

GRUPO I – CLASSE V – Plenário
TC 028.797/2022-1

Natureza: Acompanhamento

Unidades: Secretaria de Orçamento Federal; Secretaria do Tesouro Nacional; Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil; Secretaria Especial de Relações Governamentais (extinto); Secretaria-Executiva da Casa Civil da Presidência da República; Secretaria-Executiva do Ministério da Economia (Extinto); e Secretaria-Executiva do Ministério da Fazenda

SUMÁRIO: ACOMPANHAMENTO. AVALIAÇÃO DA CONFORMIDADE DA CRIAÇÃO DE DESPESAS OBRIGATÓRIAS DE CARÁTER CONTINUADO E DE RENÚNCIAS DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS. FALHAS NO ATENDIMENTO DAS EXIGÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS. CIÊNCIAS.

RELATÓRIO

Adoto, como relatório, a instrução elaborada pela Unidade de Auditoria Especializada em Orçamento, Tributação e Gestão Fiscal (AudFiscal) (peça 77):

“1. INTRODUÇÃO

1.1. Objetivo Geral

1. Trata-se de ação de controle externo do tipo acompanhamento com o propósito de avaliar a conformidade das medidas normativas de criação de despesas obrigatórias de caráter continuado e de renúncias de receitas tributárias, assim como o acompanhamento, a avaliação e a transparência destes benefícios, em relação ao exercício de 2022, bem como no que concerne às disposições da Constituição Federal (CF/1988), da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), da Lei 14.194/2021 (Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO para 2022), alterada pela Lei 14.353/2022, e das demais legislações relacionadas aos temas.
2. O presente acompanhamento é decorrente do Acórdão 67/2022-TCU-Plenário (Rel. Min. Jorge Oliveira) e visou subsidiar a apreciação das Contas do Presidente da República do exercício de 2022, materializada nos termos do Acórdão 1.126/2023-TCU-Plenário (Rel. Min. Jorge Oliveira). As seguintes unidades jurisdicionadas foram objeto deste acompanhamento: Ministério da Fazenda (MF), antigo Ministério da Economia (ME), no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), assim como da Secretaria do Tesouro Nacional (STN); o Ministério do Planejamento e Orçamento (MPO), por meio da Secretaria de Orçamento Federal (SOF); a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e, ainda, a Casa Civil da Presidência da República (Casa Civil).
3. Estima-se que esta ação de controle tem o potencial de estimular a mitigação de riscos capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, ampliar a transparência da gestão fiscal e das contas públicas, além do atendimento às disposições insculpidas na CF/1988, na LRF, na LDO e em outras legislações referentes ao tema.

1.2. Questões de Auditoria

4. De acordo com a matriz de planejamento atualizada (peça 22), com vistas ao alcance dos objetivos do acompanhamento, formularam-se as seguintes questões de auditoria:

Q1. As Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado (DOCCs) instituídas no exercício de 2022 atenderam aos requisitos exigidos pela legislação pertinente?

Q2. As renúncias de receitas tributárias instituídas no exercício de 2021 atenderam aos requisitos exigidos pela legislação pertinente?

Q3. Quais as providências adotadas pelo Poder Executivo para cumprimento do disposto no art. 158, incisos I e II, da LDO 2022 (acompanhamento e avaliação de renúncias)?

Q4. Quais as providências adotadas pelo Poder Executivo para cumprimento do disposto no art. 198, § 3º, inciso IV, do Código Tributário Nacional (CTN) – Transparência de Incentivos e Benefícios Tributários?

1.3. Metodologia

5. Os procedimentos de auditoria basearam-se no exame da legislação pertinente e das medidas legislativas de aumento das despesas obrigatórias de caráter continuado e de criação ou expansão das renúncias de receitas, bem como na análise das respostas às requisições de informação.

2. EXAME TÉCNICO

6. Foram encaminhados à Casa Civil da Presidência da República e ao então Ministério da Economia (atual Ministério da Fazenda), em 8/12/2022, respectivamente, os Ofícios 64521/2022-TCU/Seproc (peça 7) e 64522/2022-TCU/Seproc (peça 8). Por meio dos despachos às peças 5 e 6, respectivamente, solicitaram-se as seguintes informações:

a) Secretaria Especial de Relações Governamentais da Casa Civil da Presidência da República:

a.1) relato circunstanciado acerca das providências adotadas para cumprimento do disposto no art. 158, incisos I e II, da Lei 14.194/2021 (Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO 2022):

a.1.1) elaboração de metodologia de acompanhamento e avaliação dos benefícios tributários, financeiros e creditícios, com o cronograma e a periodicidade das avaliações, com base em indicadores de eficiência, eficácia e efetividade;

a.1.2) designação dos órgãos responsáveis pela supervisão, pelo acompanhamento e pela avaliação dos resultados alcançados pelos benefícios tributários, financeiros e creditícios;

b) Secretaria-Executiva do Ministério da Economia:

b.1) quadro consolidado das renúncias de receitas tributárias criadas ou prorrogadas em 2022 (ano fechado) que sejam do conhecimento dessa pasta ministerial nos termos dos arts. 126 e 136 da Lei 14.194/2021 (Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO 2022), com respectivos atos instituidores (emendas constitucionais, medidas provisórias, leis e demais atos normativos), impactos fiscais no exercício inicial de vigência e nos dois subsequentes e indicação expressa das medidas de compensação adotadas ou justificativas em caso de dispensa de tais medidas, inclusive quanto às seguintes legislações instituidoras das seguintes renúncias: Lei 14.366/2022 (originária da Medida Provisória 1.079/2021), bem como Leis 14.288/2021, 14.302/2022, 14.348/2022 e 14.439/2022 e Lei Complementar 194/2022 (sancionadas pelo Poder Executivo referentes a projetos oriundos do Poder Legislativo);

b.2) quadro consolidado das despesas obrigatórias de caráter continuado criadas ou prorrogadas em 2022 (ano fechado) que sejam do conhecimento dessa pasta ministerial nos termos dos arts. 125 e 129 da Lei 14.194/2021 (LDO 2022), com respectivos atos instituidores (emendas constitucionais, medidas provisórias, leis e demais atos normativos), impactos fiscais no exercício inicial de vigência e nos dois subsequentes ou justificativas em caso de ausência de tais estimativas, medidas de compensação adotadas ou justificativas em caso de dispensa ou não identificação de tais medidas.

7. Posteriormente, em 28/2/2023, por meio do Ofício 7170/2023-TCU/Seproc (peça 24), fez-se necessário diligenciar à Secretaria-Executiva do Ministério da Fazenda para obtenção das seguintes informações indispensáveis ao exame de mérito das questões de auditoria, consoante despacho à peça 23:

a) providências adotadas para ampliar a transparência das renúncias tributárias que beneficiam pessoas jurídicas, nos termos do inciso IV do § 3º do art. 198 do Código Tributário Nacional (CTN), além daquelas já informadas na Nota Cetad/Copan 45/2022;

b) cópias das Exposições de Motivos referentes aos Decretos 11.149/2022, 11.321/2022 (EM 00399/2022 ME), 11.322/2022 (EM 00441/2022 ME) e 11.323/2022 (EM 00005/2022 MCTI), bem como à Portaria ME 11.017/2022, indicados no Quadro 'Desonerações Instituídas em 2022', constante em anexo à Nota Cetad/Copan 12/2023, encaminhada a este Tribunal em resposta Ofício 64.522/2022-TCU/Seproc.'

8. Ademais, conforme os Ofícios 31424/2023-TCU/Seproc (peça 51) e 31425/2023-TCU/Seproc (peça 52), solicitaram-se à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e à Secretaria de Orçamento Federal (SOF) novas informações transcritas a seguir, as quais foram especificadas nos despachos constantes, respectivamente, das peças 49 e 50:

a) *Secretaria do Tesouro Nacional:* fornecimento dos links de acesso a todos os processos no sistema SEI relacionados à criação de despesas obrigatórias de caráter continuado no exercício de 2022 informadas ao TCU no âmbito deste processo, conforme quadro a seguir:

Secretaria	Subunidade	Documento que informa sobre a Despesa
STN	CGFIS	Ofício 4812/2023/ME Anexo_I_Medidas_de_Compensacao_2022 Referência: Processo 1670532309382, SEI 30815935

b) *Secretaria de Orçamento Federal:* os links de acesso a todos os processos no sistema SEI relacionados à

criação de despesas obrigatórias de caráter continuado no exercício de 2022 informadas ao TCU no âmbito deste processo e do TC 021.502/2022-6, conforme quadro a seguir:

Secretaria	Subunidade	Documento que informa sobre a Despesa
SOF	CGDPE	Despacho TC 028.797/2022-1, peça 12 Referência: Processo 1670532309382, SEI 30894446
SOF	CGMAC	Despacho TC 028.797/2022-1, peça 13 Referência: Processo 1670532309382, SEI 30697555
SOF	CGMAC	Despacho TC 021.502/2022-6, peça 52 Referência: Processo 19995.100564/2023-19, SEI 32026288

2.1. Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado

(DOCCs) - Q1

9. Em relação às Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado, há apenas uma questão na matriz de planejamento (peça 22, p. 1): As Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado (DOCCs) instituídas no exercício de 2022 atenderam aos requisitos exigidos pela legislação pertinente?

10. Em termos conceituais, conforme o caput do art. 17 da Lei Complementar 101/2000, as DOCCs são despesas correntes identificadas por dois requisitos básicos: a obrigatoriedade de sua execução, ou seja, a disponibilidade orçamentária deve a ela se adequar, e não o contrário; e a continuidade dessa execução obrigatória por um período superior a dois anos. Essa despesa pode ser criada por lei, medida provisória ou mesmo ato administrativo normativo. Os sete parágrafos do referido artigo estabelecem os requisitos para sua criação, destacando-se a exigência de compensação prévia a sua geração, seja por aumento permanente de receita, seja por redução permanente de outra despesa.

11. Nos acompanhamentos anteriores das DOCCs criadas nos respectivos exercícios, foram identificadas dificuldades na identificação e no controle, ou mesmo na mera quantificação dessas despesas. Em primeiro lugar, cabe ressaltar a amplitude do dispositivo da LRF: ele envolve tanto medidas legislativas, quanto atos administrativos normativos. Além disso, ele inclui, como DOCC, as situações de prorrogação de despesa por prazo determinado.

12. Outra questão relevante diz respeito à ausência de transparência das DOCCs criadas por atos administrativos. Enquanto as medidas legislativas são públicas e de fácil acesso, os atos administrativos normativos são tomados no âmbito dos órgãos, nos respectivos processos administrativos que possuem regras e critérios de identificação próprios, e as despesas criadas muitas vezes ficam diluídas nas demais despesas dos órgãos, nem sempre sendo possível identificá-las (isolá-las) por meio das classificações orçamentárias existentes.

13. Cabe, por fim, destacar o extremo rigor estabelecido na LRF para a criação de DOCCs. A Lei estabelece que só pode ser criada uma DOCC quando o aumento de despesa gerado for compensado por uma redução permanente de despesa ou por um aumento permanente de receita. No caso de compensação pela receita, o aumento da arrecadação devido ao crescimento da economia, que seria a mais corriqueira compensação, não é previsto na norma. Legalmente, admite-se apenas a projeção de aumento proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

14. Este rigor do texto legal induziu comportamentos adversos no sentido de se tentar, por meio de atalhos e subterfúgios, descaracterizar as despesas criadas como obrigatórias de caráter continuado ou mesmo a não consideração desse regramento para certas despesas.

15. O primeiro movimento nesse sentido ocorreu já em 2001, com a criação da 'compensação automática'. Essa compensação foi introduzida pelo Demonstrativo da Margem de Expansão das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado da LDO, que passou a incorporar, nos aumentos de receita passíveis de financiar DOCCs, os efeitos da projeção de crescimento real da economia, embora os §§ 2º e 3º do art. 17 da LRF não previssem essa possibilidade. No capítulo 15 do livro 'Curso de Responsabilidade Fiscal', de autoria do ministro-substituto do TCU Weder de Oliveira, há um relato detalhado da questão.

16. Essa interpretação que 'abrandou' os rigores do art. 17 da LRF permanece. Ela abre margem para se criar despesa obrigatória sem haver a compensação por redução permanente de despesa obrigatória ou por criação permanente de receita, mas por mera previsão de crescimento real da economia. Em consequência, a norma instituidora de uma DOCC não precisa obrigatoriamente incluir uma medida de compensação em seu próprio corpo, podendo alternativamente demonstrar que sua neutralidade fiscal já foi

considerada na proposta orçamentária. A seguir, é reproduzido o Demonstrativo da Margem de Expansão das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado da LDO da União para o exercício de 2022.

Tabela 1: Margem de Expansão das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado - DOCC – 2022

Eventos	Valor Previsto para 2022
	(R\$ milhões)
Aumento de Receita Permanente	51.738
I. Crescimento Real da Atividade Econômica	38.047
I.1. Receita Administrada pela RFB	31.715
I.2. Arrecadação Líquida para o RGPS	1.581
I.3. Demais Receitas	4.751
II. Situações descritas no § 3º do art. 17 da LRF*	13.691
II.1. II	-1.091
II.2. IPI	3.620
II.3. IR	-670
II.4. PIS/PASEP	-8
II.5. RGPS	11.841
Deduções da Receita	11.197
Transferências Constitucionais e Legais	9.237
Transferências ao Fundeb	1.704
Complementação da União ao Fundeb	256
Saldo Final do Aumento Permanente de Receita	40.541
Redução Permanente de Despesa (II)	175
Margem Bruta (III) = (I) + (II)	40.715
Saldo Utilizado da Margem Bruta (IV)	20.111
Crescimento vegetativo dos gastos sociais	20.111
RGPS	18.161
LOAS/RMV	1.540
Abono e Seguro-Desemprego	411
Margem Líquida de Expansão de DOCC (V) = (III - IV)	20.604

* Elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo ou majoração ou criação de tributo ou contribuição.

Fonte: LDO 2022.

17. Outra questão diz respeito à criação de despesas com características de obrigatórias que, ao serem instituídas, estabelecem, como condição para sua execução, a disponibilidade orçamentária, deixando então de se submeterem às normas de instituição de DOCCs. Há casos também em que a despesa obrigatória é descaracterizada pelo fato de a lei 'autorizar', e não determinar, a realização da despesa.

18. Em relação à seguridade social, o art. 24 da LRF estabelece que nenhum benefício ou serviço poderá ser criado sem indicação da fonte de custeio total e sem o atendimento das exigências do art. 17. No entanto, o próprio artigo esclarece que o aumento de recursos nas áreas de saúde e assistência social para ampliação do atendimento e dos serviços prestados não necessita de compensação, na medida em que não constitui novas ações. É bastante subjetiva a distinção entre a criação de uma ação e a ampliação do atendimento e dos serviços prestados nas áreas de saúde e assistência.

19. Há ainda a dificuldade de caracterização da própria despesa obrigatória, seja ela de caráter continuado ou não. Isso porque não existe uma definição precisa do que seja uma despesa obrigatória, como ressalta o Estudo Técnico 13/2018 da Consultoria de Orçamentos e Fiscalização Financeira da Câmara dos Deputados – 'Vínculo Obrigacional e Grau de Rigidez das Despesas'.

20. Enfim, como já ressaltado nos acompanhamentos anteriores (cujo argumentos foram aqui sucintamente apresentados), embora o art. 17 da LRF, à primeira vista, exponha todos os requisitos necessários à identificação da DOCC e das medidas de compensação, essa identificação não é trivial. As dificuldades são muitas, dados a relativa subjetividade de suas exceções, os artifícios utilizados para sua descaracterização e as interpretações abrandadas do cumprimento das medidas compensatórias, além da amplitude da norma, que envolve medidas legislativas e atos administrativos normativos.

21. No tópico seguinte são apresentados breves relatos dos acompanhamentos anteriores, uma vez que as decisões dos processos anteriores, bem como os respectivos melhoramentos, são referências dos processos subsequentes.

2.1.1. Relato dos Acompanhamentos Anteriores Relativos às DOCCs

22. Por meio do processo TC 031.445/2019-5 (Rel. Min. Bruno Dantas) inaugurou-se o acompanhamento anual da conformidade da criação de DOCCs e da criação ou expansão da renúncia de receitas. Além dos problemas de caracterização das DOCCs, foi identificada, no acompanhamento de 2019,

a inexistência de informações consolidadas sobre as DOCCs e, mesmo, o desconhecimento do universo das DOCCs criadas por atos administrativos normativos. Foi proposta, então, uma recomendação no item 9.1. do Acórdão 2.195/2020-TCU-Plenário para que o então Ministério da Economia avaliasse a conveniência da publicação quadrimestral de um demonstrativo consolidando as DOCCs criadas no exercício.

23. No âmbito do processo TC 037.193/2020-1 (Rel. Min. Walton Alencar Rodrigues) identificaram-se, em 2020, os mesmos problemas apontados no exercício anterior e analisou-se a avaliação do Poder Executivo sobre a recomendação do acórdão referente a 2019, que propunha a publicação do demonstrativo consolidado. A STN e a SOF concordaram com o mérito e a relevância do tema, no entanto, ressaltaram que a elaboração do demonstrativo depende da regulamentação da governança do processo de criação e expansão de DOCCs e do aperfeiçoamento conceitual da regulamentação, tanto do conceito de DOCCs, quanto das formas de compensação a serem consideradas na criação ou expansão de DOCCs. Enfim, consideraram inoportuna a elaboração do demonstrativo, dado o caráter incipiente da questão.

24. Diante do quadro apresentado, no item 9.1. do Acórdão 333/2022-TCU-Plenário foi determinado que o Ministério da Economia e a Casa Civil da Presidência da República elaborassem um plano de trabalho que, num prazo máximo de dois anos, viabilizasse a produção semestral do Demonstrativo. Foi indicado que, o plano deveria conter um tópico específico sobre as despesas com pessoal, pois havia divergências na interpretação dos requisitos necessários à criação dessas DOCCs.

25. Em abril de 2022, a União (Ministério da Economia) entrou com pedido de reexame da determinação de elaboração de plano de ação, cuja relatoria foi atribuída ao min. Jorge Oliveira. O recurso foi julgado em maio de 2023, sendo que o Plenário, por intermédio do Acórdão 929/2023-TCU-Plenário, manteve a determinação da elaboração do plano de ação, mas estabeleceu como anual a publicação do demonstrativo:

‘9.1. determinar aos Ministérios da Fazenda e do Planejamento e Orçamento e à Casa Civil da Presidência da República, com fulcro no art. 43, inciso I, da Lei 8.443/1992, c/c o art. 250, inciso II, do Regimento Interno do TCU, os arts. 5º, inciso II, 16 e 17 da Lei Complementar 101/2000 e o art. 7º, § 3º, inciso I, da Resolução-TCU 315/2020, que, no prazo de 120 dias, elaborem e encaminhem a este Tribunal plano de ação contendo medidas de cunho normativo e gerencial e respectivos agentes e unidades responsáveis por tais medidas, para que, em um prazo máximo de dois anos, seja viabilizada a elaboração anual de um Demonstrativo Consolidado das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado, contendo informações sobre as DOCCs da União, criadas no exercício, oriundas de leis e de medidas provisórias provenientes de todos os Poderes e órgãos autônomos, bem como de atos administrativos, a que se referirem os respectivos dispositivos das Leis de Diretrizes Orçamentárias, informando os critérios utilizados para sua classificação, o aumento da despesa previsto no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes, bem como as medidas de compensação adotadas, devendo haver tópico específico sobre as DOCCs de pessoal;’

26. Em setembro de 2023, o Ministério do Planejamento e Orçamento e o Ministério da Economia encaminharam um plano de ação. O monitoramento das ações previstas será realizado nos próximos acompanhamentos.

27. No processo TC 043.192/2021-1 (Rel. Min. Aroldo Cedraz), referente ao exercício de 2021, verificou-se a existência de questões ainda abertas relativas à interpretação do art. 17 da LRF, em especial em relação às despesas com pessoal; a falta de regulamentação das providências a serem tomadas no caso de rejeição de veto motivado pelo descumprimento da legislação fiscal/orçamentária; e, a inexistência de dados e informações consolidados. Enfim, grosso modo, manteve-se a situação anterior.

