benefícios fiscais relativos ao ICMS pressupõe não apenas prévia deliberação de estados e Distrito Federal em convênio celebrado no CONFAZ, consoante o art. 155, § 2º, XII, g, da CR e na forma da LC 24/1975, como também edição de lei em sentido formal por parte de cada um daqueles entes. Citem-se, nesse sentido, os seguintes julgados:

[...]

MATÉRIA TRIBUTÁRIA E DELEGAÇÃO LEGISLATIVA.

– A outorga de qualquer subsídio, isenção ou crédito presumido, a redução da base de cálculo e a concessão de anistia ou remissão em matéria tributária só podem ser deferidas mediante lei específica, sendo vedado ao Poder Legislativo conferir ao Chefe do Executivo a prerrogativa extraordinária de dispor, normativamente, sobre tais categorias temáticas, sob pena de ofensa ao postulado nuclear da separação de poderes e de transgressão ao princípio da reserva constitucional de competência legislativa. Precedente: ADIn 1.296-PE, Rel. Min. CELSO DE MELLO.¹⁰⁵

Recurso Extraordinário. 2. Direito Tributário. ICMS. 3. Não cumulatividade. Interpretação do disposto no art. 155, § 2º, II, da Constituição Federal. Redução de base de cálculo. Isenção parcial. Anulação proporcional dos créditos relativos às operações anteriores, salvo determinação legal em contrário na legislação estadual. 4. Previsão em convênio (CONFAZ). Natureza autorizativa. Ausência de determinação legal estadual para manutenção integral dos créditos. Anulação proporcional do crédito relativo às operações anteriores. 5. Repercussão geral. 6. Recurso extraordinário não provido.¹⁰⁶

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. AUSÊNCIA DE LEI ESPECÍFICA INTERNALIZANDO O CONVÊNIO FIRMADO PELO CONFAZ. JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE RECONHECENDO A IMPRESCINDIBILIDADE DE LEI EM SENTIDO FORMAL PARA DISPOR SOBRE A MATÉRIA.

1. As razões deduzidas pela agravante equivocam-se quanto às razões de decidir do juízo monocrático. Não ficara assentada naquela decisão a impossibilidade de o convênio autorizar a manutenção dos créditos escriturais. O que se reconhecera fora a impossibilidade de o benefício fiscal ser implementado à margem da participação do Poder Legislativo.

2. Os convênios são autorizações para que o Estado possa implementar um benefício fiscal. Efetivar o beneplácito no ordenamento interno é mera faculdade, e não obrigação. A participação do Poder Legislativo legitima e confirma a intenção do Estado, além de manter hígido o postulado da separação de poderes concedido pelo constituinte originário.

3. Agravo regimental não provido.¹⁰⁷

Dessa maneira, após a EC 3/1993 passaram a exigir-se, para desonerações tributárias relativas ao ICMS, de forma cumulativa, os requisitos contidos nos arts. 150, § 6º, e 155, § 2º, XII, g, da CR. É dizer, há necessidade de convênio e lei concessiva, específica, para outorga de benefício fiscal de ICMS por estados e Distrito Federal. São

¹⁰⁴ Pondera acertadamente a Ministra CÁRMEN LÚCIA que o disposto no art. 150, § 6º, da Constituição da República visa a “coibir o uso desses institutos de desoneração tributária como moeda de barganha para a obtenção de vantagem pessoal pela autoridade pública, pois a fixação, pelo mesmo Poder instituidor do tributo, de requisitos objetivos para a concessão do benefício tende a mitigar arbítrio do Chefe do Poder Executivo, garantindo que qualquer pessoa física ou jurídica enquadrada nas hipóteses legalmente previstas usufrua da benesse tributária, homenageando-se os princípios constitucionais da impessoalidade, da legalidade e da moralidade administrativa (art. 37, *caput*, da Constituição da República)”. STF. Plenário. ADI 3.462/PA. Rel.: Min. CÁRMEN LÚCIA. 15/9/2010, un. DJe 30, 15 fev. 2011; RTJ, v. 219, p. 163.

¹⁰⁵ STF. Plenário. ADI 1.247/PA. Rel.: Min. CELSO DE MELLO. 17/8/1995, un. DJ, 8 set. 1995; RTJ, v. 168, p. 754.

