



TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

Aviso nº 711 - GP/TCU

Brasília, 8 de setembro de 2023.

Senhora Presidente,

Encaminho para ciência de Vossa Excelência cópia do Acórdão nº 1691/2023, acompanhado dos respectivos Relatório e Voto, proferido pelo Plenário desta Corte de Contas, na Sessão Ordinária de 16/8/2023, ao apreciar o TC-043.192/2021-1, da relatoria do Ministro Aroldo Cedraz.

Esclareço que o mencionado processo trata de Acompanhamento com objetivo de avaliar, no âmbito do exercício de 2021, 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 controle e o acompanhamento desses benefícios, no que concerne às disposições da Constituição Federal (CF/1988), da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO).

Atenciosamente,

(Assinado eletronicamente)

MINISTRO BRUNO DANTAS
Presidente

A Sua Excelência a Senhora
Senadora DANIELLA RIBEIRO
Presidente da Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização
Congresso Nacional
Brasília – DF

ACÓRDÃO Nº 1691/2023 – TCU – Plenário

1. Processo TC 043.192/2021-1.
2. Grupo I – Classe de Assunto: V – Relatório de Acompanhamento.
3. Interessados/Responsáveis: não há.
4. Órgãos/Entidades: Secretaria de Orçamento Federal-MP; Secretaria do Tesouro Nacional; Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil; Secretaria-Executiva da Casa Civil da Presidência da República; Secretaria -Executiva do Ministério da Economia (Extinto).
5. Relator: Ministro Aroldo Cedraz.
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 de Acompanhamento com objetivo de avaliar, no âmbito do exercício de 2021, 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 controle e o acompanhamento 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 Plenária, ante as razões expostas pelo relator, com amparo no art. 3º, inciso IV, alíneas “a” e “b”, da Resolução-TCU 142/2001, em:

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;

9.2. enviar cópia integral destes autos ao Advogado-Geral da União e ao chefe do Ministério Público Federal, dada a legitimidade conferida ao Presidente da República e ao Procurador-Geral da República pelo art. 103, incisos I e VI, da Constituição Federal, e em homenagem ao sistema de freios e contrapesos, à harmonia e à independência entre os Poderes da União, para que avaliem a conveniência e a oportunidade de atuarem na via do controle concentrado de constitucionalidade, em

face dos indícios de vícios no processo legislativo referente às normas instituidoras de renúncias de receitas tributárias em 2021, bem como na implementação (eficácia) desses benefícios, sem o cumprimento integral dos requisitos constitucionais e legais aplicáveis à espécie;

9.3. encaminhar cópia deste acórdão à Casa Civil da Presidência da República, ao Ministério da Economia e à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional;

9.4. arquivar os presentes autos, nos termos do art. 169, inciso V, do Regimento Interno do TCU.

10. Ata nº 34/2023 – Plenário.

11. Data da Sessão: 16/8/2023 – Ordinária.

12. Código eletrônico para localização na página do TCU na Internet: AC-1691-34/23-P.

13. Especificação do quórum:

13.1. Ministros presentes: Bruno Dantas (Presidente), Walton Alencar Rodrigues, Augusto Nardes, Aroldo Cedraz (Relator), Vital do Rêgo, Jorge Oliveira, 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)
AROLDO CEDRAZ
Relator

Fui presente:

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

GRUPO I – CLASSE ____ – Plenário
TC 043.192/2021-1

Natureza: Acompanhamento

Entidades: Secretaria de Orçamento Federal - MP;
Secretaria do Tesouro Nacional; Secretaria Especial da
Receita Federal do Brasil; Secretaria -Executiva da
Casa Civil da Presidência da República; Secretaria -
Executiva do Ministério da Economia (Extinto)

Representação legal: Não há

Interessado em sustentação oral: Não há.

SUMÁRIO: ACOMPANHAMENTO. CRIAÇÃO DE
DESPESAS OBRIGATÓRIAS DE CARÁTER
CONTINUADO. RENÚNCIAS DE RECEITAS.
ESTIMATIVAS E MEDIDAS DE COMPENSAÇÃO.
FALHAS. DETERMINAÇÃO. CIÊNCIA.

RELATÓRIO

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 criação ou expansão das renúncias de receitas tributárias, no que concerne às disposições da Constituição Federal (CF/1988), da Lei Complementar 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e da Lei 14.116/2020 (alterada pela Lei 14.143/2021) – Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) para 2021.

2. Adoto, como Relatório, a instrução da equipe da então Secretaria de Macroavaliação Governamental (Semag) (Peça 57):

“[...] **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 criação ou expansão das renúncias de receitas tributárias, no que concerne às disposições da Constituição Federal (CF/1988), da Lei Complementar 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e da Lei 14.116/2020 (alterada pela Lei 14.143/2021) – Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) para 2021.

2. O presente acompanhamento é decorrente do Acórdão 3.144/2020-TCU-Plenário, de relatoria do ministro Aroldo Cedraz, e visou subsidiar a apreciação das Contas do Presidente da República do exercício de 2021, materializada nos termos do Acórdão 1.481/2022-TCU-Plenário, também de relatoria do ministro Aroldo Cedraz. As seguintes unidades jurisdicionadas foram objeto deste acompanhamento: ME, notadamente a Secretaria de Orçamento Federal (SOF), a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), bem como a Casa Civil da Presidência da República (Casa Civil).

3. Estima-se que esta ação de controle tem o potencial de estimular o atendimento às disposições insculpidas na CF/1988, na LRF e na LDO.

1.2. Questões de Auditoria

4. De acordo com a matriz de planejamento (peça 10), 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 2021 atenderam aos requisitos exigidos pela legislação pertinente?

Q2. Quais os procedimentos adotados pelo Poder Executivo para assegurar a devida adequação orçamentária e financeira das despesas com pessoal de caráter obrigatório continuado?