28. Diante desse quadro, por meio do item 9.1 Acórdão 1.691/2023-TCU-Plenário, decidiu-se por:

‘9.1. dar ciência à Casa Civil da Presidência da República, ao Ministério do Planejamento e Orçamento e ao Ministério da Fazenda, com fulcro no art. 43, inciso I, da Lei 8.443/1992, c/c os arts. 2º, inciso II, e 9º, inciso I, da Resolução-TCU 315/2020:

9.1.1. da necessidade de regulamentar as providências administrativas e/ou judiciais nos casos de rejeição de veto, por parte do Poder Legislativo, a dispositivos legais que instituem renúncias de receitas sem a devida adequação orçamentária, financeira, constitucional e legal, considerando o disposto no § 2º do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, os comandos contidos nas Leis de Diretrizes Orçamentárias, as deliberações deste Tribunal consubstanciadas nos Acórdãos 1.840/2019- TCU-Plenário, 1.907/2019-TCU-Plenário, 62/2020-TCU-Plenário e 2.198/2020-TCU-Plenário, bem como a recomendação e os alertas contidos nos Pareceres Prévios sobre as Contas do Presidente da República dos exercícios de 2019 e 2021;

9.1.2. da necessidade de fiel observância aos requisitos constitucionais e legais para geração de despesas com pessoal de caráter obrigatório e continuado, especialmente a demonstração da existência de recursos suficientes para custeio da despesa ao longo do tempo, seja pelo aumento permanente de receita, seja pela redução permanente de outra despesa, nos termos do art. 17 da Lei de Responsabilidade Fiscal;

9.1.3. de que ausência de regulamentação, quanto às providências administrativas e judiciais a serem tomadas em relação a DOCCs criadas e cuja norma de origem foi considerada ineficaz, dificulta aos órgãos tomarem medidas pertinentes para impossibilitar a realização dessa despesa, em especial quando não cumpridas as medidas compensatórias exigidas no art. 17 da LRF;'

29. Em setembro de 2023, a União (Casa Civil da Presidência da República, Ministério do Planejamento e Orçamento e Ministério da Fazenda), por meio da Advocacia-Geral da União, entrou com pedido de reexame da ciência dada aos órgãos do Poder Executivo. Ela solicita que não seja dada nenhuma ciência, pois não há qualquer irregularidade a ser sanada ou, então, que o item 9.1.2 seja reformulado de forma a se adequar à atual interpretação do Poder Executivo de que o art. 17 da LRF não se aplica às despesas com pessoal, tema que será tratado no tópico deste relatório referente aos Processos SEI de DOCCs.

2.1.2. Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado de 2022

30. Em relação às DOCCs criadas em 2022, foi encaminhado pelo Ofício 64522/2022-TCU/Seprac (peça 8) ao Ministério da Economia uma requisição de informações da então Diref/Semag (peça 6) relativa aos objetos deste processo. O item '3.b' da requisição solicitou informações sobre as despesas de 2022 nos seguintes termos:

'b) quadro consolidado das despesas obrigatórias de caráter continuado criadas ou prorrogadas em 2022 (ano fechado) que sejam do conhecimento dessa pasta ministerial nos termos dos arts. 125 e 129 da Lei 14.194/2021 (LDO 2022), com respectivos atos instituidores (emendas constitucionais, medidas provisórias, leis e demais atos normativos), impactos fiscais no exercício inicial de vigência e nos dois subsequentes ou justificativas em caso de ausência de tais estimativas, medidas de compensação adotadas ou justificativas em caso de dispensa ou não identificação de tais medidas.'

31. Quanto às informações obtidas, como nos anteriores, não foi encaminhado um quadro consolidando as informações de DOCCs de conhecimento daquele Ministério. A resposta enviada foi a apresentação de informações oriundas de vários órgãos sobre as proposições analisadas no âmbito de suas respectivas áreas de atuação.

32. Por parte da STN, foram apresentadas informações da Coordenação-Geral de Operações Fiscais (CGFIS). A Coordenação elencou três portarias, referentes a subvenções econômicas criadas ou prorrogadas em 2022 (uma referente ao Plano Nacional dos Direitos da Pessoa com Deficiência – Viver sem Limite e duas relativas ao Plano Safra). Além disso, foram editadas duas Resoluções do Conselho Monetário Nacional (CMN) sobre o Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar (Pronaf). Para todos os normativos são apresentadas as estimativas de impacto orçamentário e as medidas de compensação consideradas pela Coordenação.

33. A tabela a seguir elenca informações fornecidas pela CGFIS relativas ao impacto fiscal e às medidas de compensação. Em conjunto, os impactos fiscais previstos para 2022, 2023 e 2024 foram de R\$ 2.813 milhões, R\$ 4.629 milhões e R\$ 1.853 milhões, respectivamente. No entanto, nem todas as medidas citadas referem-se a DOCCs de 2022. O Decreto 11.029/2022 não se caracterizaria como despesa de caráter continuado, pois tem previsão de apenas um ano, e a Resolução-CMN 5.053/2022 tem vigência a partir de 2023.

Tabela 2 - DOCCs Criadas ou Prorrogadas - Coordenação-Geral de Operações Fiscais (CGFIS)

Normativo	Medida	Estimativa de impacto Orçamentário (R\$ milhões)			Medida de Compensação
		2022	2023	2024	
Decreto 11.029/2022	Concessão de rebate nas operações de crédito rural de custeio e de investimento contratadas no âmbito do Pronaf, cujos empreendimentos tenham sido prejudicados por seca ou estiagem em Municípios dos Estados de Mato Grosso do Sul, do Paraná, de Santa Catarina e do Rio Grande do Sul (Pronaf)	1.200	0	0	não se aplica
Portaria-ME 7.337/2022	Autoriza o pagamento de equalização de taxas de juros em operações de financiamento para a aquisição, por pessoa natural, de bens e serviços de tecnologia assistiva destinados a pessoas com deficiência (Plano Nacional dos Direitos da Pessoa com Deficiência – Viver sem Limite)	1,93	4,42	3,86	Para o exercício de 2022, tais despesas estão fixadas na Lei 14.303, de 21 de janeiro de 2022 (LOA 2022), na ação orçamentária '0E85 - Subvenção Econômica em Operações de Financiamento para a Aquisição de Bens e Serviços de Tecnologia Assistiva Destinados a Pessoas com Deficiência'. Para os demais anos, será solicitada a inclusão dos valores nas respectivas propostas orçamentárias.
Resolução-CMN 5.022/2022	Ajusta normas do Programa de Garantia de Preços para a Agricultura Familiar (PGPAF), no	67,80	60,82	0	Para o exercício de 2022, a despesa está fixada na Lei Orçamentária Anual - 2022 do Orçamento Geral da União (OGU) e serão suportadas pela ação orçamentária do

Normativo	Medida	Estimativa de impacto Orçamentário (R\$ milhões)			Medida de Compensação
		2022	2023	2024	
	âmbito do Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar (Pronaf)				Pronaf. Para o exercício de 2023 os valores serão consignados na respectiva proposta orçamentária.
Portaria-ME 6.454/2022	Portaria que autoriza o pagamento de equalização de taxas de juros em financiamentos rurais concedidos no Plano Safra 2022/2023	1.417	4.172	1.720	Para o exercício de 2022, tais despesas estão fixadas na Lei Orçamentária Anual - 2022 do Orçamento Geral da União (OGU) nas ações orçamentárias citadas. Para os demais anos, os valores serão consignados nas respectivas propostas orçamentárias.
Portaria-ME 7.750/2022	Altera a Portaria 6.454/2022 que autoriza o pagamento de equalização de taxas de juros em financiamentos rurais concedidos no Plano Safra 2022/2023. Alocação adicional de recursos equalizáveis da Safra 2022/2023	127	355	128	Para o exercício de 2022, tais despesas estão fixadas na Lei Orçamentária Anual - 2022 do Orçamento Geral da União (OGU) na ação orçamentária citada. Para os demais anos, os valores serão consignados nas respectivas propostas orçamentárias.
Resolução-CMN 5.053/2022	Ajusta as normas do Programa de Garantia de Preços para Agricultura Familiar (PGPAF), no âmbito do Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar (Pronaf)	0	37,48	0,95	Para o exercício de 2023, foi solicitada a inclusão da despesa no PLOA 2023 e serão suportadas pela ação orçamentária do Pronaf. Para o exercício de 2024 os valores serão consignados na respectiva proposta orçamentária.

Fonte: Anexo I do Ofício 4812/2023/ME30817025 (peça 11) 'Medidas de Compensação 2022' – peça não digitalizável.

34. Pela Tabela 2, bem como pela análise dos processos do Sistema Eletrônico de Informações (SEI), verifica-se que o entendimento da STN em relação às medidas de compensação restringe-se à existência de dotação no respectivo exercício e a uma proposta de futura alocação nos exercícios subsequentes.

35. A Nota Conjunta 14/2022/CGFIS/Cogef/Sugef/STN/Seto-ME, constante do Processo 12100.103503/2022-19, sobre a alocação adicional de recursos equalizáveis da safra 2022/2023 (Portaria-ME 7.750/2022), por exemplo, faz as seguintes considerações sobre o atendimento ao art. 17 da LRF (peça 74, p. 3):

‘16.2. Tendo em vista tratar-se de **despesa de caráter continuado (caput do art. 17 da LRF)**, uma vez que a obrigação se estende por mais de dois exercícios, prestamos as seguintes informações adicionais:

16.2.1. **Origem de recursos para seu custeio (§ 1º do art. 17 da LRF):** Para o exercício de 2022, tais despesas estão fixadas na Lei Orçamentária Anual - 2022 do Orçamento Geral da União (OGU) na ação 1031.0281.0001 - Subvenção Econômica em Operações no âmbito do Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar - PRONAF (Lei nº 8.427, de 1992). Para os demais anos, os valores serão consignados nas respectivas propostas orçamentárias.

16.2.2. **Adequação às metas de resultados fiscais (§ 2º do art. 17 da LRF):** Essa despesa, conforme evidenciado no Relatório de Despesas e Receitas Primárias do 3º bimestre de 2022, não prejudicará a verificação das metas de resultados fiscais estabelecidas no anexo de metas fiscais, que integra a Lei de Diretrizes Orçamentárias.’ (grifos no original)

36. Nessa análise feita do atendimento do § 2º do art. 17 da LRF, não há qualquer menção à parte do artigo que afirma: **devendo seus efeitos financeiros, nos períodos seguintes, ser compensados pelo aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesa.**

37. Mais uma vez se verifica a urgente necessidade de uma padronização de conceitos e procedimentos envolvidos desse artigo da LRF, pois, neste enfoque, a medida de compensação vem sendo entendida como inclusão de dotação no orçamento. Essa possibilidade de se substituir a compensação por previsão orçamentária consta do art. 14 da LRF, que se refere à renúncia de receita, não à criação de DOCC, regulada pelo art. 17 da Lei. Nesse sentido, espera-se que o plano de ação em curso retifique interpretações do gênero.

38. A SOF, por sua vez, apresentou informações do Coordenação de Acompanhamento e Avaliação das Despesas com Pessoal e Benefícios (CGDPE), da Coordenação-Geral de Assuntos Macro-Orçamentários (CGMAC) e da Coordenação-Geral de Despesas com Sentenças Judiciais e Demais Encargos (CGDSJ). Esta última Coordenação informou que não se manifestou em relação a atos normativos que criaram DOCCs.

39. A CGDPE apresentou informações sobre as proposições legislativas sobre as quais se manifestou e sobre as despesas ordinariamente analisadas pela Coordenação, que são: remanejamento de cargos; contratações temporárias; anistiados em decorrência da Lei 8.878/1994; autorização para realização de concursos ou o respectivo provimento; cessões de empregados públicos de empresas públicas ou de sociedade de economia mista da administração indireta e pagamento de indenização à anistiados políticos.

40. Quanto às proposições legislativas a Unidade ressalta que listou todos os processos sobre os quais foi instada a se manifestar sobre o mérito do ponto de vista orçamentário, não tendo informações se as propostas se converteram em norma. Foram relacionados da ordem de cinquenta processos envolvendo

tanto temas quanto normas variadas, desde Decretos a Propostas de Emendas à Constituição. Do impacto orçamentário das propostas analisadas, a Coordenação informou que em 25 casos, se convertidas em norma, haveria impacto orçamentário, e em sete, não; para as demais propostas analisadas não há informações.

41. Quanto às despesas ordinariamente analisadas, a Coordenação apresentou informações detalhadas sobre provimentos, contratações temporárias, reintegração de anistiados (Lei 8.878/1994) e remanejamentos; as informações são discriminadas por exercício. A reintegração de anistiados e os provimentos necessariamente criam DOCCs de pessoal, a contratação temporária e os remanejamentos podem se constituir em DOCC. A tabela seguinte sintetiza as informações fornecidas sobre os provimentos previstos para o exercício de 2022, com impacto orçamentário anualizado.

Tabela 3: Despesas com Pessoal – Provimentos Previstos para 2022

Órgão	Cargo	Qtde Física	%	Impacto Orçamentário anualizado (R\$)	%
Ministério das Relações Exteriores	Terceiro Secretário	34	0,8%	10.077.765	1,1%
Advocacia-Geral da União	Advogado da União, Procurador Federal e Procurador da Fazenda Nacional	300	6,6%	96.405.669	10,3%
Ministério da Educação	Funções Gratificadas - UFJ, UFR, Rfape	8	0,2%	367.393	0,0%
Ministério de Minas e Energia	Especialista em Recursos Minerais (ANM)	40	0,9%	7.221.271	0,8%
Ministério da Justiça e Segurança Pública	Policial Rodoviário Federal, Agente Federal de Execução Penal, Espec. Fed. Execução Penal e Diversos Cargos (PF, PRF, Depen)	3.657	80,8%	713.095.177	76,4%
Controladoria-Geral da União	Auditor Federal de Finanças e Controle e Técnico Federal de Finanças e Controle	375	8,3%	97.755.250	10,5%
Ministério do Meio Ambiente	Analista Ambiental, Técnico Ambiental e Analista Administrativo (Ibama e ICMBio)	110	2,4%	8.249.771	0,9%
Total		4.524	100,0%	933.172.295	100,0%

Fonte: Peça 12 - Anexo_30900970_CONTROLE_ATESTES_PESSOAL_2022- – peça não digitalizável

42. Em relação às autorizações para a reintegração de anistiados da Lei 8.878/1994, foram autorizadas, para 2022, 42 reintegrações, cujo impacto orçamentário anualizado totalizou R\$ 3,5 milhões. Quanto à reestruturação dos órgãos (remanejamentos de cargos e funções), foram analisados 96 processos, cujo impacto anualizado totalizou R\$ 52 milhões. No entanto, neste conjunto estão incluídos 78 processos que, em conjunto, no entender da Coordenação, geraram uma economia orçamentária estimada em R\$ 28 milhões.

43. Em todos os dados apresentados em relação às despesas ordinariamente analisadas pela CGDPE não há qualquer menção às medidas de compensação, isto porque, conforme será analisado no item sobre os processos SEI relacionados às DOCCS, o entendimento é de que as despesas com pessoal não se sujeitam ao art. 17 da LRF.

44. A CGMAC relacionou três leis que, no seu entender, criaram DOCCs no exercício de 2022. A primeira norma citada é a Lei 14.457/2022 (oriunda da Medida Provisória 1.116/2022) que instituiu o Programa Emprega + Mulheres. A Coordenação, ao analisar o processo 12100.103772/2022-77 referente à conversão da MP em lei ordinária, identificou o potencial aumento da despesa com a Bolsa de Qualificação Profissional, que é uma das modalidades do Seguro-Desemprego, e este potencial aumento sequer foi dimensionado.

45. Como a possível criação de DOCC já constava da própria MP editada, a Coordenação, depois de ressaltar que não foi demandada a se manifestar sobre o processo de elaboração da MP, concluiu que, no que tange ao projeto de conversão, não houve criação de DOCC. Portanto, não viu óbices para sanção do referido projeto. O então Ministério da Economia, por outras razões, no mesmo processo, sugeriu o veto parcial dos arts. 25 e 33, proposta não acolhida. Por sugestão da Casa Civil, o PL foi sancionado com veto do art. 21. Três meses depois, o veto foi derrubado.

46. A segunda lei relacionada é a Lei 14.399/2022, conhecida como Lei Aldir Blanc 2, que prevê repasses anuais de R\$ 3 bilhões aos estados, Distrito Federal e municípios para ações no setor cultural (processo 12100.101515/2022-0). O seu projeto de lei sofreu veto total por criar obrigações para a União sem cumprir a legislação vigente. O veto foi derrubado e foi publicada a Lei 14.399, de 8/7/2022.

47. Em março de 2023, a CGMAC, em complementação às informações já fornecidas, relatou a criação de uma nova DOCC, em 15/12/2022, em virtude da rejeição ao veto do art. 14 da Lei Complementar 194/2022 (processo 12100.102678/2022-09). Essa Lei Complementar, ao considerar os combustíveis, o gás natural, a energia elétrica, as comunicações e o transporte coletivo bens e serviços essenciais e indispensáveis, limita a cobrança de ICMS sobre tais itens. E o art. 14 estabeleceu, sem prazo determinado, que caso haja perda de recursos ocasionada pela Lei Complementar, '(...) a União compensará os demais

entes da Federação para que os mínimos constitucionais da saúde e da educação e o Fundeb tenham as mesmas disponibilidades financeiras na comparação com a situação em vigor antes desta Lei Complementar’.

48. É importante citar que a motivação do veto, pela Presidência da República, ao art. 14 da Lei foi exatamente a criação de uma despesa obrigatória de caráter continuado (peça 75, p. 5):

‘Entretanto, em que pese o mérito da proposta, a proposição legislativa contraria o interesse público, ao permitir a criação de despesa pública de caráter continuado, diferente das medidas temporárias aprovadas nos outros artigos da mesma proposição, bem como ao estabelecer que a União compensaria os entes da federação, sem prazo definido, para que os mínimos constitucionais da saúde e da educação e o Fundeb tivessem as mesmas disponibilidades financeiras na comparação com a situação em vigor antes da Lei Complementar.’

2.1.3. Processos SEI – Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado

49. Em julho de 2023, buscando mais elementos para subsidiar a análise, foram solicitados à STN e à SOF os links de acesso a todos os processos no SEI referentes à criação de despesas obrigatórias de caráter continuado no exercício de 2022, informadas ao TCU no âmbito deste processo e do TC 021.502/2022 (peças 49 a 52). Entre 12 e 24 de julho as Unidades encaminharam os acessos solicitados.

50. A tabela seguinte discrimina o conteúdo dos processos acessados.

Tabela 4: Consolidação dos Processos SEI acessados relacionados às DOCCs - 2022

Processos SEI Acessados	Quantidade de Processos
Processos de Pessoal - Lei 8.887/1994* - Disponibilidade Orçamentária	42
Processos de Pessoal - alterações de estrutura organizacional com economia orçamentária	61
Processos de Pessoal - alterações da estrutura organizacional, concursos, provimentos e congêneres com disponibilidade orçamentária	37
Processos de Pessoal - óbices por falta de disponibilidade orçamentária	3
Demais Processos referentes a 2022	18
Processos Encerrados não Concluídos e Processos com Impacto Orçamentário em 2023	38
Total	199

Nota: Lei 8.878/1994 instituiu o direito à anistia e retorno ao serviço público àqueles servidores ou empregados exonerados ou demitidos com violação ao ordenamento jurídico durante a reforma administrativa perpetrada no curso do Governo Collor.