¹⁰⁶ STF. Plenário. RE 635.688/RS. Rel.: Min. GILMAR MENDES. 16/10/2014, maioria. DJe 30, 13 fev. 2015.

¹⁰⁷ STF. Primeira Turma. Agravo regimental no recurso extraordinário 630.705/MT. Rel.: Min. DIAS TOFFOLI. 11/12/2012, un. DJe 28, 13 fev. 2013.



ilegítimos concessão de crédito presumido, redução de base de cálculo e diferimento de recolhimento de ICMS apenas por decretos do chefe do Executivo local.

É inconstitucional, portanto, concessão de benefícios fiscais de ICMS veiculada em decreto sem suporte em lei específica, por violação aos princípios da divisão funcional do poder¹⁰⁸ e da reserva legal para desonerações tributárias (arts. 2º e 150, § 6º).” (Parecer nº 15.028/2017-AsJConst/SAJ/PGR, datado de 08.02.2017, apresentado no bojo da ADI 4.934/RJ)

Em resumo, a simples existência de convênio do CONFAZ é insuficiente para a concessão de benefício fiscal, sendo necessária **lei** ordinária do Ente signatário para dar plena aplicabilidade ao disposto ao convênio.

E, em se tratando de benefícios fiscais de ICMS que não contam com convênio do CONFAZ, insubsistente a argumentação da PGE-SP, de que a simples ratificação nacional dos Convênios do ICMS no âmbito do CONFAZ seria o bastante para sua válida incorporação à legislação interna dos Entes signatários.

Ademais, em nosso entendimento, a Lei Complementar 160/2017 permitirá convalidar incentivos fiscais concedidos sem a devida aprovação no CONFAZ, desde que editados por lei específica.

Precipuamente, a Lei Complementar 160/2017 buscou convalidar os benefícios fiscais concedidos em desacordo o art. 155, § 2º, XII, g da Constituição (exigência de convênio do CONFAZ), mas não os concedidos em desacordo com o art. 150, § 6º da Constituição (exigência de lei específica).

Entretanto, a mesma Lei Complementar permitiu a reinstituição de benefícios fiscais inicialmente concedidos em desacordo com o ordenamento, desde que respeitados os prazos e as normas no Convênio ICMS 190/2017, hipótese em que o Estado poderá adequar sua legislação referente à renúncia de receitas do ICMS, atentando à exigência constitucional de fazê-la por lei específica.

Cumprе anotar que o prazo limite de reinstituição de benefícios é até 28.12.2018.

Ainda neste tópico, o MPC reforça a importância de todas as recomendações aduzidas pela Diretoria de Contas do Governador para adequação da sistemática de renúncia de receitas estaduais. Em especial, a necessidade de

¹⁰⁸ É preferível denominar o princípio como da divisão funcional do poder, em lugar de “separação”, pois esta, na realidade, não há. Como disse o Ministro EROS GRAU em julgamento dessa Corte, “a separação dos poderes constitui um dos mitos mais eficazes do Estado liberal” (STF. Plenário. ADI 3.367/DF. Rel.: Min. CEZAR PELUSO. 13/4/2005, maioria quanto ao mérito. DJ, 17 mar. 2006, p. 4; republ. DJ, 22 set. 2006, p. 29; v. voto na fl. 269 dos autos). Em outro ponto, cita feliz consideração de CARLOS MAXIMILIANO em seus *Comentários à Constituição brasileira*: “Como no corpo do homem, não há no Estado isolamento de órgãos, e, sim, especialização de funções” (3. ed. Porto Alegre: Livraria do Globo, 1929, p. 304, citado na fl. 278 dos autos).



regulamentar e adotar política de concessão de benefícios e 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 Fiscal.

E, ainda, a necessidade de realizar estudos referentes a cada benefício e incentivo fiscal objeto de renúncia de receita pelo Estado de São Paulo, para delimitação da vigência, de forma vinculada com a motivação e interesse público na concessão do referido benefício e com o prazo estimado para alcance de metas e objetivos de desenvolvimento socioeconômico para o Estado, respeitando-se ainda os limites e estudos realizados para atendimento aos ditames da Lei de Responsabilidade Fiscal, em especial os efeitos na meta fiscal de cada período envolvido na vigência do benefício.