Q3. Que providências de natureza administrativa e/ou judicial o Poder Executivo entende ser cabíveis nos casos de rejeição de veto, por parte do Poder Legislativo, a dispositivos legais que instituíam DOCCs sem a devida adequação orçamentária e financeira?

Q4. As renúncias de receitas tributárias instituídas no exercício de 2021 atenderam aos requisitos exigidos pela legislação pertinente?

Q5. Que providências de natureza administrativa e/ou judicial o Poder Executivo entende ser cabíveis nos casos de rejeição de veto, por parte do Poder Legislativo, a dispositivos legais que instituíam renúncias de receitas sem a devida adequação orçamentária e financeira?

Q6. Quais as providências adotadas pelo Poder Executivo para cumprimento do disposto no art. 4º da EC 109/2021 (Plano de Redução de Benefícios Tributários)?

Q7. Quais as providências adotadas pelo Poder Executivo para cumprimento do disposto no art. 158, incisos I e II, contido tanto na LDO 2021 quanto na LDO 2022 (acompanhamento e avaliação de renúncias)?

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. Para responder às questões de auditoria, além da análise da legislação e dos documentos oficiais correlatos, foram encaminhados ao ME e à Casa Civil, em 16/12/2021, respectivamente, os Ofícios 68277/2021-TCU/Seproc (peça 13) e 68278/2021-TCU/Seproc (peça 14). Por meio de instrução preliminar (peça 11), solicitaram-se as seguintes informações:

a) Secretaria-Executiva do Ministério da Economia:

a.1) links de acesso a todos os processos no sistema SEI que trataram de proposições (propostas de emendas à Constituição, projetos de leis, propostas de medidas provisórias, minutas de decretos, minutas de portarias e minutas de demais atos administrativos) aprovadas de criação, aumento ou prorrogação de renúncia de receita tributária ou de despesa obrigatória de caráter continuado no exercício de 2021 (ano fechado) que sejam do conhecimento dessa pasta ministerial nos termos dos arts. 127 e 131 da Lei 14.116/2020 (Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO 2021);

a.2) quadro consolidado das renúncias de receitas tributárias criadas ou prorrogadas em 2021 (ano fechado) que sejam do conhecimento dessa pasta ministerial nos termos dos arts. 127 e 137 da Lei 14.116/2020 (LDO 2021), com respectivos atos instituidores, impactos fiscais no exercício inicial de vigência e nos dois subsequentes, medidas de compensação adotadas ou justificativas em caso de dispensa de tais medidas;

a.3) demonstração do cumprimento dos requisitos constitucionais e legais a seguir especificados, relativos às renúncias de receitas contidas no demonstrativo “Desonerações Instituídas com as indicações de fonte e medidas de compensação - série 2021-2024” de que trata o inciso XXIX das Informações Complementares ao Projeto de Lei Orçamentária Anual da União para o exercício de 2022:

a.3.1) Medida Provisória 1.034/2021: memória de cálculo das estimativas do impacto orçamentário-financeiro (§ 3º do art. 125 da LDO 2021) e indicação do órgão responsável pelo acompanhamento e pela avaliação do benefício tributário quanto à consecução das metas e dos objetivos estabelecidos (inciso III do art. 137 da LDO 2021);

a.3.2) Medida Provisória 1.057/2021: demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita orçamentária e que não afetará as metas fiscais previstas na LDO ou indicação de medidas de compensação (art. 14, incisos I e II, da Lei Complementar 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, bem como art. 126, inciso I, alíneas “a” e “b”, da LDO 2021);

a.3.3) Lei 14.126/2021: estimativa do impacto orçamentário-financeiro; demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita orçamentária e que não afetará as metas fiscais previstas na LDO ou indicação de medidas de compensação (art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT; art. 14, caput e incisos I e II, da LRF; art. 126, caput e inciso I, alíneas “a” e “b”, da LDO 2021); cláusula de vigência do benefício de, no máximo, cinco anos; indicação de metas e objetivos e indicação do órgão responsável

pelo acompanhamento e pela avaliação do benefício tributário quanto à consecução das metas e dos objetivos estabelecidos (art. 137 da LDO 2021);

a.3.4) Lei 14.184/2021: demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita orçamentária e que não afetará as metas fiscais previstas na LDO ou indicação das medidas de compensação (art. 14, incisos I e II, da LRF; art. 126, inciso I, alíneas “a” e “b”, da LDO 2021); cláusula de vigência do benefício de, no máximo, cinco anos; indicação de metas e objetivos e indicação do órgão responsável pelo acompanhamento e pela avaliação do benefício tributário quanto à consecução das metas e dos objetivos estabelecidos (art. 137 da LDO 2021);

a.4) quadro consolidado das despesas obrigatórias de caráter continuado criadas ou prorrogadas em 2021 (ano fechado) que sejam do conhecimento dessa pasta ministerial nos termos do art. 131 da Lei 14.116/2020 (LDO 2021), com respectivos atos instituidores; 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;

a.5) descrição pormenorizada dos procedimentos adotados para assegurar a adequação orçamentária e financeira das despesas com pessoal de caráter obrigatório continuado à luz da legislação pertinente, em especial quanto ao disposto no art. 169, § 1º, incisos I e II, da Constituição Federal e nos arts. 4º, § 2º, inciso V, e 17, caput e §§ 1º a 7º, da LRF;

a.6) relato circunstanciado acerca das providências de natureza administrativa que o Ministério da Economia entende ser cabíveis nos casos de rejeição de veto, por parte do Poder Legislativo, a dispositivos legais que instituem renúncias de receitas ou despesas obrigatórias de caráter continuado sem a devida adequação orçamentária e financeira;

b) Secretaria-Executiva do Ministério da Economia (podendo contar com a colaboração da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional por envolver matérias de Direito Financeiro):