Fonte: Processos SEI acessados na elaboração do trabalho cujos links foram enviados pelo Poder Executivo

51. Como se pode verificar, a maior parte dos processos diz respeito às despesas com pessoal. No item anterior verificou-se que somente de concursos/provimentos foram estimadas DOCCs cujo impacto orçamentário anualizado foi da ordem de R\$ 1 bilhão, ficando patente a relevância dos valores envolvidos. Com efeito, os conceitos de economia orçamentária ou disponibilidade orçamentária se relacionam à forma como a SOF operacionaliza a criação de despesas com pessoal e como as identifica.

52. Nesse contexto, é importante apresentar a forma de interpretação da SOF em relação às despesas com pessoal. O posicionamento da Secretaria (referendado pelo Poder Executivo) é de que as despesas com pessoal estariam excepcionalizadas de cumprir a compensação prevista na segunda parte do § 2º do art. 17 da LRF. O tema, que foi tratado no levantamento de 2021, é sistematizado nos parágrafos seguintes.

53. No processo, a SOF informou que as estimativas de pessoal são realizadas em três grupos de despesas: (a) as despesas com pessoal contratadas; (b) as despesas com pessoal relativas às autorizações de que trata o art. 169, § 1º, da CF/1988; e (c) as reservas específicas para atendimento de situações não previamente quantificáveis.

54. As despesas do item ‘a’ são calculadas considerando os valores vigentes no mês de março do exercício anterior, compatibilizados com as despesas apresentadas até determinado mês do exercício seguinte e os eventuais acréscimos legais, existindo determinada despesa em março do prévio exercício, sua continuidade no orçamento conseguinte não configura aumento de despesa, inclusive no caso de a despesa ter sido interrompida e recontratada posteriormente (despesa de reposição). O conceito é retratado no Anexo V do PLOA de 2022, nesse anexo são apresentadas as autorizações para a criação de despesas de pessoal. Nele é ressaltado que não estão incluídas as despesas de reposição e sua nota 1, reproduzida a seguir, define o que são as despesas de reposição e ressaltam que elas não geram impacto orçamentário.

‘(1) Para fins de reposição, considera-se exclusivamente o preenchimento de cargos efetivos e cargos/funções comissionadas ocupadas em março de 2021, cujas despesas compunham a base de projeção para definição dos limites de ‘Pessoal e Encargos Sociais’ para 2022 e que venham a vagar a posteriori, não gerando, impacto orçamentário. Neste contexto, excluem-se as vagas originadas de aposentadorias e falecimentos que acarretem pagamento de pensões, por se tratarem de mera reclassificação orçamentária, ou seja, não geram economia em termos de impactos orçamentários.’

55. As despesas do item 'b' são aquelas definidas no § 1º do art. 169 da CF/1988 (concessão de vantagem ou aumento de remuneração, criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estrutura de carreiras, bem como admissão ou contratação de pessoal), elas só podem ser feitas se houver dotação prévia suficiente e autorização específica na LDO. As LDOS têm delegado essa autorização para anexo específico da LOA. Assim, para a efetivação das vantagens estabelecidas nesse Anexo, são previstas, na própria LOA, reservas de contingência, em ação orçamentária específica e alocados na Unidade Orçamentária - UO 71101- Recursos sob Supervisão do Ministério da Fazenda.

56. Por fim, no item 'c' estão reservas referentes a riscos fiscais e passivos contingentes e para suplementação das dotações das unidades orçamentárias. Uma vez especificada como são feitas as estimativas da despesa com pessoal, a SOF afirmou que, para as despesas com pessoal e encargos, a compensação prevista no § 2º do art. 17 da LRF se dá em virtude de dotação orçamentária suficiente para a execução da despesa, desde que atendido o art. 169 da CF/1988 e respeitadas as metas fiscais vigentes.

57. Diante desse posicionamento, no Acórdão 1.691/2023-TCU-Plenário, foi dada ciência à Casa Civil da Presidência da República, ao Ministério do Planejamento e Orçamento e ao Ministério da Fazenda, que, em relação às DOCCs de pessoal, é necessário demonstrar a existência de recursos suficientes para custeio da despesa ao longo do tempo, seja pelo aumento permanente de receita, seja pela redução permanente de outra despesa, nos termos do art. 17 da LRF.

58. Como citado anteriormente, o Poder Executivo entrou com recurso em relação a todas as ciências dadas, sob o argumento que não havia irregularidade nos procedimentos, sendo ainda mais incisivo em relação às DOCCs de pessoal, no qual solicita que, caso não sejam retiradas as ciências, que seja referendado pelo Tribunal o entendimento da SOF, explicitado nos parágrafos anteriores (TC 043.192/2021-1, peça 74, p. 19):

'b) caso não reformado o item 9.1 para serem excluídas as ciências, conforme pedido acima, reformar o subitem 9.1.2 do Acórdão nº 1691/2023 – TCU – Plenário, para que seja conferida a seguinte redação, ora sugerida:

9.1.2. da necessidade de fiel observância aos requisitos constitucionais e legais para geração de despesas com pessoal de caráter obrigatório e continuado, especialmente a demonstração da existência de recursos suficientes para custeio da despesa ao longo do tempo, **sem necessidade de medida de compensação prevista no art. 17, § 2º, da LRF, caso o ato esteja de acordo com a dotação orçamentária prevista na LOA então vigente.**' (grifo nosso)

59. Em outubro o pedido de reexame foi conhecido e suspensos os efeitos do item 9.1 até o devido julgamento do mérito do pedido.

60. Nesse sentido, não há que se falar em medidas de compensação das DOCCs de pessoal, ou mesmo em regularidade dos procedimentos adotados em relação à LRF, sendo necessário para o desenrolar das análises o julgamento de mérito do recurso.

61. Tem sido argumentado que a interpretação de que as despesas com pessoal têm um caráter especial, sujeitando-se apenas às regras constitucionais do art. 169, foi referendada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) na tese de repercussão geral 864: 'A revisão geral anual da remuneração dos servidores públicos depende, cumulativamente, de dotação na Lei Orçamentária Anual e de previsão na Lei de Diretrizes Orçamentárias.'

62. No entanto, observa-se que a tese do STF **se refere apenas à revisão geral anual da remuneração dos servidores e não a qualquer despesa com pessoal**. Em relação a essas despesas, tem-se, em primeiro lugar, que o inciso X do art. 37 estabelece: 'X - a remuneração dos servidores públicos e o subsídio de que trata o § 4º do art. 39 somente poderão ser fixados ou alterados por lei específica, observada a iniciativa privativa em cada caso, **assegurada revisão geral anual, sempre na mesma data e sem distinção de índices.**'

63. Em segundo lugar, tem-se que o § 6º do art. 17 da LRF estabelece que as regras para a criação de DOCCs não se aplicam às despesas do serviço da dívida e **'nem ao reajustamento de remuneração de pessoal de que trata o inciso X do art. 37 da Constituição'**.

64. Ou seja, não teria sentido a tese do STF estabelecer que essa despesa específica não se sujeita ao art. 17 da LRF, na medida que o próprio § 6º do art. 17 da LRF que a exclui. No entanto, isto não significa que qualquer outra despesa com pessoal se sujeite apenas à existência de dotação na LOA e de previsão da LDO.

65. Tem-se, ainda, que o voto do Min. r. Alexandre de Moraes, no processo que gerou a tese de repercussão geral 864, conclui sua argumentação nos seguintes termos (peça 76, p. 13):

Por fim, quanto à ausência do preenchimento dos pressupostos constitucionais para a concessão de aumentos ou vantagens aos servidores públicos, a Lei Complementar 101 de 2000, que regulamenta as normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade fiscal e dá outras providências, é taxativa ao impor a nulidade do ato. Veja-se, por pertinente, o texto da lei:

‘Art. 21. É nulo de pleno direito o ato que provoque aumento da despesa com pessoal e não atenda:

I - as exigências dos arts. 16 e 17 desta Lei Complementar, e o disposto no inciso XIII do art. 37 e no § 1º do art. 169 da Constituição;’

66. Se o ministro relator considerasse que as despesas com pessoal se sujeitam apenas às regras constitucionais, não faria sentido ele concluir sua argumentação citando a própria LRF.

67. Dos processos restantes, relacionados na linha da tabela denominada ‘Demais Processos referente a 2022’, sete referem-se a normas já mencionadas no item 2.1.2 deste relatório. Dois processos referem-se à MP 1.113/2022 e sua conversão na Lei 14.441/2022, que altera o Programa de Revisão de Benefícios por Incapacidade buscando reduzir o tempo de espera dos segurados.

68. Dois processos referem-se à MP 1.119/2022 e a sua conversão na Lei 14.463/2022. A norma reabriu o prazo para que os servidores públicos federais possam migrar para o Regime de Previdência Complementar. A migração é vista como uma economia orçamentária, na medida em que a contribuição da União para a capitalização das reservas individuais dos servidores nas Fundações de Previdência Complementar seria mais que compensada pela redução nos gastos relativos à Contribuição Patronal para o Plano de Seguridade Social do Servidor – CPSS.

69. A Lei 14.369/2022, oriunda da MP 1.080/2021, altera as destinações do Fundo para Aparelhamento e Operacionalização das Atividades-fim da Polícia Federal. O processo de conversão foi analisado pelo então Ministério da Economia, no processo 12100.102283/2022-06, no qual o ministro sugeriu uma série de vetos ao projeto de conversão. A SOF considerou que o projeto buscava implantar na Polícia Federal uma série de vantagens classificadas como indenizatórias, mas que, de fato, tinham características remuneratórias. A PGFN não teve o mesmo entendimento. Ainda assim, foi proposto veto justificado pelo não atendimento de regras fiscais: ausência de estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro (art. 113 do ADCT) e não cumprimento das normas de geração de despesas (arts. 15 e 16 da LRF). O projeto de conversão foi sancionado sem vetos.

70. Foram analisados dois processos relacionados ao piso salarial nacional para enfermeiros, técnicos de enfermagem e auxiliares de enfermagem. O primeiro envolveu a Emenda Constitucional 124/2022 (PEC 11/2022) e o segundo tratou do Projeto de Lei 2.564/2020, convertido na Lei 14.434/2022, que estabeleceu o piso salarial nacional. Nos dois casos o então Ministério da Economia se manifestou contrariamente devido a questões fiscais. Em relação ao projeto de lei, houve várias propostas de veto, inclusive por não cumprir os regramentos do art. 17 da LRF, no entanto, a Presidência da República optou apenas por vetar o artigo que estabelecia a correção monetária anual pelo INPC.

71. Por fim, nos demais processos acessados, a SOF não identificou óbices do ponto de vista orçamentário.

2.1.4. Conclusão referente às DOCCs

72. Diante do quadro apresentado, observa-se que, no exercício de 2022, permaneceram os problemas elencados nos processos anteriores, cabendo destaque à questão das medidas de compensação à geração de DOCCs. Por um lado, o Poder Executivo tem o entendimento de que o instituto da compensação estabelecido na LRF não se aplica às despesas com pessoal, estando estas, para sua criação, sujeitas exclusivamente aos requisitos do art. 169 da CF/1988.

73. Ou seja, para criação de uma DOCC de pessoal é suficiente a lei que a institua, a sua previsão na LDO e a dotação orçamentária na LOA; não há de se falar de compensação. Nesse contexto, despesas significativas, obrigatórias e continuadas são criadas sem a previsão de algum equilíbrio de longo prazo. Por exemplo, o impacto orçamentário anualizado dos provimentos de cargos públicos previstos para 2022 foram da ordem de um bilhão de reais.

74. Por outro lado, nas DOCCs analisadas pela STN referentes às concessões e aumentos de subsídios financeiros, vê-se que a compensação prevista é a inclusão do valor previsto para os exercícios seguintes nos respectivos orçamentos. Por exemplo, a Portaria-ME 6.454/2022 previu um aumento na ação orçamentária 0281 - Subvenção Econômica para a Agricultura Familiar - Pronaf - Lei 8.427/1992 – da ordem de R\$ 2,4 bilhões em 2023, cuja compensação seria a inclusão desse valor no orçamento do respectivo exercício.

75. Assim, resta pendente de resposta a seguinte questão: quais despesas de fato estão sujeitas à compensação prévia mediante aumento permanente de receita ou redução permanente de outra despesa, nos estritos termos do art. 17 da LRF?

76. Por mais que se considere que esses entendimentos/procedimentos do Poder Executivo são de longa data, entende-se ser necessária uma evolução, de forma que, no médio prazo, estas práticas e interpretações venham a se adequar integralmente à legislação vigente.

77. Nesse sentido, espera-se que tanto a análise do recurso em relação ao acompanhamento de 2021 (Acórdão 1.691/2023-TCU-Plenário), quanto o plano de ação do Poder Executivo (Acórdãos 333/2022 e 929/2023, ambos do Plenário do TCU) estabeleçam as balizas necessárias à solução dos problemas citados. Como estes processos ainda estão em curso, não serão formuladas novas propostas para o tema.

78. Por todos os fatos apresentados neste tópico, ao se responder à questão: 'As Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado (DOCCs) instituídas no exercício de 2022 atenderam aos requisitos exigidos pela legislação pertinente?', pode-se afirmar que, no estágio atual de conceituação e estruturação das DOCCs, são tantas as questões abertas e os entendimentos antagônicos que não é possível dar uma resposta adequada e suficiente à questão, sendo prudente aguardar os procedimentos em curso que visam sanar as diversas lacunas existentes.

2.2. Renúncias de Receitas

79. Segundo informado no Relatório sobre as Contas do Presidente da República do exercício de 2022 (Acórdão 1.126/2023-TCU-Plenário, Rel. Min. Jorge Oliveira), as renúncias de receitas atingiram o montante projetado de R\$ 581,5 bilhões naquele ano, correspondendo a 31,3% da receita primária líquida e a 5,86% do PIB. Foram R\$ 461,1 bilhões de benefícios tributários e R\$ 120,4 bilhões de benefícios financeiros e creditícios.

80. Como se observa, as renúncias tributárias são as mais significativas e, por conseguinte, são objeto específico desta análise. Esses benefícios correspondem a gastos governamentais indiretos decorrentes do próprio sistema tributário. Já as renúncias de receitas financeiras e creditícias são decorrentes de operações de crédito realizadas por instituições financeiras com recursos próprios ou do Tesouro, com taxas e prazos mais favoráveis do que os praticados pelo mercado, e beneficiam setores específicos com o intuito de incentivar seu desenvolvimento.

81. Segundo o art. 14, § 1º, da LRF, a renúncia de receita tributária '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'.

82. A RFB utiliza a nomenclatura de gasto tributário, conforme conceito adotado, a seguir transcrito, constante do Demonstrativo dos Gastos Tributários que acompanhou o Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA) da União para o exercício financeiro de 2023:

Gastos tributários são gastos indiretos do governo realizados por intermédio do sistema tributário, visando a atender objetivos econômicos e sociais e constituem-se em uma exceção ao sistema tributário de referência, reduzindo a arrecadação potencial e, consequentemente, aumentando a disponibilidade econômica do contribuinte.

2.2.1. Atendimento aos requisitos exigidos pela legislação pertinente para instituição das Renúncias de Receitas Tributárias no exercício de 2022 - Q2

83. A presente análise busca responder se foram observados, no exercício de 2022, os dispositivos constitucionais e legais no que diz respeito à concessão, ampliação e aplicação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita.

84. Conforme se apresenta a seguir, a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deve ser acompanhada da observância de um conjunto de preceitos constitucionais e legais. Quanto aos comandos previstos na Carta Magna, o art. 150, § 6º, da CF/1988 exige que as renúncias de receitas sejam concedidas somente por lei específica que regule exclusivamente a matéria ou o respectivo tributo, enquanto o art. 113 do ADCT estabelece que a proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa de seu impacto orçamentário e financeiro.

85. Em termos de legislação infraconstitucional, a LRF apresenta as seguintes condicionantes para a criação regular de benefício tributário:

'Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no

exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

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

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

[...]

§ 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.'

86. Quanto aos referidos dispositivos da LRF, convém consignar que, nos subitens 9.3.1 e 9.3.2 do Acórdão 2.692/2021-TCU-Plenário (Rel. Min. Aroldo Cedraz), prolatados em sede de consulta, assentou-se o caráter alternativo dos incisos I e II do art. 14 da LRF quanto à ausência de obrigatoriedade da previsão e da implementação de medidas de compensação na forma do sobredito inciso II quando a renúncia for considerada na estimativa de receita orçamentária, na forma do inciso I, e forem atendidos os demais requisitos legais.

87. Além disso, as LDOs anuais estabelecem, em relação aos respectivos exercícios de vigência, requisitos a serem observados, no âmbito das proposições legislativas e das respectivas emendas, para instituição dessas renúncias. Na LDO relativa ao exercício de 2022 (Lei 14.194/2021, alterada pela Lei 14.353/2022), as disposições sobre as renúncias de receitas tributárias estão previstas no Capítulo IX (Da Adequação Orçamentária das Alterações na Legislação), conforme os arts. 124 a 127 e 136.

88. Cabe ressaltar que o TCU já expediu diversas deliberações no sentido de que diversos órgãos do Poder Executivo cumpram os dispositivos constitucionais e legais, principalmente o art. 14 da LRF, quando da concessão, ampliação e aplicação das renúncias de receitas, entre as quais: subitem 9.2 e 9.3 do Acórdão 747/2010-TCU-Plenário (Rel. Min. Augusto Nardes); subitem 9.4 do Acórdão 809/2014-TCU-Plenário (Rel. Min. Benjamin Zymler); subitem 9.1 do Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário (Rel. Min. Raimundo Carreiro); subitem 1.6.1 do Acórdão de Relação 384/2016-TCU-Plenário (Rel. Min. Augusto Nardes), subitem 9.1 do Acórdão 1.840/2019-TCU-Plenário (Rel. Min. Bruno Dantas), subitem 9.1 do Acórdão 1.907/2019-TCU-Plenário (Rel. Min. Raimundo Carreiro), subitens 9.3, 9.4 e 9.5 do Acórdão 62/2020-TCU-Plenário (Rel. Min. Bruno Dantas), subitens 9.2 e 9.3 do Acórdão 2.198/2020-TCU-Plenário (Rel. Min. Vital do Rêgo) e subitem 9.2 do Acórdão 333/2022-TCU-Plenário (Rel. Min. Walton Alencar Rodrigues).

89. Acrescente-se que o Tribunal de Contas da União apontou irregularidades sobre o tema, quando da emissão dos Pareceres Prévios sobre as Contas do Presidente da República dos exercícios de 2016, 2017, 2018 e 2019, 2021 e, mais recentemente, de 2022, objeto da presente análise. Por conta dessas impropriedades, a Corte de Contas emitiu sucessivos alertas ao Poder Executivo acerca da ausência de atendimento aos requisitos previstos no ADCT, na LRF e nas correspondentes LDOs, quando da proposição de ato normativo ou da sanção de projeto de lei, com vistas à instituição desses renúncias tributários, bem como à implementação dos respectivos benefícios.

90. Convém consignar que, conforme prevê o § 2º do art. 14 da LRF, os posicionamentos deste Tribunal, consubstanciados nos subitens 9.1 dos Acórdãos 1.840/2019-TCU-Plenário (Rel. Min. Bruno Dantas) e 1.907/2019-TCU-Plenário (Rel. Min. Raimundo Carreiro), subitens 9.3, 9.4 e 9.5 do Acórdão 62/2020-TCU-Plenário (Rel. Min. Bruno Dantas) e subitem 9.3 do Acórdão 2.198/2020-TCU-Plenário, bem como os alertas e recomendações contidos nos Pareceres Prévios sobre as Contas do Presidente da República de 2019, 2021 e 2022, a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita somente pode ser implementada (eficácia) pelo Poder Executivo se forem satisfeitos os requisitos previstos nos arts. 14 da LRF e 113 do ADCT, bem como os dispositivos pertinentes da LDO em vigor no exercício de instituição da renúncia de receita.

91. Em relação ao Poder Legislativo, por meio do subitem 9.2 do Acórdão 793/2016-TCU-Plenário (Rel. Min. Raimundo Carreiro), foi recomendado às Presidências da Câmara dos Deputados e do Senado Federal que orientassem os órgãos de assessoramento legislativo que atuam junto às comissões competentes, por ocasião da análise de propostas que concedem ou ampliam renúncias de receitas tributárias, sobre a necessidade de que seja verificado o cumprimento dos requisitos exigidos pelo art. 14 da LRF.