É preciso ressaltar, entretanto, que o Estado não se mostrou inerte, e já tem adotado mecanismos, ainda que incipientes, para aprimorar suas metodologias de apuração dos valores objeto de renúncias de receitas.¹⁰⁹ Veja-se a comparação da previsão de renúncia de receitas incluída no Anexo de Metas Fiscais da LDO 2018¹¹⁰ e a apresentada no Projeto da LDO 2019¹¹¹, já utilizando nova metodologia de cálculo:

R\$ milhares				
Estimativa de renúncia de receita LDO 2018 (Lei 16.511/2017)				
Ano	Arrecadação Prevista	Desoneração	Perda de Arrecadação	Arrecadação Potencial
2018	133.571	11,2%	15.004	148.575
2019	141.872	11,2%	15.937	157.809
2020	152.515	11,2%	17.132	169.647

R\$ milhares					
Estimativa de renúncia de receita PLDO 2019 (Projeto de Lei 273/2018)					
Ano	Arrecadação Prevista	Renúncia / Arrecadação %	Perda de Arrecadação Prevista	Programa Especial de Parcelamento - PEP	Arrecadação Potencial
2019	143.911	16,0%	23.081	379	167.371
2020	153.409	16,0%	24.604	500	178.514
2021	163.534	16,0%	26.228	603	190.365

¹⁰⁹ Veja-se, em especial, o Memorando 25/2018 APTE-GS, da Assessoria de Política Tributária Econômica da Secretaria da Fazenda (evento 20.45), destacado pela Procuradoria da Fazenda do Estado (evento 43.1, fls. 04).

¹¹⁰ Lei Estadual 16.511/2017.

¹¹¹ Projeto de Lei 273, de 27.04.2018, disponível em <https://www.al.sp.gov.br/propositura/?id=1000212859>, acesso em 22.05.2018.



Por fim, em relação ao tema da renúncia de receitas, é oportuno frisar a bem lançada observação da DCG, ressaltada pela SDG:¹¹²

“Não é objetivo desta fiscalização que o Estado de São Paulo deixe de combater a guerra fiscal e de adotar medidas de proteção ao seu desenvolvimento econômico e social, mas sim que, doravante, adote medidas transparentes de controle orçamentário e operacional; além de justificativas técnicas e socioeconômicas, com formalização do devido processo, para cada benefício fiscal concedido, inclusive como forma de comprovar a natureza reativa e de defesa da economia”. (evento 30.1, fls. 225)

CONCLUSÃO.

Ante todo o exposto, opina o Ministério Público de Contas pela emissão de **parecer prévio favorável** às Contas do Governador, porém, com ressalvas, ante o reiterado descumprimento de recomendações exaradas em exercícios anteriores, sem prejuízo das recomendações externadas pelas competentes áreas técnicas desta Egrégia Corte de Contas, além das destacadas no corpo da presente manifestação.

Por fim, ante as dificuldades narradas pela Diretoria de Contas do Governador para fiscalizar as renúncias de receitas, relatando atos que configuram, em tese, ofensa ao art. 25, § 1º, da Lei Complementar Estadual 709/1993¹¹³, requer o Ministério Público de Contas a abertura de processo específico para apuração de responsabilidades e, sendo o caso, aplicação das multas previstas no art. 104, incisos IV e V, da mesma lei.¹¹⁴

São Paulo, 23 de maio de 2018, às 09h32.

RAFAEL NEUBERN DEMARCHI COSTA
Procurador-Geral do Ministério Público de Contas

/JMP
/SCJ

¹¹² Evento 40.1, fls. 31.

¹¹³ LCE 709/1993, art. 25, § 1º. Nenhum processo, documento ou informação poderá ser subtraído as inspeções do Tribunal de Contas, a qualquer pretexto, sob pena de responsabilidade.

¹¹⁴ LCE 709/1993, art. 104. O Tribunal de Contas poderá aplicar multa de até 2.000 (duas mil) vezes o valor da Unidade Fiscal do Estado de São Paulo (UFESP) ou outro valor unitário que venha a substituí-la, aos responsáveis por: (...)

IV - obstrução ao livre exercício das inspeções e auditorias determinada;

V - sonegação de processo, documento ou informação, em inspeções ou auditorias realizadas pelo Tribunal de Contas;