b.1) entendimento acerca da constitucionalidade, validade e juridicidade dos procedimentos adotados pelo Poder Executivo para assegurar a devida adequação orçamentária e financeira das despesas com pessoal de caráter obrigatório continuado à luz da legislação pertinente, em especial quanto ao disposto no art. 169, § 1º, incisos I e II, da Constituição Federal e nos arts. 4º, § 2º, inciso V, e 17, caput e §§ 1º a 7º, da LRF;

b.2) manifestação quanto às providências de natureza judicial que o Ministério da Economia entende ser cabíveis nos casos de rejeição de veto, por parte do Poder Legislativo, a dispositivos legais que instituem renúncias de receitas ou despesas obrigatórias de caráter continuado sem a devida adequação orçamentária e financeira;

c) Secretaria-Executiva da Casa Civil da Presidência da República (podendo contar com a colaboração da Secretaria-Executiva do Ministério da Economia por envolver matérias de finanças públicas):

c.1) relato circunstanciado acerca das providências adotadas para cumprimento do disposto no art. 4º da Emenda Constitucional 109/2021 (Plano de Redução de Benefícios Tributários);

c.2) relato circunstanciado acerca das providências adotadas para cumprimento do disposto no art. 158, incisos I e II, tanto da LDO 2021 quanto da Lei 14.194/2021 (LDO 2022):

c.2.1) 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;

c.2.2) designação dos órgãos responsáveis pela supervisão, pelo acompanhamento e pela avaliação dos resultados alcançados pelos benefícios tributários, financeiros e creditícios;

2.1. Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado (DOCCs)

7. Em relação às Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado, há três questões na matriz de planejamento. A primeira diz respeito à criação de DOCCs em 2021, indagando se, para sua geração, foram cumpridos os requisitos exigidos pela legislação pertinente (Q.1). A segunda questão é específica em relação às DOCCs de pessoal. A questão refere-se aos procedimentos adotados pelo Poder Executivo para assegurar a devida adequação orçamentária e financeira dessas despesas. (Q.2). A última questão é sobre as providências cabíveis nos casos de rejeição de veto, por parte do Poder Legislativo, a dispositivos legais que instituem DOCCs sem a devida adequação orçamentária e financeira (Q.3).

2.1.1. Atendimento aos requisitos exigidos pela legislação pertinente para instituição das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado (DOCCs) no exercício de 2021 (Q1)

8. Para se responder à Questão 1, faz-se necessário previamente caracterizar as DOCCs. Como o próprio nome define, são dois os requisitos básicos para se definir uma despesa como DOCC: 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. Outros dois pontos que merecem destaque são o de que a despesa pode ser criada por lei, medida provisória ou mesmo ato administrativo e o fato de sua criação exigir uma compensação prévia, seja por aumento permanente de receita, seja por redução permanente de outra despesa. O caput do art. 17 da LRF estabelece o conceito relatado e os seus sete parágrafos estabelecem os requisitos para a criação de uma DOCC.

9. Nesse sentido, à primeira vista, seria muito simples acompanhar a criação de uma DOCC, bastaria: i) localizar o ato (legislativo ou administrativo) que criou a despesa; ii) verificar se se trata de uma despesa corrente; iii) confirmar se o ato criou uma obrigação legal de execução por um período superior a dois exercícios; iv) uma vez caracterizada a despesa criada como DOCC, averiguar-se-ia se houve uma compensação equivalente também de caráter permanente.

10. No entanto, como foi verificado nas edições anuais anteriores deste acompanhamento, a identificação e o controle, ou mesmo a mera quantificação, das DOCCs são tarefas complexas, por diversas razões. 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.

11. 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 do órgão, nem sempre sendo possível identificá-las (isolá-las) por meio das classificações orçamentárias.

12. Tem-se também que o extremo rigor estabelecido na LRF para a criação de DOCCs acabou por gerar atalhos e subterfúgios de forma a descaracterizar as despesas criadas como obrigatórias de caráter continuado.

13. O primeiro movimento nesse sentido ocorreu ainda em 2001, com a criação da “compensação automática”. Essa compensação foi introduzida pelo Demonstrativo da Margem de Expansão das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado, 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.

14. 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 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 prevista 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 2021.

Tabela 1: Margem de Expansão das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado - DOCC – 2021

Eventos	Valor Previsto para 2021 (R\$ milhões)
Aumento de Receita Permanente	54.416
I. Crescimento Real da Atividade Econômica	45.230
I.1. Receita Administrada pela RFB	37.750
I.2. Arrecadação Líquida para o RGPS	1.935
I.3. Demais Receitas	5.545
II. Situações descritas no § 3º do art. 17 da LRF*	9.185
II.1. IRPJ	(697)
II.2. IPI	(24)
II.3. RGPS	9.906

Eventos	Valor Previsto para 2021 (R\$ milhões)
	9.229
Deduções da Receita	7.738
Transferências Constitucionais e Legais	1.355
Transferências ao FUNDEB Complementação da União ao Fundeb	135
Saldo Final do Aumento Permanente de Receita	45.187
Redução Permanente de Despesa (II)	133
Margem Bruta (III)= (I) + (II)	45.320
Saldo Utilizado da Margem Bruta (IV)	13.717
Crescimento vegetativo dos gastos sociais	13.717
RGPS	12.218
LOAS/RMV	566
Abono e Seguro-Desemprego	933
Margem Líquida de Expansão de DOCC (V)=(III - IV)	31.603

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

Fonte: LDO 2021.

15. 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.

16. 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.

17. 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”.

18. Enfim, como já ressaltado nos acompanhamentos anteriores (cujos 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.