92. Já no subitem 9.5.1 do supracitado Acórdão 2.198/2020-TCU-Plenário, informaram-se às Mesas Diretoras da Câmara e do Senado que, em razão da exigência prevista no art. 113 do ADCT, as proposições legislativas que criem ou alterem renúncia de receita deverão ser acompanhadas da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro, assim como das medidas compensatórias exigidas pela LRF, não podendo ser consideradas exequíveis, pelos Poderes e órgãos responsáveis pela sua implementação, enquanto as condicionantes constitucionais e legais não forem efetivamente observadas.

93. Ainda quanto ao Poder Legislativo, registre-se o alerta contido no subitem 9.2.2 do Acórdão 2.937/2018-TCU-Plenário, no sentido de que:

‘(...) a manutenção da atual dinâmica de expansão das despesas e/ou inibição de receitas, mediante inovações ou alterações legislativas desacompanhadas de adequadas estimativas do impacto orçamentário-financeiro nas finanças da União e de medidas mitigadoras destes impactos, acarreta riscos significativos para a sustentabilidade fiscal do país, além de comprometer a capacidade operacional dos órgãos federais para a prestação de serviços públicos essenciais aos cidadãos.’

94. Isso posto, conforme a Nota Cetad/Copan 12, de 30/1/2023 (peça 20), o Ministério da Fazenda encaminhou demonstrativo, elaborado pela RFB, contendo as desonerações tributárias instituídas em 2022, com os respectivos normativos, as estimativas dos impactos financeiros previstos para 2022 e para os três anos seguintes, bem como informações sobre as medidas de compensação porventura necessárias.

95. Considerando os dados constantes do demonstrativo, atualizado pelas informações indicadas na Nota Cetad/Copan 43, de 29/3/2023, no âmbito do processo apartado sobre as Contas do Presidente da República de 2022 (peça 63 do TC 021.502/2022-6), durante o exercício em apreço foram instituídas 35 desonerações tributárias (por meio de 34 atos normativos). Segundo informado, o valor estimado dessas renúncias de receitas tributárias totalizou cerca de R\$ 202,2 bilhões, distribuído em quatro exercícios, a saber: R\$ 56,6 bilhões para 2022, R\$ 74,5 bilhões para 2023, R\$ 53,5 bilhões para 2024, além de R\$ 17,6 bilhões para 2025.

96. Ressalta-se que, em relação ao exercício de 2021, conforme dados prestados pela RFB no âmbito do Acompanhamento referente a 2021 (TC 043.192/2021-1, Rel. Min. Aroldo Cedraz), esses números de 2022 demonstram o aumento da quantidade de desonerações instituídas (35 contra 24), bem como a expressiva elevação (274,4%) do montante total, ou seja, R\$ 202,2 bilhões (que se acumularão de 2022 a 2025) contra R\$ 54,0 bilhões (que se acumulariam de 2021 a 2024).

97. Cabe registrar que os valores totais, referentes às renúncias tributárias instituídas em 2022, também representam um crescimento significativo (226,7%) em comparação com aqueles, informados pela RFB, para o exercício de 2020 (exercícios de 2020 a 2023), no montante de R\$ 61,9 bilhões, cujos dados constam do Acompanhamento referente a 2020 (TC 037.193/2020-1, Rel. Min. Walton Alencar Rodrigues). Já em relação à quantidade das desonerações instituídas, os números são iguais entre os referidos dois anos, ou seja, 34.

98. Nota-se que o elevado incremento nos gastos tributários realizados observado no ano de 2022 vai de encontro à atual situação de restrição fiscal experimentado pelo país. Ademais, o legislador tem demonstrado preocupação com o assunto, considerando que, por meio do art. 4º da EC 109/2021, foi previsto o encaminhamento de plano de redução gradual dos benefícios tributários, prevendo que o montante total renunciado não ultrapasse o patamar de 2% do PIB, em oito anos. Em cumprimento ao dispositivo, o Poder Executivo enviou, em 15/9/2021, o plano em apreço ao Congresso Nacional, por meio do PL 3.203/2021, o qual, até a finalização deste relatório, ainda não foi apreciado pelo Congresso Nacional. Cabe consignar que a análise das medidas previstas no referido plano foi realizada no âmbito do Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República do exercício de 2021, conforme o tópico 4.1.2.9.1 (Plano de Revisão de Benefícios Tributários).

99. Informa-se que, das 35 desonerações contidas nos indicados demonstrativos das desonerações tributárias instituídas em 2022, 25 delas (referentes a 24 normas legais) deveriam se submeter à observância dos requisitos constitucionais e legais nos atos de concessão ou ampliação, segundo apresentado na tabela a seguir, a qual demonstra o atendimento ou não das exigências em relação a cada um desses benefícios. As demais dez renúncias fiscais instituídas se enquadraram nas exceções quanto à aplicabilidade dessas exigências, seja por conta da modalidade do benefício, do tributo envolvido ou, mesmo, da origem e destinação das proposições.

Tabela 5: Atendimento aos Requisitos para Instituição das Renúncias de Receitas Tributárias em 2022

Legislação	art. 113 do ADCT	art. 14 da LRF	Dispositivos das LDOs de 2021 e 2022	art. 150, § 6º, da CF
Lei 14.291/2022	Não	Não	Não	Sim
Lei 14.301/2022	Não	Não	Não	Sim
Lei 14.302/2022	Sim	Sim	Sim	Sim
Decreto 10.933/2022	*	Sim	*	Sim
Lei Complementar 192/2022	Sim	*	*	Sim
Lei Complementar 193/2022	Não	Não	Não	Sim
Lei 14.348/2022	Não	Não	Não	Sim
Lei 14.355/2022	Sim	Sim	Sim	Sim
Decreto 11.090/2022	*	Sim	*	Sim
Lei 14.366/2022	Não	Não	Não	Sim
Lei 14.374/2022	Não	*	*	Sim
Lei Complementar 194/2022	Sim	*	*	Sim
Lei 14.421/2022	Não	Não	Não	Sim
Lei 14.439/2022	Não	Não	Não	Sim
Lei 14.440/2022	Não	Não	Não	Sim
Decreto 11.149/2022	*	Não	*	Sim
Medida Provisória 1.137/2022	Sim	Sim	Sim	Sim
Medida Provisória 1.138/2022	Sim	Sim	Sim	Sim
Medida Provisória 1.147/2022	Sim	Sim	Sim	Sim
Medida Provisória 1.148/2022	Sim	Sim	Sim	Sim
Portaria 11.017/2022	*	Não	*	Sim
Decreto 11.321/2022	*	Não	*	Sim
Decreto 11.322/2022	*	Sim	*	Sim
Decreto 11.323/2022	*	Não	*	Sim

* Não se aplica.

Fonte: RFB.

100. Saliente-se que a análise sobre a conformidade fiscal das renúncias de receitas instituídas, por meio dos normativos constantes da tabela, foi realizada no âmbito do supracitado Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República do exercício de 2022. Assim, ficou evidenciada a inobservância, por parte do **Congresso Nacional**, de uma ou mais exigências constitucionais e legais em comento (arts. 113 do ADCT, 14, caput e incisos I e II, da LRF, além dos dispositivos previstos nas LDOs 2021 e 2022), quando das proposições e aprovações de renúncias tributárias, conforme as seguintes normas legais: Leis 14.291, de 3/1/2022, 14.301, de 7/1/2022, 14.348, de 25/5/2022, 14.374, de 21/6/2022, 14.421, de 20/7/2022, 14.439, de 24/8/2022 e 14.440/2022, de 2/8/2022, além da Lei Complementar 193, de 17/3/2022.

101. Note-se que, a despeito das retromencionadas deliberações expedidas pelo TCU, ainda remanesce a prática do Congresso Nacional de propor e aprovar projeto de lei ou de emendas a medida provisória, sem demonstração do atendimento de todos os requisitos exigidos para concessão ou ampliação do benefício tributário, consubstanciados nos referidos comandos constitucionais e legais.

102. Tem-se, também, a inobservância, por parte do Poder Executivo, dessas exigências constitucionais e legais na elaboração de legislações para criação ou prorrogação de renúncias tributárias durante o exercício de 2022. Assim, conforme apresentado na tabela, em relação à Lei 14.366/2022, aquele Poder não demonstrou o cumprimento dos arts. 113 do ADCT, 14, caput, e incisos I e II, da LRF, além de dispositivos da LDO 2022. Quanto aos Decretos 11.149/2022 e 11.321/2022 e Portaria 11.017/2022, observou-se o não atendimento dos incisos I ou II do art. 14 da LRF. Além disso, foi observado o descumprimento o caput do art. 14 da LRF quando da instituição dos Decretos 11.149/2022 e 11.323/2022.

103. Em relação às Leis 14.348/2022, 14.439/2022 e 14.440/2022, foi constatado que o Poder Executivo sancionou projetos originários do Poder Legislativo que concederam incentivos fiscais contidos, respectivamente, nos arts. 4º, 1º e 2º, e 22 desses normativos, não obstante a falta da demonstração do cumprimento de todas as exigências em questão.

104. E ainda, quanto às renúncias de receitas instituídas pelas Leis 14.291/2022, 14.301/2022, 14.348/2022 e 14.366/2022, pelos Decretos 11.149/2022 e 11.321/2022, bem como pela Lei Complementar 193/2022 e pela Portaria-ME 11.017/2022, sem a obediência integral das referidas mencionadas condicionantes constitucionais e legais, o Poder Executivo também não evidenciou, no momento da implementação dos respectivos benefícios, o atendimento dessas condicionantes, em desconformidade ao estabelecido no § 2º do art. 14 da LRF, assim como nas deliberações do TCU anteriormente mencionadas.

105. No que respeita a essa questão sobre a ausência de providências saneadoras posteriores, de modo a conferir a devida adequação orçamentária e financeira, quando da implementação dessas renúncias fiscais, cabe destacar a análise feita no âmbito do Capítulo 6 (Monitoramento das Recomendações e Alertas do TCU nas Contas do Presidente da República de 2015 a 2021 e providências adotadas) do respectivo Parecer Prévio relativo ao exercício de 2022, relativamente a recomendação originária das Contas do Presidente da República de 2019, a seguir transcrita:

6.5.1. Deliberação original: CG2019 – 3.8

‘Ao Poder Executivo Federal que, em atenção ao Acórdão 1.907/2019-TCU-Plenário, quando da edição ou sanção de ato normativo que acarrete renúncia de receita tributária, encaminhe ao Tribunal de Contas da União, como condição de eficácia dos benefícios tributários aprovados, demonstrativo comprobatório que permita aferir, de forma clara e inequívoca, o cumprimento integral de cada requisito constitucional e legal relacionado à compatibilidade e à adequação orçamentária e financeira do benefício tributário aprovado e promulgado, nos termos do art. 150, § 6º, da Constituição Federal; do art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT); do art. 14 da Lei Complementar 101/2000 (LRF); e da Lei de Diretrizes Orçamentárias vigente.’

106. No âmbito daquela análise, após exame das alegações encaminhadas pela Casa Civil e Secretaria de Orçamento Federal, constatou-se que ‘o Poder Executivo, assim como registrado nos Pareceres Prévios sobre as Contas do Presidente da República referentes a 2020 e 2021, não encaminhou o indicado demonstrativo comprobatório ao TCU, bem como as retromencionadas argumentações foram insuficientes para justificar a não apresentação da documentação em apreço’. Ademais, verificou-se que, ‘como evidenciado na seção 4.1.2.9 deste Relatório, o Poder Executivo também não demonstrou o atendimento, de forma integral, das exigências constitucionais e legais para concessão e prorrogação de benefícios tributários em 2022, tanto no momento da instituição e sanção dos respectivos atos normativos, quanto da sua implementação (...)’. Assim, concluiu-se, naquele Parecer, que a recomendação não foi implementada.

107. Por todo o exposto, não obstante as retromencionadas deliberações do TCU encaminhadas aos Poderes Legislativo e Executivo, além dos alertas emitidos no âmbito dos Pareceres Prévios sobre as Contas do Presidente da República dos exercícios de 2016, 2017, 2018 e 2019, 2021 e 2022, ficou evidente que remanesce a prática de não atendimento de mandamentos constitucionais e legais, por parte do Poder Executivo, tanto na concessão, na prorrogação e, também, na aplicação das renúncias de receitas tributárias.

108. Destarte, no âmbito do recente Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República de 2022, foram expedidas as seguintes recomendações (Acórdão 1.126/2023-TCU-Plenário, Rel. Min. Jorge Oliveira):

‘3.4 Ao Poder Executivo que adote medidas visando garantir transparência sobre a fundamentação e o atendimento às normas que regem a gestão fiscal quando da implementação de benefícios tributários, por meio da publicação da respectiva exposição de motivos ou nota técnica que explicita a adequação desses benefícios ao disposto no art. 14 da Lei Complementar 101/2000, no caso de mecanismos instituídos por atos normativos infralegais (voto do Relator);

3.5 Ao Poder Executivo que inclua na Prestação de Contas do Presidente da República informações, com respectivos documentos comprobatórios, relativas às medidas adotadas no exercício concernentes à adequação fiscal prévia à efetiva implementação de desonerações tributárias, em caso de aprovação pelo Congresso Nacional sem atendimento ao disposto nos arts. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), 14 da Lei Complementar 101/2000 (LRF) e dispositivos pertinentes da Lei de Diretrizes Orçamentárias.’ (voto do Relator)

109. Por conseguinte, em consonância com as deliberações e alertas encaminhados ao Poder Executivo, entende-se que deva se dar ciência aos Ministérios da Fazenda e do Planejamento e Orçamento e à Casa Civil da Presidência da República, com fulcro no art. 41, § 2º, da Lei 8.443/1992, c/c os arts. 2º, inciso II, e 9º, inciso I, da Resolução-TCU 315/2020, quanto à necessidade de adoção de medidas para atender aos requisitos estabelecidos nos arts. 113 do Ato das Disposições Transitórias (ADCT), 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal e nos dispositivos pertinentes da Lei de Diretrizes Orçamentárias em vigor, quando da proposição de ato normativo ou da sanção de projeto de lei, com vistas a concessão ou ampliação de benefícios tributários que importarem em renúncia de receita, bem como no momento da implementação desses benefícios, ressaltando que, se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício decorrer da condição contida no inciso II do art. 14 da LRF, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso, a teor do disposto no § 2º do art. 14 da LRF.

110. Propõe-se, também, dar ciência às Presidências da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, com fulcro no art. 41, § 2º, da Lei 8.443/1992, c/c os arts. 2º, inciso II, e 9º, inciso I, da Resolução-TCU

315/2020, sobre a necessidade de observância desses mandamentos constitucionais e legais, no âmbito das proposições legislativas, assim como na análise de medidas provisórias, que prevejam a criação ou prorrogação de renúncias de receitas tributárias.

111. Por fim, entende-se necessário encaminhar elementos à Procuradoria-Geral da República (PGR), autoridade legitimada nos termos do art. 103, inciso VI, da CF/1988, para avaliação quanto à conveniência e à oportunidade de atuar na via do controle concentrado de constitucionalidade, haja vista os indícios de vícios no processo legislativo referente às normas que instituíram renúncias tributárias no exercício de 2022, sem o cumprimento integral dos requisitos constitucionais.

2.2.2. Providências adotadas pelo Poder Executivo para cumprimento do disposto no art. 158, incisos I e II, da LDO 2022, no que se refere ao acompanhamento e avaliação das renúncias tributárias, financeiras e creditícias - Q3?

112. A previsão para o acompanhamento e a avaliação dos benefícios tributários, financeiros e creditícios está contida art. 158, incisos I e II, da LDO 2022, a seguir transcritos, cujo mandamento também consta da LDO 2021 (no mesmo artigo e incisos da Lei 14.116/2020, alterada pela Lei 14.143/2021) e da LDO 2023 (art. 165, incisos I e II, da Lei 14.436/2022).

Art. 158. O Poder Executivo federal adotará providências com vistas a:

‘I - elaborar metodologia de acompanhamento e avaliação dos benefícios tributários, financeiros e creditícios, e o cronograma e a periodicidade das avaliações, com base em indicadores de eficiência, eficácia e efetividade;

II - designar os órgãos responsáveis pela supervisão, pelo acompanhamento e pela avaliação dos resultados alcançados pelos benefícios tributários, financeiros e creditícios; e

(...)

113. Registre-se que, na abordagem sobre o tema no âmbito do Acompanhamento referente a 2021 (TC 043.192/2021-1, Rel. Min. Aroldo Cedraz), relatou-se que:

‘(...) o Poder Executivo tem envidado esforços no que concerne à elaboração de metodologia de acompanhamento e avaliação dos benefícios tributários, financeiros e creditícios, à definição de cronogramas, periodicidade das avaliações e dos respectivos órgãos responsáveis pela implementação desses trabalhos, como já relatado no âmbito de outras fiscalizações realizadas pelo TCU.’

114. Não obstante, constou do respectivo relatório de acompanhamento a proposta de que o assunto voltasse a ser examinado por ocasião deste acompanhamento que versa sobre o exercício de 2022 ou em futura ação de controle que objetive especificamente a análise em comento, com vistas a monitorar as respectivas medidas efetivamente adotadas.

115. Com vistas a verificar o cumprimento dos dispositivos em comento, foi solicitado à Secretaria Especial de Relações Governamentais da Casa Civil da Presidência da República, conforme instrução (peça 5) anexada ao Ofício 64521/2022-TCU/Seproc (peça 7), que apresentasse relato circunstanciado acerca das providências adotadas para o cumprimento do art. 158, incisos I e II, da Lei 14.194/2021 (LDO 2022), quanto à:

‘a.1) elaboração de metodologia de acompanhamento e avaliação dos benefícios tributários, financeiros e creditícios, com o cronograma e a periodicidade das avaliações, com base em indicadores de eficiência, eficácia e efetividade;

a.2) designação dos órgãos responsáveis pela supervisão, pelo acompanhamento e pela avaliação dos resultados alcançados pelos benefícios tributários, financeiros e creditícios;’

116. Em resposta, aquele órgão encaminhou, por meio do Ofício 1043/SE/CC/PR (peça 42), a Nota Informativa 3/2023/Econômico/SAG/CC/PR (peça 43), a Nota Cetad/Copan 27/2023 (peça 47), o Ofício 51/2023/Audit/RFB (peça 45), o Parecer 8/2023/MPO (peça 46, p. 3-6) e o Despacho da Assessoria de Riscos, Controles e Conformidade da Secretaria do Tesouro Nacional – ASRCC/STN MT (peça 44).

117. Por meio da referida Nota Informativa 3/2023/Econômico/SAG/CC/PR, aquela Casa Civil apresentou suas considerações, por meio da consolidação das informações prestadas, tanto pelo Ministério do Planejamento e Orçamento (MPO), quanto pelo Ministério da Fazenda (MF), consubstanciados nos demais documento acima citados.

118. No que se refere às providências referentes ao supramencionado item ‘a.1’, constou inicialmente a informação de que, no âmbito do Parecer 8/2023/MPO, da Secretaria de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas e Assuntos Econômicos – SMA/MPO, foi feito um relato circunstanciado acerca das providências adotadas, com destaque para a atuação do Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas – CMAP, de que trata o Decreto 9.834/2019. Cabe consignar os seguintes trechos do Parecer (peça 46, p. 3-6):

5. Neste sentido, relata-se a seguir a metodologia de avaliação dos benefícios tributários, financeiros e creditícios, com o cronograma e a periodicidade das avaliações realizadas no âmbito do CMAP.

6. Além disso, no que diz respeito sobre acompanhamento dos benefícios financeiros e creditícios, é importante falar sobre o Demonstrativo de Benefícios Financeiros e Creditícios da União (DBFC), atividade executada pelo extinto Ministério da Economia e que, a partir de 2023, será executado por esta SMA.