19. Diante dos problemas apresentados e da ausência de avanços no tratamento do tema, na análise das DOCCs criadas em 2021 foi mantida uma caracterização bastante literal das DOCCs, se havia situações em que foram utilizados artifícios para se descaracterizar a despesa como DOCC, considerou-se, então, a despesa como não obrigatória. Enfim, com fulcro no caput e no § 7º do art. 17 da LRF, os critérios adotados para a caracterização de uma DOCC foram a criação de despesa obrigatória – determinação legal – por período superior a dois anos (ou a prorrogação daquela criada por prazo determinado).

20. Além dos problemas de caracterização das DOCCs, foi identificada no acompanhamento de 2019 (TC 031.445/2019-5, de relatoria do ministro Bruno Dantas) 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 ME avaliasse a conveniência da publicação quadrimestral de um demonstrativo consolidando as DOCCs criadas no exercício.

21. No acompanhamento do exercício de 2020 (TC 037.193/2020-1, de relatoria do ministro Walton Alencar Rodrigues), foi analisada a avaliação da pertinência da publicação do demonstrativo consolidado das

DOCCs. 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.

22. Diante do quadro apresentado, no item 9.1. do Acórdão 333/2022-TCU-Plenário decidiu-se por:
- 9.1. determinar ao Ministério da Economia 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. 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 semestral 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;
23. Com essa determinação, esperava-se o início do necessário processo de monitoramento consolidado da criação de DOCCs no âmbito federal, propiciando a transparência e o devido aprimoramento conceitual de seus quesitos, acompanhados da devida regulamentação da governança de seu processo de criação e expansão; viabilizando inclusive, a médio prazo, a elaboração semestral de um Demonstrativo Consolidado das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado, contendo informações sobre as DOCCs da União.
24. No entanto, por enquanto, essas expectativas foram frustradas, pois, em abril de 2022, a União (Ministério da Economia) entrou com pedido de reexame da determinação de elaboração de plano de ação. O recurso foi conhecido e foram suspensos os efeitos do subitem 9.1 da referida deliberação até a respectiva apreciação de mérito. Cabe ressaltar que várias das pertinentes propostas que poderiam ser lançadas no atual acompanhamento já estão contidas no acórdão suspenso, dada a reincidência dos problemas.
25. Destarte, conforme citado na introdução deste item, foi encaminhado ao ME o Ofício 68277/2021-TCU/Seproc (peça 13), cuja instrução anexa (peça 11) solicitou, no seu item “a.4”, a elaboração de quadro consolidado das DOCCs criadas ou prorrogadas em 2021.
26. Quanto às informações obtidas, como nos exercícios de 2019 e 2020, não foi encaminhado um quadro consolidando as informações de DOCCs de conhecimento daquele Ministério. No entanto, foi encaminhada a Nota Informativa SEI 2499/2022/ME (peça 40), na qual são elencadas as informações que as várias instâncias técnicas da STN e da SOF apresentaram sobre as proposições analisadas no âmbito de suas respectivas áreas de atuação, ressaltando-se que nem sempre as despesas informadas se enquadram no conceito de DOCC estabelecido no art. 17 da LRF.
27. Por parte da STN, foram apresentadas informações de duas Coordenações: Coordenação-Geral de Operações Fiscais (CGFIS) e Coordenação-Geral de Planejamento e Riscos Fiscais (Copef). A Copef, no entanto, elencou sessenta processos nos quais se manifestou sobre potenciais renúncias de receitas.
28. A CGFIS informou que analisou seis normas (duas leis, duas portarias do ME e duas resoluções do Conselho Monetário Nacional – CMN). O quadro a seguir elenca informações fornecidas pela CGFIS relativas ao impacto fiscal e às medidas de compensação. Em conjunto, os impactos fiscais previstos para 2021, 2022 e 2023 foram de R\$ 872 milhões, R\$ 3.981 milhões e R\$ 3.550 milhões, respectivamente.

Quadro 1: DOCCs Criadas ou Prorrogadas - Coordenação-Geral de Operações Fiscais (CGFIS)

Normativo	Medida	Estimativa de impacto Orçamentário (R\$ milhões)			Medida de Compensação
		2021	2022	2023	
Lei 14.166/2021	Autoriza a liquidação ou a repactuação de operações de crédito rural destinadas à atividade cacauieira, com recursos dos fundos	Não há	Não há	Não há	O impacto fiscal da medida em processo de levantamento de informação junto às instituições financeiras e ao Banco Central.

Normativo	Medida	Estimativa de impacto Orçamentário (R\$ milhões)			Medida de Compensação
		2021	2022	2023	
	constitucionais de financiamento ou com recursos mistos desses fundos com outras fontes.				
Resolução-CMN 4921/2021	Ajusta normas do Programa de Garantia de Preços para a Agricultura Familiar (PGPAF), no âmbito do Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar (Pronaf).	79	65	0	Para o exercício de 2021, a despesa está fixada na Lei Orçamentária Anual - 2021 do Orçamento Geral da União (OGU) na ação orçamentária do Pronaf. Para 2022 a despesa prevista será consignada na respectiva proposta orçamentária.
Portaria-ME 7.867/2021	Autoriza o pagamento de equalização de taxas de juros em financiamentos rurais concedidos no Plano Safra 2021/2022	791	2.830	2.160	Para o exercício de 2021, tais despesas estão fixadas na Lei Orçamentária Anual - 2021 do Orçamento Geral da União (OGU). Para os demais anos, os valores serão consignados nas respectivas propostas orçamentárias.
Portaria-ME 9.081/2021	Autoriza o pagamento de equalização de taxas de juros em operações de financiamento para a aquisição, por pessoa física, de bens e serviços de tecnologia assistiva destinados a pessoas com deficiência	2	7	6	Para o exercício de 2021, a despesa está fixada na Lei Orçamentária Anual. Para 2022 a despesa prevista será consignada na respectiva proposta orçamentária.
Lei 14.275/2021	Dispõe sobre medidas emergenciais de amparo aos agricultores familiares do Brasil para mitigar os impactos socioeconômicos da Covid-19, a serem adotadas até 31/12/2022.		1.017	1.383	Não informado
Resolução-CMN 4.973/2021	Ajusta normas do Programa de Garantia de Preços para a Agricultura Familiar (PGPAF), no âmbito do Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar (Pronaf).	0	63	2	Para 2022 as despesas foram consignadas na proposta orçamentária. Para 2023, a despesa será consignada na proposta orçamentária.

Fonte: Anexo I do OFÍCIO 21953/2022/ME (peça 38), peça não digitalizável Anexo_21916474_Anexo_I_Medidas_de_Compensacao_consolidadas_2021_CGFIS_2022.01.25 cujo recebimento foi indicado na peça 43.

29. Nessas estimativas apresentadas não está incluído o impacto do art. 6º Lei 14.166/2021. A Lei 14.166/2021, que estabelece requisitos e condições para que os bancos administradores dos fundos constitucionais de financiamento realizem acordos de renegociação extraordinária de operações de crédito inadimplidas sob sua gestão, sofreu vários vetos e todos eles foram rejeitados pelo Congresso Nacional.

30. O art. 6º desta Lei autorizou a liquidação ou a repactuação de operações de crédito rural destinadas à atividade cacaujeira financiadas com recursos dos fundos constitucionais de financiamento ou com recursos mistos desses fundos com outras fontes. A Coordenação-Geral de Operações Fiscais ressaltou que os impactos fiscais da derrubada do veto do art. 6º ainda estavam em processo de apuração. A justificativa do veto baseou-se na violação ao disposto no inciso III do caput e no § 1º do art. 167, da CF/1988, nos arts. 107, 109 e 113 do ADCT e nos arts. 15, 16 e 17 da LRF.

31. A Lei 14.275/2021, denominada Lei Assis Carvalho II, dispõe sobre uma série de medidas emergenciais de amparo à agricultura familiar para mitigar os impactos socioeconômicos da Covid-19 e foi integralmente vetada. Algumas dessas medidas, embora obrigatórias, não tinham o caráter continuado. Embora derrubado em dezembro, o veto integral fora apostado em setembro essencialmente pelo fato de o Projeto de Lei 823/2021 não apresentar a estimativa do impacto orçamentário e financeiro das ações previstas, em violação ao disposto nos arts. 107 e 113 do ADCT, nos arts. 15, 16 e 17 da LRF e nos arts. 125 e 126 da LDO 2021.

32. Ainda em relação à Lei 14.275/2021, cabe relatar que em abril de 2022 o Partido dos Trabalhadores, em face da omissão do Governo Federal em colocar em prática as medidas emergenciais de incentivo à agricultura familiar instituídas pela Lei, ajuizou, no Supremo Tribunal Federal (STF), a Ação Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) 968, distribuída ao ministro Edson Fachin, com pedido de liminar, que ainda está pendente de decisão.

33. Posto isso, a SOF apresentou informações do Departamento de Programas das Áreas Social e Especial (Depes), da Coordenação-Geral de Assuntos Macro-Orçamentários (CGMAC) e do Departamento de Programas das Áreas Econômica e Infraestrutura (Deinf).

34. O Deinf (peça 41) informou que se manifestou em relação à Lei 14.275/2021, Lei Assis de Carvalho II – já mencionada pela STN, e relatou que, devido à recente derrubada do veto e à complexidade e abrangência das políticas públicas envolvidas, não havia, à época do ofício, tempo hábil para a adoção de qualquer providência quanto à realização de estimativas e/ou medidas de compensação.

35. A CGMAC se manifestou em relação às já citadas Leis 14.275/2021 e 14.166/2021. Informou o impacto fiscal para a Lei Assis Carvalho II, no valor agregado de R\$ 7 bilhões. Além disto, fez as seguintes considerações em relação à Lei 14.176/2021 (peça 37, p. 2):

3. Para fins de esclarecimento, no processo 12100.102537/2021-05, esta CGMAC analisou o PLV nº 10/2021 em fase de sanção presidencial (transformada na Lei nº 14.176, de 22 de junho de 2021), que alterou a Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993, estabelecendo um limite de ampliação do critério de renda de acesso ao Benefício de Prestação Continuada (BPC) de 1/2 salário mínimo. Porém, o mesmo PLV nº 10/2021 estabelecia que a referida ampliação de despesa estaria condicionada a regulamentação futura, que ainda não ocorreu, então avaliou-se que tal mudança não se tratava (*sic*) de ampliação de despesa obrigatória de caráter continuado, portanto, esta CGMAC não encontrou óbice na proposta.

36. O Depes (peça 36) apresentou informações sobre três normas que criaram DOCCs em 2021. A MP 1.070/2021, Habite Seguro – programa que subsidia a aquisição de casa própria para servidores da área de segurança; o Auxílio Brasil, que substituiu o Bolsa Família; e o Auxílio Inclusão, Lei 14.176/2021. O Auxílio Inclusão consiste no pagamento de benefício mensal no valor de 50% do Benefício de Prestação Continuada (BPC) a pessoa com deficiência e beneficiária do BPC que ingressar no mercado de trabalho. A arquitetura do programa pressupõe que a economia gerada pela redução dos beneficiários do BPC compensará a despesa do auxílio.

37. O quadro seguinte apresenta o impacto fiscal e as medidas de compensação

Quadro 2: DOCCs Criadas ou Prorrogadas - Departamento de Programas das Áreas Social e Especial (Depes)

Normativo	Medida	Impacto (R\$ milhões)		Medidas de compensação
		2021	2022 e 2023	
Habite Seguro (FNISP/MJSP)	Medida Provisória 1.070, de 13/9/2021	100,90	103,00	Redução permanente de despesas direcionadas a ações de qualidade de vida do profissional de segurança pública desenvolvidas no âmbito do Fundo Nacional de Segurança Pública (FNISP), tais como capacitações, seminários e eventos voltados à temática da Rede Integrada de Bancos de Perfis Genéticos; oferta de ferramentas, equipamentos, serviços e disseminação do conhecimento; e capacitações de profissionais de segurança pública voltadas ao enfrentamento da criminalidade violenta (conforme EMI 162/2021 e o Parecer de Mérito 136/2021/CG-Penal/AEAL-MJSP).