(...)

8. As referidas avaliações são coordenadas, supervisionadas e executadas pelos órgãos membros e apoiadores dos dois comitês que constituem o CMAP, quais sejam: o Comitê de Monitoramento e Avaliação de Gastos Diretos (CMAG) e o Comitê da Avaliação de Subsídios da União (CMAS).

9. Com a Lei nº 13.971, que instituiu o Plano Plurianual para o período de 2020 a 2023 (PPA 2020-2023), e posteriormente com o Decreto nº 10.321, de 15 de abril de 2020, que o regulamentou, o CMAP passa ser o locus de realização da avaliação das políticas públicas de gasto direto e subsídios constantes dos programas finalísticos do PPA.

10. Neste arcabouço institucional, o CMAP estabelece que a lista de políticas públicas (ações orçamentárias e subsídios) a serem avaliadas seriam selecionadas entre Programas Finalísticos do PPA 2020-2023, dispostos no Anexo I da Lei do PPA 2020-2023, segundo critérios que observam os aspectos de materialidade, criticidade e relevância, deliberados pelos Comitês (CMAG e CMAS) e, posteriormente, pelo CMAP.

11. De forma sucinta definimos os critérios como segue: a) Materialidade: valor mais atualizado das ações orçamentárias (proxy de políticas públicas) para o gasto direto, ou de políticas públicas de subsídios, ambos vinculados aos programas do PPA; b) Criticidade: taxa de variação real das despesas relacionadas às ações orçamentárias ou das políticas públicas de subsídios; c) Relevância: agenda de prioridades estabelecidas pelo governo, com base nas mensagens presidenciais das peças orçamentárias (PPA, LDO ou LOA), no Anexo III (Despesas que não serão objeto de limitação de empenho) ou Anexo V (Riscos fiscais) da LDO.

12. Estabelecida então a lista anual, o cronograma de avaliação envolve quatro fases: i) pré-avaliação; ii) execução da avaliação, iii) aprovação do relatório de recomendação; e iv) divulgação e apresentação dos resultados no Congresso Nacional. O ciclo do ano de referência (t), se inicia em outubro do ano anterior (t-1) e termina em setembro do ano seguinte (t+1). Desse modo, a cada ciclo de avaliação tem-se quatro fases que duram 24 meses.

(...)

19. Este processo de 24 meses se inicia a cada ano do PPA de modo que, por exemplo, no início de 2023, os comitês estão envolvidos com a pré-avaliação das avaliações que iniciarão a execução em maio e ao mesmo tempo estão concluindo as avaliações que começaram a execução em 2022.

20. Quanto à metodologia de avaliação, ressalta-se que as definições metodológicas, ocorridas na fase de pré-avaliação, têm como referência o texto 'Avaliação de Políticas Públicas - Guia prático de análise ex post' publicado pela Casa Civil da Presidência da República. Os membros e apoiadores conjuntamente decidem as questões mais adequadas a serem respondidas e a metodologia a ser utilizada em cada uma delas.

21. Importante destacar que o arcabouço institucional desenvolvido no âmbito do CMAP não exige o respectivo gestor direto da política pública nos ministérios setoriais, de realizar a sua avaliação, conforme descrito no §2º do art. 10 do Decreto 10.321/2020, que regulamenta o PPA:

(...)

23. No que diz respeito ao DBFC, a Portaria ME nº 2.877, de 1º de abril de 2022, consolida a conceituação e as diretrizes para estimação dos benefícios financeiros e creditícios da União. Além disso, prevê a publicação do Manual Técnico dos Benefícios Financeiros e Creditícios concedidos pela União.

24. Esse Manual foi disponibilizado publicamente e apresenta detalhes sobre a forma de cálculo e regionalização dos benefícios financeiros e creditícios da União. Houve uma primeira versão divulgada em maio de 2022 e uma segunda versão, com alguns ajustes em relação à primeira, em agosto de 2022.

25. Com a base metodológica apresentada no Manual, a extinta Secretaria Especial do Tesouro e Orçamento do Ministério da Economia elaborava a apuração anual dos benefícios financeiros e creditícios com o objetivo de disponibilizá-los ao Tribunal de Contas da União em cumprimento ao Acórdão 1.718/2005. Adicionalmente, eram produzidas as informações com projeções do DBFC do ano corrente e do ano seguinte para dar cumprimento ao § 6º do Art. 165 da Constituição Federal e enviadas como informações complementares ao Projeto de Lei Orçamentária Anual.

26. Além disso, o resultado da apuração anual enviado ao TCU era publicizado em conjunto com informações de benefícios tributários (apurados pela Receita Federal do Brasil e divulgados pelo Demonstrativo de Gastos Tributários) por meio do documento 'Orçamento de Subsídios da União', fornecendo à sociedade uma visão completa em um único documento acerca do conjunto de benefícios tributários, financeiros e creditícios da União.

27. Devido à reorganização de estruturas ministeriais, esta SMA herdou a função de elaboração do DBFC a partir de 2023 e, neste momento, está providenciando sua apuração para o ano de 2022.

CONCLUSÃO

28. Considerando as competências desta Secretaria relativas a avaliação de políticas públicas realizadas no âmbito do CMAP e a solicitação de informações apontada no Despacho xx (sic), destaca-se que o referido Conselho vem realizando nos últimos 4 anos processo sistemático de avaliação destes benefícios com seleção anual de políticas com base em critérios de materialidade, criticidade e relevância, cronograma dividido em 4 fases que duram 24 meses e cujas evidências são fundamentadas nas metodologias constantes da publicação 'Avaliação de Políticas Públicas - Guia prático de análise *ex post*'.

119. No âmbito da Nota da Casa Civil, destacaram-se, também, trechos das manifestações contidas nos demais documentos citados, transcritos a seguir (peça 43, p. 2):

Ofício nº 51/2023/AUDIT/RFB, de 08/02/23

'Em atenção ao Despacho em epígrafe, e de ordem do Sr. Subsecretário-Geral da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), informo a Vossa Senhoria que esta RFB está à disposição para participar da elaboração de metodologia de acompanhamento e avaliação dos benefícios tributários, financeiros e creditícios, mas entende não ser sua a atribuição de conduzir o trabalho, uma vez que envolve efeitos em áreas que transcendem as questões tributárias.'

Nota Cetad/Copan nº 027, de 28/02/23

'Em complementação a resposta do Ofício nº 51/2023/Audit/RFB, este CETAD é da opinião que o Decreto 9.834, de 12 de junho de 2019, que instituiu o Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas, entre outros objetivos, buscou fornecer as competências para o regramento das metodologias de acompanhamento e avaliação dos benefícios fiscais. Além disto, o Decreto definiu por meio dos seus anexos I e II, os órgãos gestores responsáveis e corresponsáveis pelas políticas financiadas por meio de benefícios fiscais.'

Despacho da Assessoria de Riscos, Controles e Conformidade da STN/MF, de 01/03/23

'2. Já a presente demanda, (...), tem como foco benefícios tributários, financeiros e creditícios. Neste sentido, no que se refere ao envolvimento da STN com o tema, cabe citar os seguintes processos os quais a STN tem envolvimento, estando a gestão em outros órgãos:

- a) fornecimento de subsídios à elaboração do Demonstrativo de Benefícios Financeiros e Creditícios - DBFC, sob responsabilidade do então Departamento de Avaliação e Políticas Públicas da Secretaria Especial do Tesouro e Orçamento do Ministério da Economia, conforme manual técnico acessível em [mtbfc-agosto-22.pdf](#) ([www.gov.br](#)). A propósito, do processo SEI 19995.100364/2023-66 encaminhado recentemente pela AECI a esta unidade, tratando sobre a necessidade de definição do Ministério competente para elaboração do DBFC, consta a manifestação do Sr. Secretário do Tesouro Nacional nº SEI 31739284.
- b) participação no Comitê de Monitoramento e Avaliação de Gastos Diretos e no Comitê de Monitoramento e Avaliação dos Subsídios da União, ambos relacionados ao Decreto nº 9.834, de 12 de junho de 2019, que institui o Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas.' (grifos no original)

120. Quanto ao item 'a.2' em análise, constam da Nota Técnica da Casa Civil trechos de alguns normativos que dispõem sobre os órgãos responsáveis pela supervisão, acompanhamento e avaliação dos resultados dos benefícios em questão, conforme manifestações do MPO, STN e RFB, apresentadas nos documentos em apreço. Ademais, ressaltou-se que a centralidade desses órgãos não exclui o dever de cada respectivo ministério, órgão, fundo ou entidade do Poder Executivo Federal gestor da política pública realizar avaliações das políticas em execução, conforme previsão contida, também, em outros normativos. A seguir, apresentam-se alguns dispositivos contidos nessas normas, expostos na Nota (peça 43, p. 3-4):

Decreto nº 9.834/2019 - Institui o Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas – CMAP:

'Art. 1º Fica instituído o Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas, de natureza consultiva, com a finalidade de:

I - avaliar as políticas públicas selecionadas, que são financiadas por gastos diretos ou subsídios da União; e

(...)

Art. 4º Compõem a estrutura do Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas:

II - o Comitê de Monitoramento e Avaliação dos Subsídios da União, com a finalidade de prover suporte técnico às atribuições do Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas no que se refere às políticas públicas financiadas por subsídios da União.

(...)

Art. 9º Os órgãos gestores e os corresponsáveis pelas políticas públicas financiadas por benefícios de natureza tributária, financeira e creditícia são aqueles estabelecidos nos Anexos I e II a este Decreto.

Decreto nº 11.353/2023 - Aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções de Confiança do Ministério do Planejamento e Orçamento e remaneja cargos em comissão e funções de confiança:

Art. 33. À Secretaria de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas e Assuntos Econômicos compete:

I - coordenar e propor melhorias aos processos de monitoramento e avaliação de efetividade das políticas públicas e programas governamentais, em articulação com as áreas setoriais e o Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas - CMAP;

II - monitorar os benefícios financeiros, creditícios e tributários e os gastos públicos diretos, avaliando seus impactos sobre indicadores econômicos e sociais, conforme diretrizes do CMAP;

III - analisar, elaborar e acompanhar propostas de políticas públicas, buscando contribuir, fundamentado em evidências, para o seu aperfeiçoamento; e

IV - implementar e coordenar estudos e avaliações executivas com o intuito de propor medidas para o aperfeiçoamento das políticas públicas em geral.

Art. 34. À Diretoria de Monitoramento e Avaliação para o Aperfeiçoamento das Políticas Públicas compete:

I - dar suporte ao funcionamento do Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas - CMAP;

II - coordenar o Comitê de Monitoramento e Avaliação de Subsídios da União - CMAS e o Comitê de Monitoramento e Avaliação de Gastos Diretos - CMAG, e apoiar a execução de suas atividades;

III - elaborar e coordenar estudos e realizar a avaliação de políticas públicas e programas financiados por gastos diretos da União, no âmbito do CMAG;

IV - elaborar e coordenar estudos e realizar a avaliação de políticas públicas que envolvam subsídios da União, no âmbito do CMAS;

V - apresentar, quando couber, proposta de alteração no arcabouço normativo de políticas públicas financiadas por subsídios da União ou pelo orçamento federal, com base em resultados oriundos das atividades de avaliação, estudos e pesquisas;

Lei 13.971/2019 – Institui o Plano Plurianual da União para o período de 2020 a 2023

Art. 16. A Avaliação prevista no art. 14 desta Lei será realizada no âmbito do Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas (CMAP) e contemplará avaliações de políticas públicas financiadas por gastos diretos e subsídios da União, selecionadas anualmente a partir dos programas dispostos no Anexo I desta Lei.

Decreto nº 10.321/2020 - Regulamenta a Lei nº 13.971, de 27 de dezembro de 2019, que institui o Plano Plurianual da União para o período 2020 a 2023, e altera o Decreto nº 9.834, de 12 de junho de 2019, que institui o Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas

Art. 9º A avaliação a que se referem os art. 14 e art. 16 da Lei nº 13.971, de 2019, será realizada no âmbito do Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas e contemplará as políticas públicas em execução e a análise de propostas de criação ou aperfeiçoamento de políticas públicas relacionadas aos programas dispostos no Anexo I à Lei nº 13.971, de 2019.

(...)

§ 2º A avaliação de que trata o caput não desobriga o Ministério, o órgão, o fundo ou a entidade do Poder Executivo federal gestor da política pública de realizar avaliações das políticas em execução, com o intuito de buscar o seu aperfeiçoamento permanente.

(grifos no original)

121. Assim, concluiu-se que os órgãos responsáveis tratados no inciso II do art. 158 da LDO 2022 são os seguintes, 'sem prejuízo das responsabilidades do respectivo Ministério, órgão, fundo ou entidade do Poder Executivo Federal gestor da política pública realizar avaliações das políticas em execução' (peça 43, p. 5):

'a) o Conselho de Monitoramento de Políticas e Avaliação de Políticas Públicas - CMAP e demais órgãos listados no Decreto nº 9.834/2019 e anexos I e II; e

b) o Ministério do Planejamento e Orçamento, por intermédio da Secretaria de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas e Assuntos Econômicos, nos termos do disposto no art. 33 do Decreto nº 11.353/2023, com destaque para a Diretoria de Monitoramento e Avaliação para o Aperfeiçoamento das Políticas Públicas, a quem compete coordenar e apoiar as atividades do Comitê de Monitoramento e Avaliação de Subsídios da União - CMAS, além de dar suporte ao funcionamento do CMAP, nos termos do art. 34 do referido Decreto.'

122. Previamente à análise das alegações apresentadas pela Casa Civil, cabe consignar que o citado Decreto 9.834/2019, que instituiu o CMAP, foi revogado recentemente pelo Decreto 11.558/2023, o qual também dispôs sobre o referido órgão, prevendo diretrizes, objetivos, competências, composição, funcionamento, entre outros assuntos referentes ao Conselho. Convém destacar os seguintes dispositivos inovadores estabelecidos pelo novo Decreto:

'Art. 2º O Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas, órgão de natureza consultiva, tem as seguintes diretrizes:

I - a promoção da eficácia, da efetividade e da eficiência das políticas públicas para que obtenham melhores resultados e impactos aos usuários da política e à sociedade;

II - a prática e a promoção da avaliação e do monitoramento como processos de aprendizagem institucional;

III - a busca pelo aprimoramento das políticas públicas em apoio e colaboração com os respectivos órgãos gestores;

IV - a articulação entre a avaliação de políticas públicas e o processo de planejamento e orçamento federal;

e

V - a ampliação da capacidade da administração pública federal, por meio da produção de subsídios, para:

a) o aprimoramento da formulação das políticas públicas;

b) o aperfeiçoamento dos mecanismos de implementação e integração das políticas públicas;

c) a ampliação da oferta e da qualidade dos bens e serviços públicos;

d) a simplificação dos processos; e

e) a otimização dos diferentes tipos de recursos e instrumentos.

(...)

Art. 4º Compete ao Conselho:

I - aprovar critérios para a seleção de políticas públicas a serem avaliadas, observados os aspectos de materialidade, criticidade e relevância, entre outros;

II - aprovar:

a) a lista anual de políticas públicas a serem avaliadas e suas alterações, que será elaborada de acordo com os critérios de que trata o inciso I;

b) o cronograma de avaliação; e

*c) os procedimentos, os critérios e os referenciais para a análise **ex ante** e **ex post** das políticas públicas;*

(...)

IV - encaminhar os relatórios das avaliações e as propostas de aprimoramento das políticas públicas avaliadas aos Secretários-Executivos dos órgãos gestores;

V - solicitar resposta institucional dos órgãos gestores quanto à avaliação realizada e às propostas de aprimoramento das políticas públicas avaliadas;

*VI - articular ações voltadas para a formação e o aperfeiçoamento das capacidades técnicas em análise **ex ante** e **ex post** dos órgãos e das entidades da administração pública federal, em especial, por meio das escolas de governo e dos institutos públicos de pesquisa e assessoramento técnico governamental;*

VII - propor ações de articulação com os órgãos correlatos de diferentes níveis e esferas do setor público para disseminar e promover a melhoria dos processos de monitoramento e avaliação de políticas públicas;

VIII - encaminhar propostas de aprimoramento da prática administrativa dos órgãos executores para a coleta e o processamento de dados;

(...)

Art. 5º O Conselho é composto pelos Secretários-Executivos dos seguintes órgãos:

I - Ministério do Planejamento e Orçamento, que o coordenará;

II - Casa Civil da Presidência da República;

III - Controladoria-Geral da União;

IV - Ministério da Fazenda; e

V - Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos.

(...)

Art. 7º A Secretaria-Executiva do Conselho será exercida pela Secretaria de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas e Assuntos Econômicos do Ministério do Planejamento e Orçamento.

(...)

Art. 9º Caberá aos Comitês:

(...)

*VII - divulgar aos órgãos gestores os procedimentos, os critérios e os referenciais para a análise **ex ante** e **ex post** das políticas públicas, além dos critérios de seleção de políticas a serem avaliadas, aprovados pelo Conselho, nos termos do disposto no inciso III do **caput** do art. 4º.*

(...)

§ 5º Os Comitês poderão utilizar referências de metodologias e critérios de avaliação coletados a partir das experiências internacionais ou subnacionais, por meio da articulação com diferentes entes federativos com notório saber no tema.

(...)

Art. 13. A Secretaria de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas e Assuntos Econômicos do Ministério do Planejamento e Orçamento, em articulação com o Ipea e o IBGE e de acordo com as diretrizes do Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos, estruturará processos e mecanismos seguros para a guarda e o cruzamento de bases de dados necessárias à avaliação de políticas públicas selecionadas pelo Conselho, observada a disponibilidade orçamentária.

*§ 1º Os dados disponíveis de que trata o **caput** serão utilizados para a avaliação das políticas públicas selecionadas pelo Conselho.*

(...)

Art. 15. Ficam revogados:

I - o Decreto nº 9.834, de 12 de junho de 2019; e

(...)

Parágrafo único. A eficácia dos Anexos I e II ao Decreto nº 9.834, de 2019, fica mantida até a edição de ato do Conselho que disponha sobre:

I - os órgãos gestores e corresponsáveis pelas políticas públicas financiadas por benefícios de natureza tributária; e

II - os órgãos gestores das políticas públicas financiadas por benefícios financeiros ou creditícios.

(...)

(grifos no original)

123. Ante o exposto, considerando as explicações fornecidas pela Casa Civil, com base nos documentos enviados, entende-se que, em relação ao estabelecido no inciso I do art. 158 da LDO 2022 em comento, foi demonstrado que o Poder Executivo vem adotando providências com vistas à elaboração de metodologia e avaliação dos benefícios em apreço, inclusive com cronograma e periodicidade das avaliações, a cargo do Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas, conforme dispõe o Decreto 11.558/2023.

124. No que concerne ao inciso II daquele dispositivo da LDO 2022, constatou-se que o Poder Executivo atendeu ao dispositivo, quanto à designação dos órgãos responsáveis pela supervisão, pelo acompanhamento e pela avaliação dos resultados alcançados pelos benefícios tributários, financeiros e creditícios.

125. Ainda sobre o assunto, cabe registrar que, consoante os incisos I e II do § 4º do art. 4º da EC 109/2021, foi prevista a edição de lei complementar com o objetivo de estabelecer critérios, metas e procedimentos para concessão de incentivos ou benefícios tributários, financeiros e creditícios, bem como regras para avaliação periódica dos impactos econômicos desses incentivos ou benefícios, com divulgação dos respectivos resultados. No entanto, até a finalização deste relatório, a norma legal em apreço ainda não havia sido sequer proposta pelo Poder Executivo.

126. Por fim, considera-se que esse assunto deva ser mais uma vez examinado, por ocasião do Acompanhamento referente ao exercício de 2023, a ser realizado por esta AudFiscal, ou em futura ação de controle que trate especificamente da questão, com vistas a monitorar as medidas efetivamente aplicadas, e ainda, analisar os efetivos resultados apresentados pelas avaliações já realizadas pelo Poder Executivo.