Normativo	Medida	Impacto (R\$ milhões)		Medidas de compensação
		2021	2022 e 2023	
Auxílio Brasil	Medida Provisória 1.061, de 9/8/2021, convertida na Lei 14.284, de 29/12/2021.	9.268,07	38.192,67	Para o exercício de 2021 os recursos para atendimento das despesas com a ampliação dos valores dos benefícios vieram do cancelamento de despesas no âmbito do Programa Bolsa Família, por meio de crédito especial aberto pela Lei 14.236/2021. Para os exercícios de 2022 e 2023, faz-se necessário distinguir entre os benefícios permanentes criados pela Medida Provisória 1.061/2021, regulamentada pelo Decreto 10.852/2021, e o benefício extraordinário instituído pela Medida Provisória 1.076/2021 e prorrogado até o final de 2022, por meio do Decreto 10.919/2021. Quanto aos benefícios permanentes o Ministério da Cidadania, por meio do Parecer de Mérito 8/2021, da Secretaria Nacional de Renda de Cidadania, estimou o impacto em R\$ 38,2 bilhões para os exercícios de 2022 e 2023. Já o valor alocado pelo Congresso Nacional para o exercício de 2022 foi de R\$ 89,1 bilhões para pagamento dos benefícios permanentes e do benefício extraordinário.
Auxílio Inclusão	Lei 13.146, de 6/7/2015 (art. 94) e Lei 14.176, de 22/6/2021	11,50	312,5 e 428,0 (cenário B).	O Ministério da Cidadania, por meio do Ofício 1142/2021/SEDS/MC, apresentou três cenários para as estimativas de despesas com a implantação do Auxílio Inclusão. Os números apresentados no campo anterior correspondem ao cenário intermediário. Cabe ressaltar que tais despesas serão compensadas pela economia gerada pela redução dos beneficiários do Benefício de Prestação Continuada - BPC, que passarão a receber o auxílio inclusão.

Fonte: Peça 36 - Despacho do Departamento de Programas das Áreas Social e Especial

38. Enfim, no âmbito do Poder Executivo, foram apresentadas cinco leis que criaram DOCCs no exercício de 2021:

- i. Lei 14.166/2021, cujos vetos foram derrubados, inclusive aqueles motivados por falta de cumprimento dos requisitos fiscais;
- ii. Lei 14.275/2021 (Lei Assis Carvalho II), que sofreu veto integral, também posteriormente rejeitado pelo Congresso Nacional;
- iii. Lei 14.176/2021 que, no que tange à ampliação do acesso ao BPC, deixou a cargo do decreto regulamentador do Poder Executivo a comprovação do devido atendimento aos requisitos fiscais;
- iv. Lei 14.312/2022 (conversão da MP 1.070/2021); e,
- v. Lei 14.284/2021 (Auxílio Brasil), que criou benefícios permanentes e extraordinários, cuja fonte de financiamento prevista para 2021 foi o cancelamento de despesas do Bolsa Família; e, em 2022, os benefícios criados pela norma foram temporariamente majorados, dessa vez no âmbito da Emenda Constitucional 123/2022.

39. Diante do quadro apresentado pelo ME, a resposta é que, em alguns casos, no exercício de 2021, não foram cumpridos os requisitos exigidos pela legislação para instituição das DOCCs. No entanto, não se pode afirmar que houve ilegalidade/irregularidade, pois a norma vetada, por não cumprir a legislação fiscal, teve sua validade ratificada pela maioria absoluta dos membros da Câmara dos Deputados e do Senado Federal. Este tema voltará a ser abordado na questão de auditoria relativa às providências cabíveis em casos de rejeição de veto, por parte do Poder Legislativo, a dispositivos legais que instituem DOCCs sem a devida adequação orçamentária e financeira.

40. Quanto à Lei 14.176/2021, cabe ainda relatar que ela está sendo especificamente analisada no âmbito do processo TC 011.564/2020-2, de relatoria do Ministro Bruno Dantas.

2.1.2. Procedimentos adotados pelo Poder Executivo para assegurar a devida adequação orçamentária e financeira das despesas com pessoal de caráter obrigatório continuado (Q2)

41. Consoante a referida questão de auditoria, foi solicitada ao ME uma descrição pormenorizada dos procedimentos adotados para assegurar a adequação orçamentária e financeira das despesas com pessoal de caráter obrigatório continuado à luz da legislação pertinente, em especial quanto ao disposto no art. 169, § 1º, incisos I e II, da CF/1988 e nos arts. 4º, § 2º, inciso V, e 17, caput e §§ 1º a 7º, da LRF.

42. Coube à Coordenação-Geral de Despesas com Pessoal e Sentenças da SOF responder à demanda por meio da Nota Técnica SEI 6088/2022/ME (peça 47). Na Nota, informou-se sobre as projeções para as despesas com pessoal constantes do Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA) e dos Relatórios de Avaliação de Receitas e Despesas. Esclareceu-se que as estimativas são realizadas considerando três grupos de despesas: (i) as despesas com pessoal contratadas; (ii) as despesas com pessoal relativas às autorizações de que trata o art. 169, § 1º, da CF/1988; e (iii) as reservas específicas para atendimento de situações não previamente quantificáveis.