2.2.3. Providências adotadas pelo Poder Executivo para atendimento ao art. 198, § 3º, inciso IV, do Código Tributário Nacional (CTN), no que se refere à transparência de incentivo, renúncia, benefício ou imunidade de natureza tributária cujo beneficiário seja pessoa jurídica - Q4

127. Por meio do art. 45 da Lei Complementar 187/2021, que dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes e regula os procedimentos referentes à imunidade de contribuições à seguridade social, incluiu-se nova exceção ao sigilo fiscal, por meio da alteração do inciso IV do § 3º do art. 198 do Lei 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional), *in verbis*:

‘Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades.

(...)

§ 3º Não é vedada a divulgação de informações relativas a:

(...)

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

128. Ressalta-se que essa alteração afastou o sigilo fiscal anteriormente aplicado a benefícios tributários recebidos por pessoas jurídicas e veio ao encontro da necessidade de transparência das renúncias de receitas, aspecto crucial para o equilíbrio das finanças públicas.

129. Cabe esclarecer que a transparência fiscal foi alavancada pela edição da LRF em 2000, cujo Capítulo IX é inteiramente dedicado à transparência, ao controle e à fiscalização da gestão fiscal. Conforme leitura do § 1º do art. 1º da referida Lei, observa-se a relevância da gestão fiscal transparente e planejada, inclusive no tocante às renúncias de receitas:

‘§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e

mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar. (grifou-se)

130. *Convém consignar, também, que o marco regulatório da transparência na gestão pública tem assento constitucional no art. 37, bem como nos dispositivos do Capítulo II (Das Finanças Públicas). A importância da evidenciação das renúncias tributárias é contemplada no § 6º do art. 165 da Carta Magna, transcrito a seguir: ‘§ 6º O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia’.*

131. *Em ações de controle anteriores à edição da Lei Complementar 187/2021, o TCU já havia identificado diversas deficiências na evidenciação em apreço, principalmente por conta da alegada impossibilidade, por parte da RFB, de divulgação dessas informações em face do sigilo fiscal então vigente.*

132. *Entre os trabalhos do TCU sobre essa temática, convém mencionar o levantamento com o objetivo de conhecer e avaliar a estrutura de governança tributária (Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário, Rel. Min. Raimundo Carreiro), em que se concluiu que o sigilo fiscal impeditivo para o acesso, junto à RFB, das informações gerenciais e sobre os beneficiários se configurava em um obstáculo para os órgãos de controle e aqueles responsáveis pelas políticas públicas financiadas pelos incentivos, no que concerne ao controle e à avaliação de resultados dessas políticas.*

133. *Importa, ainda, mencionar a Fiscalização de Orientação Centralizada (FOC) para verificar a regularidade da concessão de renúncias tributárias relacionadas às áreas social e de desenvolvimento (Acórdão 1.270/2018-TCU-Plenário, Rel. Min. José Mucio Monteiro). No âmbito dessa fiscalização, merece destaque a auditoria que tratou da regularidade do usufruto da isenção de contribuição para a seguridade social das entidades beneficentes de assistência social, com atuação preponderante na área de Educação (Acórdão 822/2018-TCU-Plenário, Rel. Min. José Mucio Monteiro). Nesse feito, foram solicitadas à RFB informações individualizadas sobre as instituições que usufruíram, nos exercícios de 2013 a 2017, do benefício tributário previsto no § 7º do art. 195 da CF/1988. No entanto, a RFB, alegando o sigilo fiscal, encaminhou somente dados agregados (TC 015.940/2017-9, peça 24), o que inviabilizou a conferência individualizada das entidades beneficiárias.*

134. *Cabe ressaltar que, no âmbito do Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República do exercício de 2021, conforme o tópico 4.1.2.9.1 (Transparência dos Incentivos e Benefícios Tributários), foi realizada análise das medidas adotadas pelo Poder Executivo com vistas ao cumprimento do previsto no inciso IV do § 3º do art. 198 daquele CTN.*

135. *Por conseguinte, com base nos esclarecimentos prestados por meio da Nota Cetad/Copan 45/2022 (peça 44 do TC 000.560/2022-7, Rel. Min. Aroldo Cedraz) concluiu-se que a RFB ainda não havia adotado medidas concretas com vistas a ampliar a transparência das renúncias fiscais que beneficiam pessoas jurídicas, nos termos do novo dispositivo do CTN em questão. Para justificar o não efetivo cumprimento do mandamento legal, aquela Secretaria alegou que alguns estudos precisariam ser realizados com vistas a decidir sobre as formas de divulgação dessas informações.*

136. *Assim, registrou-se, no âmbito do Parecer Prévio sobre as Contas de 2021, que de fato ‘a alteração normativa é deveras desafiadora e recente e exigirá uma série de atos preparatórios por parte do Fisco para que se alcance, a bom termo, a almejada transparência dos benefícios tributários’. Ademais, foi proposto que a questão deveria ser examinada novamente por ocasião do presente Acompanhamento que trata das renúncias de receitas do exercício de 2022.*

137. *Posto isso, no âmbito deste processo, promoveu-se diligência junto à Secretaria-Executiva do Ministério da Fazenda, conforme o Ofício 7170/2023-TCU/Seproc (peças 23 e 24), com vistas a obter informações a respeito das providências adotadas para a ampliar a transparência das renúncias fiscais que beneficiam pessoas jurídicas, consoante o dispositivo do CTN em apreço, além daquelas já informadas na referida Nota Cetad/Copan 45/2022.*

138. *Os esclarecimentos foram prestados por intermédio da Nota Audit 4, de 22/3/2023 (peça 38), encaminhada pelo Ofício 4179/2023/MF (peça 39). Na referida Nota, alegou-se inicialmente, conforme também assinalado na citada Nota Cetad/Copan 45/2022, que o tema é de alta complexidade e transversal a diversas áreas da RFB. Ademais, consignou que (peça 38, p. 1):*

‘Existem incentivos, renúncias, benefícios e imunidades de natureza tributária cujo beneficiário é pessoa jurídica das mais diversas naturezas, apurados das mais variadas formas, sendo necessário, para viabilizar de forma segura sua transparência, avaliar cuidadosamente cada um deles para que se tenha convicção jurídica sobre que informações são passíveis de publicização, quais as fontes de informação e a metodologia de apuração adequada.’

139. Aquela Secretaria informou, também, que foi constituído em maio de 2022, por meio da Portaria de Pessoal RFB 786, de 9/5/2022 (peça 41), Grupo de Trabalho de Estudos Temáticos (GET) multidisciplinar com a finalidade de analisar e propor providências para o cumprimento da alteração do CTN em comento, no prazo de 180 dias, com a realização 21 reuniões ao longo dos meses de maio a novembro. Esse prazo foi ainda prorrogado por noventa dias, conforme a Portaria de Pessoal RFB 1.451, de 11/8/2022.

140. Por fim, a RFB argumentou que as conclusões daquele Grupo (peça 38, p. 1):

‘(...) estão materializadas em análise jurídica da extensão dos efeitos do dispositivo legal e em minutas de portarias para regulamentar e disciplinar a governança da transparência ativa relativa a incentivos, renúncias, benefícios e imunidades de natureza tributária cujo beneficiário é pessoa jurídica, os quais encontram-se sob avaliação do Gabinete.’

141. Posteriormente, foi observado que, em 11/5/2023, aquela Secretaria editou a Portaria-RFB 319/2023, sobre a transparência ativa das informações, no âmbito da RFB, relativas a incentivo, renúncia, benefício ou imunidade de natureza tributária, cujo beneficiário seja pessoa jurídica, prevista no inciso IV do § 3º do art. 198 do CTN. Cabe destacar os seguintes artigos da norma:

‘(...)

Art. 2º As informações de que trata esta Portaria:

I - serão divulgadas no prazo de até 15 (quinze) dias, contado da data de entrada em vigor desta Portaria, no que diz respeito às informações relativas ao ano-calendário 2021, em formato que melhor atenda ao interesse público, no portal institucional da RFB e no portal de dados abertos do Governo Federal, pelas unidades responsáveis definidas no Anexo VII; e

II - serão atualizadas semestralmente.

Art. 3º Compete à Subsecretaria de Arrecadação, Cadastros e Atendimento (Suara):

I - reavaliar as informações, com periodicidade máxima de 6 (seis) meses, com o objetivo de ampliá-las gradativamente, considerando, sempre que possível, a capacidade operacional e aspectos orçamentários e financeiros da RFB; e

II - coordenar as ações necessárias para a atualização semestral a que se refere o inciso II do caput do art. 2º.

(...)

Art. 5º Deverão ser desenvolvidas rotinas automatizadas para a apuração e divulgação das informações de que trata esta Portaria.

(...)

142. Ressalta-se que, em função dos dispositivos dessa Portaria, constatou-se que a RFB publicou o primeiro conjunto de informações, no âmbito da sua página eletrônica na internet, conforme o endereço: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/planilhas/beneficios-e-renuncias-fiscais>. No âmbito dos Anexos I a V daquela página, constam demonstrativos que trazem diversos dados sobre os beneficiários (pessoa jurídica) de incentivo, renúncia, benefício ou imunidade (IRBI), com os respectivos valores, referentes a diversos tributos, programas e regimes especiais.

143. Assim, pode-se concluir que a RFB vem efetivamente adotando medidas com vistas a dar transparência às informações relativas a incentivo, renúncia, benefício ou imunidade de natureza tributária, cujo beneficiário seja pessoa jurídica, nos termos do novo dispositivo do CTN em questão, considerando a edição da supracitada norma regulamentadora (Portaria-RFB 319/2023), assim como a divulgação das informações pertinentes na página eletrônica da Secretaria. Não obstante, propõe-se que o tema seja examinado novamente, por ocasião do próximo Acompanhamento que abordará as renúncias de receitas no âmbito do ano de 2023, a ser realizado por essa AudFiscal, a fim de que seja verificado se houve avanço quanto à publicação de um conjunto de dados mais amplo e atualizado, possibilitando, assim, maior transparência às informações em apreço.

2.2.4. Conclusão referente às Renúncias de Receitas

144. Assim, quanto ao tema das renúncias de receitas tributárias, foi verificado que o Poder Executivo, no decorrer do exercício de 2022, não demonstrou o cumprimento integral de exigências constitucionais e legais, bem como de diversas deliberações do TCU e de alertas emitidos no âmbito dos Pareceres Prévios sobre as Contas do Presidente da República dos exercícios de 2016, 2017, 2018 e 2019, 2021 e 2022, que tratam da matéria, no momento da concessão e aplicação desses benefícios fiscais.

145. Da mesma forma, constatou-se que remanesce a prática do Congresso Nacional de propor e aprovar legislações ou emendas às medidas provisórias, sem a demonstração do atendimento dos todos os requisitos exigidos para concessão ou ampliação dessas renúncias de receita, e a despeito, também, de deliberações do Tribunal encaminhadas àquele Poder.

146. Quanto à observância do disposto no art. 158, incisos I e II, da LDO 2022, foi observado que o Poder Executivo vem adotando providências com vistas à elaboração de metodologia e avaliação dos benefícios em apreço, inclusive com cronograma e periodicidade das avaliações (inciso I). Ademais, verificou-se que Poder Executivo atendeu ao disposto no referido inciso II, que diz respeito à designação dos órgãos responsáveis pela supervisão, pelo acompanhamento e pela avaliação dos resultados alcançados por essas renúncias concedidas. Não obstante, resta pendente a edição da lei complementar de que trata o art. 4º, § 4º, da Emenda Constitucional 109/2021.

147. Ademais, no que concerne à implementação de medidas para cumprimento do inciso IV do § 3º do art. 198 do CTN, conforme redação dada pelo art. 145 da Lei Complementar 187/2021, que afastou sigilo fiscal anteriormente aplicado a benefícios tributários recebidos por pessoas jurídicas, pode-se concluir que o Poder Executivo, por meio da RFB, vem adotando providências com vistas a dar transparência às informações referentes a incentivo, renúncia, benefício ou imunidade, de natureza tributária, cujo beneficiário seja pessoa jurídica.

3. CONCLUSÃO

148. O presente acompanhamento teve o objetivo de avaliar, no âmbito do exercício de 2022, a legalidade das medidas legislativas de aumento das DOCCs, de concessão e aplicação das renúncias de receitas tributárias, bem como o acompanhamento, a avaliação e a transparência destes benefícios, no que concerne às disposições da CF/1988, da LRF, da LDO e de demais legislações relacionadas aos temas.

149. Por todo o exposto, constatou-se, em relação às DOCCs, que permanecem os entraves verificados nos exercícios anteriores, destacando a inexistência de conceitos consolidados, o que vem permitindo que coexistam interpretações e posturas variadas quanto ao cumprimento do art. 17 da LRF. Um bom exemplo é a questão da compensação: a legislação exclui a necessidade de compensação para algum tipo de despesa? A inclusão de dotação nos exercícios subsequentes pode ser entendida como forma de compensação? Também permanecem inexistentes dados consolidados referentes a essas despesas (seção 2.1 deste relatório).

150. No entanto, como foi citado no decorrer da análise, existem dois processos de controle externo em andamento: o pedido de reexame do item 9.1 do Acórdão 1.691/2023-TCU- Plenário e o plano de ação previsto no Acórdão 929/2023-TCU-Plenário, os quais podem nortear a solução dos problemas delimitados. Consequentemente, não são propostos, neste processo, encaminhamentos de mérito em relação às despesas obrigatórias de caráter continuado (seção 2.1.1).

151. Quanto às renúncias tributárias, constatou-se que o Poder Executivo não demonstrou o cumprimento integral de exigências constitucionais e legais, bem como de diversas deliberações do TCU e alertas emitidos no âmbito dos Pareceres Prévios sobre as Contas do Presidente da República dos exercícios de 2016, 2017, 2018 e 2019, 2021 e 2022, que tratam da matéria, para concessão e aplicação desses benefícios fiscais, durante o exercício de 2022. Ademais, o referido Poder sancionou projetos originários do Poder Legislativo que concederam incentivos fiscais, não obstante a falta da demonstração do cumprimento de todas as supramencionadas exigências (seção 2.2.1).

152. Ainda sobre a questão, ficou evidenciado que remanesce a prática do Congresso Nacional de propor e aprovar legislações ou emendas às medidas provisórias, também sem a demonstração do atendimento dos todos os requisitos exigidos para concessão ou ampliação dos benefícios tributários, e a despeito de deliberações do Tribunal encaminhadas àquele Poder.

153. Assim, entende-se necessário dar ciência aos Ministérios da Fazenda e do Planejamento e Orçamento e à Casa Civil da Presidência da República quanto à necessidade de adoção de medidas para atender aos requisitos estabelecidos nos arts. 113 do ADT, 14 da LRF e nos dispositivos pertinentes da LDO em vigor, quando da proposição de ato normativo ou da sanção de projeto de lei, com vistas a concessão ou ampliação de benefícios tributários que importarem em renúncia de receita, bem como no momento da implementação desses benefícios, ressaltando que, se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício decorrer da condição contida no inciso II do art. 14 da LRF, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as respectivas medidas compensatórias.

154. Propõe-se, também, dar ciência às Presidências da Câmara dos Deputados e do Senado Federal sobre a necessidade de observância dos referidos dispositivos constitucionais e legais, no âmbito das proposições legislativas, assim como na análise de medidas provisórias, que prevejam a criação ou prorrogação de renúncias de receitas tributárias.

155. Ademais, entende-se pertinente encaminhar elementos à PGR para avaliação quanto à conveniência e à oportunidade de atuar na via do controle concentrado de constitucionalidade, haja vista os

indícios de vícios no processo legislativo referente às normas que instituíram renúncias tributárias no exercício de 2022, sem o cumprimento integral dos requisitos constitucionais e legais aplicáveis.

156. No que diz respeito às providências adotadas com vistas à observância do disposto no art. 158, incisos I e II, da LDO 2022, que dispõe sobre o acompanhamento e avaliação dos benefícios tributários, financeiros e creditícios, foi observado que o Poder Executivo, em relação ao referido inciso I, vem adotando providências com vistas à elaboração de metodologia e avaliação desses benefícios, inclusive com cronograma e periodicidade das avaliações, a cargo do Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas, conforme dispõe o Decreto 11.558/2023 (seção 2.2.2).

157. Quanto ao supracitado inciso II, constatou-se que Poder Executivo atendeu ao dispositivo, no que se refere à designação dos órgãos responsáveis pela supervisão, pelo acompanhamento e pela avaliação dos resultados alcançados pelos benefícios concedidos.

158. Entretanto, entendeu-se que o assunto deva ser ainda examinado, por ocasião do próximo acompanhamento ou em futura ação de controle, a fim de monitorar as medidas aplicadas, e ainda, analisar os efetivos resultados apresentados pelas avaliações já realizadas pelo Poder Executivo. Ademais, convém que seja verificado, também, no âmbito desses trabalhos, se foram adotadas providências para a edição da lei complementar prevista no § 4º do art. 4º da EC 109/2021, com vistas a estabelecer critérios objetivos, metas de desempenho e procedimentos para concessão de incentivos ou benefícios tributários, financeiros e creditícios, bem como regras para avaliação periódica dos seus impactos econômicos, com divulgação dos respectivos resultados.

159. Com base no disposto no inciso IV do § 3º do art. 198 do CTN, cuja redação foi dada pelo art. 145 da Lei Complementar 187/2021, afastou-se o sigilo fiscal anteriormente aplicado a incentivo, renúncia, benefício ou imunidade, de natureza tributária, cujo beneficiário seja pessoa jurídica. Em relação às providências adotadas para cumprimento do novo dispositivo, pode-se concluir que a RFB vem efetivamente promovendo medidas para dar transparência às informações pertinentes, por meio de edição de norma regulamentadora sobre o tema (Portaria RFB 319/2023), bem como da divulgação dos dados no âmbito da sua página eletrônica na internet (seção 2.2.3).

160. Não obstante, entende-se que esse assunto deva ser examinado por esta AudFiscal, mais uma vez, no âmbito do citado acompanhamento das renúncias de receitas, concernente ao ano de 2023, a fim de que seja verificado se o Poder Executivo implementou avanços quanto à publicação dos dados em apreço, visando dar maior transparência aos benefícios tributários.

4. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

161. Ante o exposto, com amparo no art. 3º, inciso IV, alíneas 'a' e 'b', da Resolução-TCU 142/2001, encaminham-se os autos à consideração superior, propondo:

a) dar ciência, com fulcro art. 41, § 2º, da Lei 8.443/1992, c/c os arts. 2º, inciso II, e 9º, inciso I, da Resolução-TCU 315/2020:

a.1) às Presidências da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, sobre a necessidade de observância do previsto nos arts. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal e nos dispositivos pertinentes da Lei de Diretrizes Orçamentárias em vigor, no âmbito das proposições legislativas, assim como na análise de medidas provisórias, que prevejam a criação ou prorrogação de renúncias de receitas tributárias;

a.2) aos Ministério da Fazenda e do Planejamento e Orçamento e à Casa Civil da Presidência da República, quanto à necessidade de adoção de medidas para atender aos requisitos estabelecidos nos arts. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal e nos dispositivos pertinentes da Lei de Diretrizes Orçamentárias em vigor, quando da proposição de ato normativo ou da sanção de projeto de lei, com vistas a concessão ou ampliação de benefícios tributários que importarem em renúncia de receita, bem como no momento da implementação desses benefícios, ressaltando que, se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício decorrer da condição contida no inciso II do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso, a teor do disposto no § 2º do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal;

b) enviar cópia integral destes autos à Procuradoria-Geral da República, autoridade legitimada nos termos do art. 103, inciso VI, da Constituição Federal, para avaliação quanto à conveniência e à oportunidade de atuar na via do controle concentrado de constitucionalidade, haja vista os indícios de vícios no processo legislativo referente às normas que instituíram renúncias tributárias no exercício de 2022, sem o cumprimento integral dos requisitos constitucionais e legais aplicáveis;

c) arquivar os presentes autos, com fulcro no art. 169, inciso V, do Regimento Interno do TCU.”

2. O titular da subunidade técnica assim se pronunciou (peça 78):

“1. Manifesto-me de acordo com a Proposta de Encaminhamento formulada pela equipe técnica da D2-AudFiscal (peça 77, p. 36).

2. Com efeito, a ação de controle externo ora concluída, realizada com amparo no art. 3º, inciso IV, alíneas ‘b’ e ‘c’, da Resolução-TCU 142/2001, inserido pela Resolução-TCU 278/2016, visou subsidiar a apreciação das Contas do Presidente da República do exercício de 2022, consoante o Parecer Prévio aprovado pelo Acórdão 1.126/2023-TCU-Plenário (Rel. Min. Jorge Oliveira) e remetido ao Congresso Nacional.

3. Além dos apontamentos levados a efeito no referido decisum, constam como propostas de mérito nestes autos duas deliberações do tipo ‘ciência’, endereçadas, respectivamente, às Presidências da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, bem assim à Casa Civil da Presidência da República e aos Ministérios da Fazenda e do Planejamento e Orçamento. Essas propostas buscam realçar a necessidade de cumprimento de todos os requisitos de conformidade fiscal afetos às renúncias de receitas tributárias e despesas obrigatórias de caráter continuado (DOCCs), seja no momento de sua proposição, apreciação, aprovação, sanção ou implementação.

4. Consoante disposto no art. 9º, inciso I, da Resolução-TCU 315/2020, as ciências não ensejam sucumbência ou providências imediatas às unidades jurisdicionadas, destinando-se fundamentalmente a reorientar a atuação administrativa e evitar a repetição de irregularidades, o que se coaduna integralmente com a finalidade dos encaminhamentos ora formulados. Isso porque as irregularidades em si já foram consumadas durante a apreciação legislativa das proposições originárias das renúncias e DOCCs examinadas ou por ocasião da sanção das respectivas normas e da apreciação dos respectivos vetos, contrariando disposições da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF) e da Lei 14.194/2021 e alterações – Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) da União para o exercício financeiro de 2022.

5. Destarte, encerrados os devidos processos legislativos que redundaram nas normas veiculadoras dessas renúncias e DOCCs, por meio das ciências ora alvitadas busca-se a um só tempo: consignar o registro das irregularidades constatadas e atuar de forma pedagógica e preventiva no exercício do controle externo da gestão fiscal. Complementarmente a esse mister e considerando haver indícios de vícios nos processos legislativos referentes a tais normas, propõe-se deliberação no sentido de encaminhar cópia integral dos presentes autos ao Procurador-Geral da República (PGR), autoridade legitimada nos termos do art. 103, inciso VI, da Constituição Federal (CF/1988), para avaliação quanto à conveniência e à oportunidade de atuar na via do controle concentrado de constitucionalidade.

6. Especificamente sobre a temática das DOCCs, merecem destaque, ainda, as diversas menções feitas ao longo da instrução precedente (peça 77, p. 8-9, 12, 17 e 34) ao plano de ação determinado por este Tribunal no âmbito do item 9.1 do Acórdão 333/2022-TCU-Plenário (Rel. Min. Walton Alencar Rodrigues), modificado pelo Acórdão 929/2023-TCU-Plenário (Rel. Min. Jorge Oliveira), **in verbis**:

‘9.1. determinar aos Ministérios da Fazenda e do Planejamento e Orçamento e à Casa Civil da Presidência da República, com fulcro no art. 43, inciso I, da Lei 8.443/1992, c/c o art. 250, inciso II, do Regimento Interno do TCU, os arts. 5º, inciso II, 16 e 17 da Lei Complementar 101/2000 e o art. 7º, § 3º, inciso I, da Resolução-TCU 315/2020, que, no prazo de 120 dias, elaborem e encaminhem a este Tribunal plano de ação contendo medidas de cunho normativo e gerencial e respectivos agentes e unidades responsáveis por tais medidas, para que, em um prazo máximo de dois anos, seja viabilizada a elaboração anual de um Demonstrativo Consolidado das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado, contendo informações sobre as DOCCs da União, criadas no exercício, oriundas de leis e de medidas provisórias provenientes de todos os Poderes e órgãos autônomos, bem como de atos administrativos, a que se referirem os respectivos dispositivos das Leis de Diretrizes Orçamentárias, informando os critérios utilizados para sua classificação, o aumento da despesa previsto no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes, bem como as medidas de compensação adotadas, devendo haver tópico específico sobre as DOCCs de pessoal;’

7. Considerando os entraves de natureza conceitual e operacional ainda presentes nessa seara, conquanto a LRF vigore há mais de duas décadas, o plano de ação em comento – já elaborado e encaminhado a esta Corte de Contas na forma dos Ofícios 4226/2023/MPO e 48414/2023/MF e anexos (peças 131-134 do TC 037.193/2020-1) – parece contemplar medidas para aprimoramento do arcabouço normativo e da estrutura de governança das DOCCs, além dos agentes responsáveis por tais medidas e dos

prazos para sua implementação, de modo que, em até dois anos, seja viabilizado o Demonstrativo Consolidado das DOCCs em base anual. Com efeito, o exame de conformidade acerca da estrutura e do conteúdo do plano será realizado oportunamente por ocasião do Acompanhamento referente ao exercício financeiro de 2023, cujo processo de controle externo foi autuado recentemente sob o TC 039.004/2023-6, de relatoria do Min. Vital do Rêgo.

8. Cumpre ressaltar que, mesmo após a consecução das ações constantes do aludido plano, a expectativa é de que a evolução na qualidade das informações a serem divulgadas sobre a conformidade fiscal das DOCCs seja alcançada paulatinamente, conforme os demonstrativos forem sendo publicados e, concomitantemente, as deficiências apontadas forem sendo sanadas. Essa há de ser a perspectiva, inclusive, quanto às despesas com pessoal: alvo do pedido de reexame contra o item 9.1 do Acórdão 1.691/2023-TCU-Plenário (relator original Min. Aroldo Cedraz e relator do recurso Min. Vital do Rêgo), ainda pendente de apreciação de mérito.

9. Em linhas gerais, o entendimento do Poder Executivo no que tange à análise de adequação orçamentária e financeira de projetos de leis ou atos infralegais que acarretem impacto nas despesas com pessoal e encargos sociais é o seguinte: a compensação de que trata o § 2º do art. 17 da LRF se dá em virtude de previsão na Lei Orçamentária Anual (LOA), ou em seus créditos adicionais, de recursos suficientes para dar cumprimento à medida, desde que atendido o disposto no art. 169, § 1º, da CF/1988, e respeitadas as metas fiscais vigentes estabelecidas pela LDO.

10. Essa exegese encontra-se consolidada no âmbito do órgão central de planejamento e orçamento federal (Secretaria de Orçamento Federal – SOF) há vários anos. Com efeito, conquanto seja praxis já sedimentada, entende-se que tal sistemática de adequação orçamentária e financeira confere certa particularidade ao exame prévio de conformidade fiscal de proposições que acarretem criação ou expansão de despesas com pessoal de caráter obrigatório continuado.

11. À primeira vista, pode-se afirmar que esse arranjo visa atender precipuamente ao disposto no § 1º do art. 169 da CF/1988 – a saber, autorização em LDO/LOA e dotação suficiente –, não distinguindo as despesas com pessoal obrigatórias continuadas das demais despesas com pessoal e, consequentemente, ignorando a parte final do § 2º do art. 17 da LRF, que trata da compensação dos efeitos fiscais da DOCC criada ou aumentada. Assim, o único requisito atualmente considerado para fins do disposto no § 2º do art. 17 da LRF termina por ser a não afetação da meta de resultado primário, assumindo-se que, de fato, não haja aumento total da despesa com pessoal já previamente autorizada na peça orçamentária. Trata-se, contudo, de discussão que vem sendo enfrentada sistematicamente por esta Corte de Contas, não obstante a LRF vigore desde 2000 e a Resolução-TCU 278, desde 2016.

12. Destarte, faz-se pertinente reafirmar neste pronunciamento os seguintes pontos de consenso em relação ao controle das DOCCs:

a) é meritória a busca pela divulgação de informações fiscais consolidadas sobre DOCCs;
b) essa divulgação sistemática e estruturada depende, sobretudo, da regulamentação da governança do processo de geração de DOCCs e do aperfeiçoamento conceitual sobre DOCCs e suas formas de compensação, inclusive quanto às despesas com pessoal;

c) o preenchimento dessas lacunas depende de esforço e articulação institucional no nível mais elevado dos Poderes da União;

d) é importante avaliar a abrangência dos atos normativos geradores de DOCCs e suas formas de publicação;

e) não há no âmbito do Poder Executivo definição formal de papéis e atribuições dos agentes responsáveis pela geração de DOCCs;

f) os pronunciamentos dos órgãos centrais de planejamento, orçamento e administração financeira federal sobre proposições de DOCCs adotam critérios de conformidade fiscal previstos na legislação pertinente; todavia, o processo decisório transcende as competências desses órgãos;

g) embora preconizado anualmente pela LDO (a exemplo dos incisos I e II do art. 129 da Lei 14.194/2021 e dos incisos I e II do art. 136 da Lei 14.436/2022), não há garantia de que todas as proposições de atos normativos geradores de DOCCs tramitem pelas instâncias técnicas dos órgãos competentes em matéria de compatibilidade e adequação orçamentária e financeira.

13. Vê-se, portanto, que é premente a necessidade de discussão e regulamentação do tema ‘DOCCs’, com o fito de aprimorar a gestão das finanças públicas no âmbito da União. Ademais, mediante a disponibilidade de informações mais completas, precisas e tempestivas, será possível debater – preferencialmente em futuras edições deste acompanhamento sistemático anual – as interpretações dos

dispositivos da LRF nos casos concretos, de forma a construir ampla compreensão acerca da conformidade fiscal das DOCCs e, oportunamente, propiciar que o TCU firme entendimentos e consolide uma jurisprudência pacífica sobre a matéria. Ressalte-se, ainda, que um adequado dimensionamento da criação de DOCCs é condição fundamental para um bom planejamento de médio e longo prazos.

14. *Por fim, quanto ao cumprimento das disposições da Resolução-TCU 315/2020, os itens da Proposta de Encaminhamento não envolvem determinação ou recomendação a unidades jurisdicionadas, dispensando-se os procedimentos voltados à construção participativa de deliberações.*

15. *Ante o exposto, enviem-se os autos ao gabinete do Ministro-Relator Jorge Oliveira.”*

É o relatório.

VOTO

Trata-se de acompanhamento para avaliar a conformidade das medidas normativas de criação de despesas obrigatórias de caráter continuado e de renúncias de receitas tributárias, no exercício de 2022, às disposições da Constituição Federal (CF/1988), da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), da Lei 14.194/2021 (Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO/2022). Além disso, a fiscalização contemplou também o acompanhamento, a avaliação e a transparência desses benefícios.

2. O trabalho foi autorizado pelo Acórdão 67/2022-Plenário, da minha relatoria, visando subsidiar a apreciação das Contas do Presidente da República daquele exercício.

3. Para alcançar o objetivo do trabalho, foram formuladas as seguintes questões de auditoria:

“Q1. As Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado (DOCCs) instituídas no exercício de 2022 atenderam aos requisitos exigidos pela legislação pertinente?”

Q2. As renúncias de receitas tributárias instituídas no exercício de 2021 atenderam aos requisitos exigidos pela legislação pertinente?”

Q3. Quais as providências adotadas pelo Poder Executivo para cumprimento do disposto no art. 158, incisos I e II, da LDO 2022 (acompanhamento e avaliação de renúncias)?

Q4. Quais as providências adotadas pelo Poder Executivo para cumprimento do disposto no art. 198, § 3º, inciso IV, do Código Tributário Nacional (CTN) – Transparência de Incentivos e Benefícios Tributários?”

I – Criação de Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado (DOCCs)

4. As Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado (DOCCs) são conceituadas pelo art. 17 da LRF como despesas correntes com obrigatoriedade de sua execução orçamentária por um período superior a dois anos. Aquele dispositivo legal estabelece uma série de requisitos para a criação desse tipo de despesa, com destaque para a exigência de adoção de medidas compensatórias do ponto de vista fiscal, ou seja, aumento permanente de receita ou redução permanente de outra despesa.

5. Conforme ressaltado pela AudFiscal, a amplitude das despesas enquadradas nesse conceito, que podem ser criadas por lei ou por atos administrativos, torna desafiadora a tarefa de identificar, quantificar e efetivamente controlar a instituição de DOCCs. Além disso, o rigor dos requisitos acima mencionados estimulou a adoção de subterfúgios para descaracterizar as despesas criadas como obrigatórias de caráter continuado ou para escapar da obrigatoriedade de adoção de medida compensatória.

6. O acompanhamento anual pelo TCU da criação de DOCCs se iniciou em 2019, o qual identificou a *“inexistência de informações consolidadas sobre as DOCCs e, mesmo, o desconhecimento do universo das DOCCs criadas por atos administrativos normativos”*. Com isso, o Tribunal expediu recomendação para que o então Ministério da Economia avaliasse a conveniência da publicação quadrimestral de um demonstrativo consolidando as DOCCs criadas no exercício (item 9.1. do Acórdão 2.195/2020-Plenário, Relator: Ministro Bruno Dantas).

7. No acompanhamento sobre o exercício seguinte, verificou-se a permanência desses problemas e avaliaram-se as medidas adotadas pelo Poder Executivo com relação à recomendação supramencionada. A Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e a Secretaria de Orçamento Federal (SOF) expressaram concordância com o mérito da deliberação do TCU, mas explicitaram a necessidade de aperfeiçoamento conceitual e da governança do processo de criação e expansão de DOCCs. Com isso, justificaram a não elaboração do demonstrativo consolidado requerido pelo TCU.

8. Assim, por meio do Acórdão 333/2022-Plenário (Relator: Ministro Walton Alencar Rodrigues), o Tribunal determinou a elaboração de um plano de trabalho com o objetivo de viabilizar a

produção semestral desse demonstrativo num prazo máximo de dois anos. Tal decisão foi objeto de pedido de reexame, da minha relatoria, cuja deliberação do Tribunal foi no sentido de ampliar a periodicidade da publicação do demonstrativo para anual (Acórdão 929/2023-Plenário), *in verbis*:

“9.1. determinar aos Ministérios da Fazenda e do Planejamento e Orçamento e à Casa Civil da Presidência da República, com fulcro no art. 43, inciso I, da Lei 8.443/1992, c/c o art. 250, inciso II, do Regimento Interno do TCU; os arts. 5º, inciso II, 16 e 17 da Lei Complementar 101/2000 e o art. 7º, § 3º, inciso I, da Resolução-TCU 315/2020, que, no prazo de 120 dias, elaborem e encaminhem a este Tribunal plano de ação contendo medidas de cunho normativo e gerencial e respectivos agentes e unidades responsáveis por tais medidas, para que, em um prazo máximo de dois anos, seja viabilizada a elaboração anual de um Demonstrativo Consolidado das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado, contendo informações sobre as DOCCs da União, criadas no exercício, oriundas de leis e de medidas provisórias provenientes de todos os Poderes e órgãos autônomos, bem como de atos administrativos, a que se referirem os respectivos dispositivos das Leis de Diretrizes Orçamentárias, informando os critérios utilizados para sua classificação, o aumento da despesa previsto no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes, bem como as medidas de compensação adotadas, devendo haver tópico específico sobre as DOCCs de pessoal;” (destaques acrescidos)

9. Já na fiscalização relativa ao exercício de 2021, da relatoria do Ministro Aroldo Cedraz, verificou-se que esse quadro permanecia inalterado e destacaram-se ainda pendências quanto à interpretação do art. 17 da LRF, especialmente no que se refere às despesas com pessoal. Isso resultou em ciência expedida pelo Acórdão 1.691/2023-Plenário.

10. No entanto, em setembro de 2023, a Advocacia-Geral da União entrou com pedido de reexame dessa ciência expedida aos órgãos do Poder Executivo, alegando que não há irregularidade, pois, na atual interpretação do Poder Executivo, o art. 17 da LRF não se aplica às despesas com pessoal. Esse recurso encontra-se aguardando julgamento pelo Tribunal, sob relatoria do Ministro Vital do Rêgo (TC 043.192/2021-1).

11. Passando para o objeto deste processo, que são as DOCCs criadas em 2022, a AudFiscal destacou que não houve modificação com relação aos problemas elencados nos processos anteriores, cabendo destaque à questão das medidas de compensação à geração de DOCCs.

12. A STN entende que a compensação requerida pela LRF pode ser atendida apenas com base na consideração da despesa na dotação orçamentária do respectivo exercício e com o compromisso de futura alocação nos orçamentos seguintes, desconsiderando o § 2º do art. 17 da LRF, segundo o qual a DOCC deverá ter seus efeitos financeiros, nos períodos seguintes, compensados pelo aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesa.

13. Especialmente no que se refere a despesas de pessoal, o Poder Executivo expressou entendimento de que a exigência da LRF não se aplica a esse tipo de despesa, que se sujeitariam exclusivamente aos requisitos do art. 169 da Constituição Federal, que são: criação por lei, previsão na LDO e dotação orçamentária na LOA.

14. A equipe de fiscalização discordou desse entendimento, *in verbis*:

“Nesse contexto, despesas significativas, obrigatórias e continuadas são criadas sem a previsão de algum equilíbrio de longo prazo. Por exemplo, o impacto orçamentário anualizado dos provimentos de cargos públicos previstos para 2022 foram da ordem de um bilhão de reais.” (peça 77, p. 17)

15. Com relação às concessões e aumentos de subsídios financeiros, por sua vez, a STN entende que, para atendimento da LRF, basta a inclusão do valor previsto nos orçamentos dos exercícios seguintes. Com isso, também não são implementadas medidas de compensação à criação dessas despesas.

16. Diante disso, a equipe concluiu que:

*“Por todos os fatos apresentados neste tópico, ao se responder à questão: ‘As Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado (DOCCs) instituídas no exercício de 2022 atenderam aos requisitos exigidos pela legislação pertinente?’, pode-se afirmar que, **no estágio atual de conceituação e estruturação das DOCCs, são tantas as questões abertas e os entendimentos antagônicos que não é possível dar uma resposta adequada e suficiente à questão, sendo prudente aguardar os procedimentos em curso que visam sanar as diversas lacunas existentes.**” (peça 77, p. 17)*

17. Em seu pronunciamento, o supervisor da fiscalização reforçou a “necessidade de discussão e regulamentação do tema ‘DOCCs’, com o fito de aprimorar a gestão das finanças públicas no âmbito da União” (peça 78). E acrescentou que:

“mediante a disponibilidade de informações mais completas, precisas e tempestivas, será possível debater – preferencialmente em futuras edições deste acompanhamento sistemático anual – as interpretações dos dispositivos da LRF nos casos concretos, de forma a construir ampla compreensão acerca da conformidade fiscal das DOCCs e, oportunamente, propiciar que o TCU firme entendimentos e consolide uma jurisprudência pacífica sobre a matéria. Ressalte-se, ainda, que um adequado dimensionamento da criação de DOCCs é condição fundamental para um bom planejamento de médio e longo prazos.”

18. De fato, trata-se de questão extremamente complexa e relevante para a gestão das finanças públicas e que exige esforços não apenas do Poder Executivo, mas também dos demais Poderes e órgãos autônomos da União. Assim, a evolução rumo à padronização de conceitos e de procedimentos relacionados ao atendimento do art. 17 da LRF deve permanecer sob avaliação deste Tribunal, seja no âmbito da análise do plano de ação acima mencionado (exigido pelo Acórdão 929/2023-Plenário), seja no bojo do próximo acompanhamento da criação de DOCCs a ser realizado pela AudFiscal.

II – Criação ou ampliação de renúncias de receitas tributárias

19. O outro objeto deste acompanhamento é a instituição de renúncias de receitas tributárias, visando averiguar se os requisitos previstos na legislação pertinente foram observados ao longo do exercício de referência.