43. A despesa com pessoal é calculada considerando os valores vigentes no mês de março do exercício anterior, compatibilizados com as despesas apresentadas até aquele mês e os eventuais acréscimos legais. A diferença entre essa base “anualizada” de março e o total da despesa projetada configuraria o aumento da despesa. Nos termos da SOF (peça 47, p. 3):

12. Desta forma, para a elaboração das Leis Orçamentárias Anuais, esta SOF toma como base a folha contratada de março do exercício anterior e a válida com cada um dos Órgão Setoriais. A folha contratada projetada serve, então, como base para a verificação de impacto orçamentário das diversas demandas relativas a provimentos e contratações. Uma vez existindo aquela despesa em março do prévio exercício, sua continuidade no orçamento consequente não configura aumento de despesa.

44. O segundo grupo de despesa diz respeito àquelas relativas às autorizações de que trata o art. 169, § 1º, da CF/1988:

§ 1º A concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estrutura de carreiras, bem como a admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público, só poderão ser feitas

I - se houver prévia dotação orçamentária suficiente para atender às projeções de despesa de pessoal e aos acréscimos dela decorrentes;

II - se houver autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias, ressalvadas as empresas públicas e as sociedades de economia mista.

45. Em relação a essas despesas, consideradas aumento de despesas de acordo com o caput do § 1º do art. 169 da CF/1988, a SOF afirmou (peça 47, p. 4):

16. Em atendimento ao inciso II do § 1º do art. 169 da Constituição, as sucessivas leis de diretrizes orçamentárias anuais vêm estabelecendo que as autorizações de concessões de quaisquer vantagens, aumentos de remuneração, criação de cargos, empregos e funções, alterações de estrutura de carreiras, bem como admissões ou contratações de pessoal a qualquer título, sejam discriminadas em anexo específico da lei orçamentária.

17. Dessa forma, além da despesa contratada, que serve como base de projeção para as despesas com pessoal e cujo montante consta da programação orçamentária das diversas unidades orçamentárias, são previstas reservas de contingência, para atendimento dos limites orçamentários contidos no anexo específico da Lei Orçamentária de que trata o § 1º do art. 169 da Constituição. Esses valores são classificados em ação orçamentária específica e alocados na Unidade Orçamentária - UO 71101- Recursos sob Supervisão do Ministério da Economia.

46. Em relação ao terceiro grupo, constituído pelos demais acréscimos nas despesas com pessoal, advindos de riscos fiscais e passivos contingentes do Poder Executivo federal, informou-se que (peça 47, p. 4):

18. Na mesma programação orçamentária constante na UO 71101 supracitada, também são previstos, em planos orçamentários distintos daquele reservado para atendimento do art. 169, § 1º, inciso II, da Constituição, recursos para os demais acréscimos nas despesas com pessoal, advindos de riscos fiscais e passivos contingentes que possam afetar as despesas com classificadas como pessoal e encargos sociais, no âmbito do Poder Executivo federal como, por exemplo, inclusão de servidores civis e militares de ex-Territórios em quadro em extinção da União, acordos coletivos e dissídios de empresas estatais dependentes, remanejamento de cargos e funções da reserva técnica

para o respectivo provimento, reintegração de anistiados de que trata a Lei nº 8.878, de 11 de maio de 1994, contratações temporárias, dentre outras.

47. Ainda nesse terceiro grupo está a reserva de contingência utilizada para suplementar a dotação das unidades orçamentárias.

48. Uma vez apresentados os grupos de despesa que compõem as projeções de despesas com pessoal, a SOF reiterou seu posicionamento quanto ao cumprimento do § 2º do art. 17 da LRF (peça 47, p. 5). Este artigo exige que o ato que criar uma DOCC deve ser acompanhado de comprovação de que a despesa criada ou aumentada não afetará as metas fiscais, **devendo seus efeitos financeiros, nos períodos seguintes, ser compensados pelo aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesa.**

21. O entendimento adotado por esta Secretaria, quando da análise de projetos de leis ou atos infralegais que importem em impacto orçamentário no âmbito das despesas com pessoal e encargos sociais, é de que a compensação de que trata o § 2º do art. 17 da LRF se dá em virtude de previsão na LOA, ou em seus créditos adicionais, de recursos suficientes para dar cumprimento à medida, desde que atendido o disposto no art. 169, § 1º da Constituição Federal, e respeitadas as metas fiscais vigentes, estabelecidas pelas Lei de Diretrizes Orçamentárias, e os limites constitucionais aplicáveis.

49. A SOF afirmou, ainda, que o seu entendimento foi corroborado pela PGFN que, de fato, se manifestou no mesmo sentido no atual processo (peça 49). Assim, a SOF passou a apresentar o controle por ela realizado sobre as despesas com pessoal (peça 47, p. 6):

25. As demandas que possam implicar em impacto orçamentário na despesa com pessoal e encargos sociais, que são submetidos para avaliação desta Secretaria, quanto à adequação orçamentária, são analisados, considerando o atendimento dos seguintes dispositivos:

a) art. 169, § 1º da Constituição Federal;

b) art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e arts. 16 e 21 da LRF, no que couber;

c) Lei de Diretrizes Orçamentárias, especialmente o capítulo específico que trata das despesas com pessoal e encargos sociais;

d) Anexo específico da LOA, que trata das autorizações do art. 169, § 1º da Constituição Federal.

26. Uma vez fixadas as despesas com pessoal na Lei Orçamentária Anual e em seus créditos adicionais, o comportamento da despesa é acompanhado pela SOF, especialmente em virtude da elaboração e publicação do Relatório de Avaliação das Receitas e Despesas Primárias, a que se refere o art. 9º da LRF, de forma a garantir o ajuste adequado das dotações orçamentárias à projeção esperada do montante da despesa.