20. Segundo disposto na Constituição Federal, as renúncias tributárias somente podem ser concedidas por meio de lei específica (art. 150, § 6º) que regule exclusivamente a matéria ou o respectivo tributo, sendo que as proposições legislativas devem ser acompanhadas de estimativa do impacto orçamentário e financeiro decorrente dessas medidas (art. 113 do ADCT).

21. O art. 14 da LRF também exige a demonstração do impacto orçamentário e financeiro no exercício em que o benefício tributário iniciar sua vigência e nos dois seguintes. Além disso, deve-se demonstrar que esse impacto foi considerado na previsão de receita da lei orçamentária e que não comprometerá o alcance das metas de resultados fiscais estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). Alternativamente, a concessão ou ampliação de benefícios tributários deve ser acompanhada por medidas de compensação por meio do aumento de outras receitas tributárias.

22. As leis de diretrizes orçamentárias estabelecem regras adicionais atinentes à concessão ou ampliação de benefícios tributários. No exercício de referência deste acompanhamento, a LDO previu os seguintes requisitos para as proposições legislativas que concedam ou ampliem renúncias de receitas: demonstração da memória de cálculo dos impactos e correspondente compensação; avaliação do Ministério da Economia quanto ao mérito e aos objetivos pretendidos; vigência máxima ou prorrogação do benefício por até cinco anos.

23. Esse assunto tem sido objeto de análise pelo TCU desde 2010, quando foi expedido o paradigmático Acórdão 747/2010-Plenário, da relatoria do Ministro Augusto Nardes, no âmbito de fiscalização que identificou o descumprimento dos requisitos da LRF para instituição de benefícios tributários. Diversas ações de controle posteriores reforçaram a necessidade de atenção aos dispositivos constitucionais e legais relacionados ao tema, com destaque para os alertas e as recomendações direcionados ao Poder Executivo por ocasião da apreciação das Contas anuais do Presidente da República.

24. Nesse ponto, entendo pertinente reproduzir trecho da instrução da AudFiscal que apresenta aspectos relevantes da atuação do Tribunal sobre o assunto nos últimos anos (peça 77, p. 19):

“90. Convém consignar que, conforme prevê o § 2º do art. 14 da LRF, os posicionamentos deste Tribunal, consubstanciados nos subitens 9.1 dos Acórdãos 1.840/2019-TCU-Plenário (Rel. Min. Bruno Dantas) e 1.907/2019-TCU-Plenário (Rel. Min. Raimundo Carreiro), subitens 9.3, 9.4 e 9.5 do Acórdão 62/2020-TCU-Plenário (Rel. Min. Bruno Dantas) e subitem 9.3 do Acórdão 2.198/2020-TCU-Plenário, bem como os alertas e recomendações contidos nos Pareceres Prévios sobre as Contas do Presidente da República de 2019, 2021 e 2022, a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita somente pode ser implementada (eficácia) pelo Poder Executivo se forem satisfeitos os requisitos previstos nos arts. 14 da LRF e 113 do ADCT, bem como os dispositivos pertinentes da LDO em vigor no exercício de instituição da renúncia de receita.

91. Em relação ao Poder Legislativo, por meio do subitem 9.2 do Acórdão 793/2016-TCU-Plenário (Rel. Min. Raimundo Carreiro), foi recomendado às Presidências da Câmara dos Deputados e do Senado Federal que orientassem os órgãos de assessoramento legislativo que atuam junto às comissões competentes, por ocasião da análise de propostas que concedem ou ampliem renúncias de receitas tributárias, sobre a necessidade de que seja verificado o cumprimento dos requisitos exigidos pelo art. 14 da LRF.

92. Já no subitem 9.5.1 do supracitado Acórdão 2.198/2020-TCU-Plenário, informaram-se às Mesas Diretoras da Câmara e do Senado que, em razão da exigência prevista no art. 113 do ADCT, as proposições legislativas que criem ou alterem renúncia de receita deverão ser acompanhadas da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro, assim como das medidas compensatórias exigidas pela LRF, não podendo ser consideradas exequíveis, pelos Poderes e órgãos responsáveis pela sua implementação, enquanto as condicionantes constitucionais e legais não forem efetivamente observadas.

93. Ainda quanto ao Poder Legislativo, registre-se o alerta contido no subitem 9.2.2 do Acórdão 2.937/2018-TCU-Plenário, no sentido de que:

*‘(...) a manutenção da atual dinâmica de expansão das despesas e/ou inibição de receitas, mediante inovações ou alterações legislativas desacompanhadas de adequadas estimativas do impacto orçamentário-financeiro nas finanças da União e de medidas mitigadoras destes impactos, **acarreta riscos significativos para a sustentabilidade fiscal do país, além de comprometer a capacidade operacional dos órgãos federais para a prestação de serviços públicos essenciais aos cidadãos.**’”*

25. Em 2022, foram instituídas 35 novas desonerações, com impacto previsto de R\$ 202,2 bilhões entre 2022 e 2025. Dessas medidas, 25 deveriam se submeter aos critérios acima mencionados. No entanto, este acompanhamento detectou a inobservância de pelo menos um dos dispositivos normativos avaliados (art. 113 do ADCT, art. 14 da LRF e LDO 2022) em treze dessas desonerações instituídas em 2022 (peça 77, p. 20).

26. Observou-se que parte das renúncias criadas em desconformidade com as regras de regência tiveram origem em proposições do Congresso Nacional, sendo que alguns dispositivos foram objeto de veto pelo Presidente da República em virtude da incompatibilidade com as normas constitucionais e legais aplicáveis à criação de renúncias de receitas, conforme documentado nas respectivas Mensagens daquela Autoridade ao Presidente do Senado Federal. No entanto, tais vetos foram derrubados pelo Congresso Nacional com a publicação das respectivas leis que instituíram esses benefícios tributários sem demonstração de sua adequação fiscal.

27. Assim, como bem destacado pela AudFiscal, apesar das diversas contribuições do Tribunal ao longo dos anos visando à conformidade da criação ou ampliação de benefícios tributários, ainda não logramos êxito na promoção da responsabilidade fiscal no que se refere a esse importante componente do dispêndio de recursos públicos, cuja materialidade¹ representa risco significativo ao equilíbrio intertemporal das contas públicas.

28. Com relação à recomendação deste Tribunal sobre a implementação das desonerações apenas após a devida adequação orçamentária e financeira do benefício tributário (vide item 24 deste

¹ Em 2022, os benefícios tributários alcançaram o montante de R\$ 461,1 bilhões, o que representa cerca de 4,65% do Produto Interno Bruto (PIB).

voto), a análise empreendida no relatório sobre as Contas do Presidente da República referentes ao exercício de 2022 concluiu que tal recomendação não foi atendida. Isso porque o Poder Executivo não demonstrou o atendimento integral das exigências constitucionais e legais para concessão e prorrogação de benefícios tributários naquele exercício, tanto no momento da instituição e sanção dos respectivos atos normativos, quanto da sua implementação.

29. Diante desse quadro, no parecer prévio sobre aquelas Contas, de minha relatoria, foram expedidas novas recomendações visando garantir transparência sobre a fundamentação e o atendimento às normas que regem a gestão fiscal quando da implementação de benefícios tributários. Tais recomendações serão monitoradas quando da apreciação das Contas do Presidente da República relativas ao exercício de 2023, sob relatoria do Ministro Vital do Rêgo.

30. Nada obstante, a AudFiscal propôs a emissão de ciência no âmbito deste acompanhamento aos Ministérios da Fazenda e do Planejamento e Orçamento e à Casa Civil da Presidência da República, destacando a obrigatoriedade de implementação das medidas compensatórias previamente a entrada em vigor dos benefícios tributários, conforme disposto no § 2º do art. 14 da LRF.

31. A unidade técnica propõe, também, dar ciência às Presidências da Câmara dos Deputados e do Senado Federal sobre a necessidade de observância desses mandamentos constitucionais e legais, no âmbito das proposições legislativas, assim como na análise de medidas provisórias, que prevejam a criação ou prorrogação de renúncias de receitas tributárias.

32. Por fim, sugere-se informar os achados deste acompanhamento à Procuradoria-Geral da República (PGR), autoridade legitimada nos termos do art. 103, inciso VI, da CF/1988, para avaliação quanto à conveniência e à oportunidade de atuar na via do controle concentrado de constitucionalidade, considerando os indícios de vícios no processo legislativo referente às normas que instituíram renúncias tributárias no exercício de 2022, sem o cumprimento integral dos requisitos constitucionais.

33. Acolho integralmente tais propostas, que, conforme sintetizado pelo diretor da AudFiscal, *“buscam realçar a necessidade de cumprimento de todos os requisitos de conformidade fiscal afetos às renúncias de receitas tributárias e despesas obrigatórias de caráter continuado (DOCCs), seja no momento de sua proposição, apreciação, aprovação, sanção ou implementação”* (peça 78, p. 1).

III – Acompanhamento e avaliação das renúncias de receitas tributárias, financeiras e creditícias

34. A AudFiscal analisou também as providências adotadas pelo Poder Executivo para atendimento ao disposto no art. 158, incisos I e II, da LDO 2022, que exige a elaboração de metodologia para o acompanhamento e a avaliação dos benefícios de natureza tributária, financeira e creditícia e a designação de órgãos responsáveis pela supervisão, acompanhamento e avaliação dos resultados alcançados por essas políticas públicas.

35. Os órgãos competentes do Poder Executivo relataram as iniciativas em curso relacionadas ao assunto, principalmente no âmbito do Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas (CMAP), o qual foi instituído pelo Decreto 9.834/2019.

36. Informou-se que, nos últimos quatro anos, o CMAP realizou:

“processo sistemático de avaliação destes benefícios com seleção anual de políticas com base em critérios de materialidade, criticidade e relevância, cronograma dividido em 4 fases que duram 24 meses e cujas evidências são fundamentadas nas metodologias constantes da publicação ‘Avaliação de Políticas Públicas - Guia prático de análise ex post’”.

37. Diante das informações trazidas aos autos, a AudFiscal concluiu que restou demonstrado o atendimento daquelas exigências da LDO. Porém, como o processo de acompanhamento e avaliação de políticas públicas é contínuo, considero pertinente que o Tribunal mantenha esse tema entre os

objetos de controle, com vistas a contribuir para o aperfeiçoamento das políticas públicas financiadas por meio de renúncias de receitas.

38. Nesse sentido, importa destacar, ainda, a previsão constitucional de lei complementar para estabelecer critérios, metas e procedimentos para concessão de incentivos ou benefícios tributários, financeiros e creditícios, bem como regras para avaliação periódica dos impactos econômicos desses incentivos ou benefícios, consoante a Emenda Constitucional 109/2021, art. 4º, § 4º, incisos I e II.

39. Trata-se de medida normativa extremamente relevante para a melhoria da governança dessas políticas públicas, uma vez que qualificará o seu processo de formulação e, também, a retroalimentação do ciclo de políticas públicas por meio da avaliação dos seus resultados.

40. No entanto, a equipe de fiscalização informou que, até a finalização deste acompanhamento, a norma legal em apreço ainda não havia sido proposta pelo Poder Executivo.

IV – Transparência das renúncias de receitas tributárias

41. Por fim, a AudFiscal avaliou as providências adotadas pelo Poder Executivo para dar atendimento ao art. 198, § 3º, inciso IV, da Lei 5.172/1966 (Código Tributário Nacional – CTN), que, após alteração promovida pelo art. 45 da Lei Complementar 187/2021, passou a prever exceção ao sigilo fiscal no caso de informações relativas a benefícios tributários cujo beneficiário seja pessoa jurídica.

42. Como bem anotado pela unidade técnica, esse dispositivo “*veio ao encontro da necessidade de transparência das renúncias de receitas, aspecto crucial para o equilíbrio das finanças públicas*”. Nessa toada, recordo que o sigilo fiscal representava entrave significativo ao controle das renúncias tributárias, conforme descrito no seguinte trecho da instrução:

“131. Em ações de controle anteriores à edição da Lei Complementar 187/2021, o TCU já havia identificado diversas deficiências na evidenciação em apreço, principalmente por conta da alegada impossibilidade, por parte da RFB, de divulgação dessas informações em face do sigilo fiscal então vigente.

132. Entre os trabalhos do TCU sobre essa temática, convém mencionar o levantamento com o objetivo de conhecer e avaliar a estrutura de governança tributária (Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário, Rel. Min. Raimundo Carreiro), em que se concluiu que o sigilo fiscal impeditivo para o acesso, junto à RFB, das informações gerenciais e sobre os beneficiários se configurava em um obstáculo para os órgãos de controle e aqueles responsáveis pelas políticas públicas financiadas pelos incentivos, no que concerne ao controle e à avaliação de resultados dessas políticas.

133. Importa, ainda, mencionar a Fiscalização de Orientação Centralizada (FOC) para verificar a regularidade da concessão de renúncias tributárias relacionadas às áreas social e de desenvolvimento (Acórdão 1.270/2018-TCU-Plenário, Rel. Min. José Mucio Monteiro). No âmbito dessa fiscalização, merece destaque a auditoria que tratou da regularidade do usufruto da isenção de contribuição para a seguridade social das entidades beneficentes de assistência social, com atuação preponderante na área de educação (Acórdão 822/2018-TCU-Plenário, Rel. Min. José Mucio Monteiro). Nesse feito, foram solicitadas à RFB informações individualizadas sobre as instituições que usufruíram, nos exercícios de 2013 a 2017, do benefício tributário previsto no § 7º do art. 195 da CF/1988. No entanto, a RFB, alegando o sigilo fiscal, encaminhou somente dados agregados (TC 015.940/2017-9, peça 24), o que inviabilizou a conferência individualizada das entidades beneficiárias.

134. Cabe ressaltar que, no âmbito do Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República do exercício de 2021, conforme o tópico 4.1.2.9.1 (Transparência dos Incentivos e Benefícios Tributários), foi realizada análise das medidas adotadas pelo Poder Executivo com vistas ao cumprimento do previsto no inciso IV do § 3º do art. 198 daquele CTN.

135. Por conseguinte, com base nos esclarecimentos prestados por meio da Nota Cetad/Copan 45/2022 (peça 44 do TC 000.560/2022-7, Rel. Min. Aroldo Cedraz) concluiu-se que a RFB ainda não havia adotado medidas concretas com vistas a ampliar a transparência das renúncias fiscais que beneficiam pessoas jurídicas, nos termos do novo dispositivo do CTN em questão. Para justificar o não efetivo cumprimento do mandamento legal, aquela Secretaria alegou que alguns estudos precisariam ser realizados com vistas a decidir sobre as formas de divulgação dessas informações.

136. Assim, registrou-se, no âmbito do Parecer Prévio sobre as Contas de 2021, que de fato ‘a alteração normativa é deveras desafiadora e recente e **exigirá uma série de atos preparatórios por parte do Fisco para que se alcance, a bom termo, a almejada transparência dos benefícios tributários**’. Ademais, foi proposto que a questão deveria ser examinada novamente por ocasião do presente Acompanhamento que trata das renúncias de receitas do exercício de 2022.” (destaques acrescidos)

43. Neste acompanhamento, verificou-se que a Receita Federal do Brasil instituiu grupo de trabalho para analisar e estabelecer medidas para cumprimento do dispositivo legal, do qual resultou a Portaria-RFB 319/2023, que regulamenta a governança da transparência ativa das informações relativas a incentivo, renúncia, benefício ou imunidade de natureza tributária.

44. De fato, após essa norma, constatou-se a publicação pela RFB em seu site da internet do primeiro conjunto de informações atinentes às pessoas jurídicas beneficiárias dessas políticas, com respectivos valores.

45. Assim, observaram-se avanços concretos em direção à melhoria da transparência dessas informações. Nada obstante, concordo com a manifestação da unidade técnica pela necessidade de manutenção desse tema no próximo acompanhamento sobre a criação ou ampliação de renúncias de receitas tributárias (exercício de 2023).

Ante o exposto, em consonância com o parecer da AudFiscal, VOTO no sentido de que o Tribunal adote a minuta de acórdão que submeto à deliberação deste Colegiado.

TCU, Sala das Sessões, em 13 de março de 2024.

JORGE OLIVEIRA
Relator

ACÓRDÃO Nº 440/2024 – TCU – Plenário

1. Processo nº TC 028.797/2022-1
2. Grupo I – Classe de Assunto: V – Acompanhamento
3. Interessado: Tribunal de Contas da União
4. Unidades: Secretaria de Orçamento Federal; Secretaria do Tesouro Nacional; Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil; Secretaria Especial de Relações Governamentais (extinto); Secretaria-Executiva da Casa Civil da Presidência da República; Secretaria -Executiva do Ministério da Economia (Extinto) e Secretaria-Executiva do Ministério da Fazenda
5. Relator: Ministro Jorge Oliveira
6. Representante do Ministério Público: não atuou
7. Unidade Técnica: Unidade de Auditoria Especializada em Orçamento, Tributação e Gestão Fiscal (AudFiscal)
8. Representação legal: não há

9. Acórdão:

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, que tratam de acompanhamento com o objetivo de avaliar, no âmbito do exercício de 2022, a conformidade das medidas normativas de criação de despesas obrigatórias de caráter continuado (DOCCs), de criação ou expansão das renúncias de receitas tributárias, bem como o acompanhamento, a avaliação e a transparência destes benefícios, no que concerne às disposições da Constituição Federal (CF/1988), da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO),

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em Sessão do Plenário, ante as razões expostas pelo relator e com fundamento nos arts. 3º, inciso IV, alíneas “a” e “b”, da Resolução-TCU 142/2001 e 41, § 2º, da Lei 8.443/1992, c/c os arts. 2º, inciso II, e 9º, inciso I, da Resolução-TCU 315/2020 e no art. 169, inciso V, do Regimento Interno do TCU, em:

9.1. dar ciência às Presidências da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, sobre a necessidade de observância do previsto nos arts. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal e nos dispositivos pertinentes da Lei de Diretrizes Orçamentárias em vigor, no âmbito das proposições legislativas, assim como na análise de medidas provisórias, que prevejam a criação, ampliação ou prorrogação de renúncias de receitas tributárias;

9.2. dar ciência aos Ministérios da Fazenda e do Planejamento e Orçamento e à Casa Civil da Presidência da República, quanto à necessidade de adoção de medidas para atender aos requisitos estabelecidos nos arts. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal e nos dispositivos pertinentes da Lei de Diretrizes Orçamentárias em vigor, quando da proposição de ato normativo ou da sanção de projeto de lei, com vistas a concessão ou ampliação de benefícios tributários que importarem em renúncia de receita, bem como no momento da implementação desses benefícios, ressaltando que, se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício decorrer da condição contida no inciso II do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso, a teor do disposto no § 2º do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal;

9.3. enviar cópia integral destes autos à Procuradoria-Geral da República, para avaliação quanto à conveniência e à oportunidade de atuar na via do controle concentrado de constitucionalidade, haja vista os indícios de vícios no processo legislativo referente às normas que instituíram renúncias tributárias no exercício de 2022, sem o cumprimento integral dos requisitos constitucionais e legais aplicáveis;

9.4. arquivar os presentes autos.

10. Ata nº 9/2024 – Plenário.
11. Data da Sessão: 13/3/2024 – Ordinária.
12. Código eletrônico para localização na página do TCU na Internet: AC-0440-09/24-P.
13. Especificação do quórum:
 - 13.1. Ministros presentes: Bruno Dantas (Presidente), Walton Alencar Rodrigues, Benjamin Zymmler, Augusto Nardes, Vital do Rêgo, Jorge Oliveira (Relator), Antonio Anastasia e Jhonatan de Jesus.
 - 13.2. Ministros-Substitutos presentes: Augusto Sherman Cavalcanti, Marcos Bemquerer Costa e Weder de Oliveira.

(Assinado Eletronicamente)
BRUNO DANTAS
Presidente

(Assinado Eletronicamente)
JORGE OLIVEIRA
Relator

Fui presente:

(Assinado Eletronicamente)
CRISTINA MACHADO DA COSTA E SILVA
Procuradora-Geral