50. Por fim, a SOF informou que, além do aspecto legal, o controle é realizado, mediante planilha eletrônica, sobre os valores das reservas de contingências relacionadas a: autorização de concurso e provimentos; contratação temporária; alteração de estrutura de carreira e aumentos remuneratórios; remanejamento de cargos da reserva técnica da Secretaria de Gestão (Seges) para as estruturas administrativas; e, retorno dos Anistiados Collor. Esse controle permite indicar o comprometimento das reservas e a existência de disponibilidade orçamentária para as demandas pleiteadas.

51. Como a própria SOF relatou na última parte da Nota, processos recentes deste Tribunal têm apontado a necessidade de se aprimorar os conceitos e procedimentos relativos às DOCCs, inclusive no caso de despesas com pessoal. O entendimento vigente é de que a forma como são analisadas as despesas com pessoal não distingue, entre as despesas obrigatórias de pessoal, aquelas de caráter continuado; não sendo, em consequência, atendida, no caso das DOCCs, a determinação da segunda parte do § 2º do art. 17 sobre os efeitos financeiros da despesa nos períodos seguintes, que devem **“ser compensados pelo aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesa”**.

52. O Tribunal reconhece também que esse enfoque da SOF, em relação às despesas obrigatórias de pessoal, tem mais de década. E, exatamente por isto, diante da magnitude do tema, que foi, no item 9.1. do Acórdão 333/2022-TCU-Plenário, determinada a elaboração do plano de ação, no qual a questão das DOCCs de pessoal há de ser debatida com profundidade e devidamente regulamentada

53. Por fim, cabe apresentar a Nota 381/2021/CGAO/PGACFFS/PGFN-ME (peça 49), de autoria da Coordenação-Geral de Assuntos Orçamentário da Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria Fiscal, Financeira, Societária e Econômico-Orçamentária – PGFN. Nesta Nota, a PGFN apresentou o seu entendimento sobre a constitucionalidade, validade e juridicidade dos procedimentos adotados pelo Poder Executivo para assegurar a devida adequação orçamentária e financeira das despesas com pessoal de caráter obrigatório continuado à luz da

legislação pertinente, em especial quanto ao disposto no art. 169, § 1º, incisos I e II, da CF/1988 e nos arts. 4º, § 2º, inciso V, e 17, caput e §§ 1º a 7º, da LRF.

54. O posicionamento da PGFN em relação aos requisitos para criação de DOCCs de pessoal é reproduzido a seguir (peça 49, p. 2):

5. Inicialmente, é importante registrar que os procedimentos adotados pelo Poder Executivo para assegurar a devida adequação orçamentária e financeira das despesas com pessoal estão todos devidamente previstos em normas constitucionais e infraconstitucionais, razão pela qual se presume que princípios da legalidade e da presunção de constitucionalidade das leis.

6. Em síntese, a criação ou aumento de despesas com pessoal deve observar os seguintes trâmites e requisitos:

1. existência de prévia dotação orçamentária suficiente para atender às projeções de despesa de pessoal e aos acréscimos dela decorrentes (art. 169, § 1, I, da CF);

2. existência de autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias (art. 169, § 1, II, da CF), autorização essa cujos quantitativos e limites costumam ser incluídos, em conformidade com o disposto nas LDOs aprovadas ao longo dos últimos anos, em um anexo específico da lei orçamentária anual (e.g. art. 110 da LDO-2021 e Anexo V da LOA-2021);

3. observância do limite global para as despesas de pessoal fixadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 19 da LRF);

4. apresentação de estimativa do impacto orçamentário e financeiro da proposta (art. 113 da CF; art. 16 da LRF; e art. 125 da LDO-2021); e

5. demonstração da existência de recursos suficientes para o custeio da proposta ao longo do tempo, **seja pelo aumento permanente de receita, seja pela redução permanente de despesa** (art. 117 (*sic*) da LRF; e art.126 da LDO-2021). (grifou-se)

55. Com efeito, merece destaque o posicionamento da PGFN, em especial em relação ao item “5” (**demonstração da existência de recursos suficientes para o custeio da proposta ao longo do tempo seja pelo aumento permanente de receita, seja pela redução permanente de despesa**) cotejado ao seguinte entendimento da SOF (peça 47, p. 5):

21. O entendimento adotado por esta Secretaria, quando da análise de projetos de leis ou atos infralegais que importem em impacto orçamentário no âmbito das despesas com pessoal e encargos sociais, **é de que a compensação de que trata o § 2º do art. 17 da LRF se dá em virtude de previsão na LOA, ou em seus créditos adicionais, de recursos suficientes para dar cumprimento à medida**, desde que atendido o disposto no art. 169, § 1º da Constituição Federal, e respeitadas as metas fiscais vigentes, estabelecidas pelas Lei de Diretrizes Orçamentárias, e os limites constitucionais aplicáveis. (grifou-se)

56. Percebe-se uma contradição grave: enquanto a PGFN tem entendimento similar ao deste Tribunal, no sentido de ser necessária demonstração da existência de recursos suficientes para o custeio da proposta ao longo do tempo, a SOF afirma que, neste quesito, basta haver previsão orçamentária. Enfim, embora a SOF afirme, no parágrafo 24 da Técnica Nota Técnica 6088/2022/ME (peça 47, p. 6), que a PGFN tenha se manifestado, neste processo de acompanhamento, de acordo com o entendimento daquela Secretaria, verifica-se que ocorreu o contrário.

57. A PGFN relatou, ainda, os procedimentos por ela adotados caso não sejam observados os requisitos legais na instituição de DOCCs de pessoal (peça 49, p. 2):

8. Em caso de não observância desses requisitos, esta PGFN costuma alertar para as consequências/sanções jurídicas aplicáveis em decorrência da própria jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria:

1. em caso de não apresentação da estimativa do impacto orçamentário e financeiro de proposição legislativa, a norma eventualmente aprovado pode vir a ser anulada por vício de inconstitucionalidade formal, em decorrência de violação direta do art. 113 do ADCT (ADI 5.816, Rel. Min. Alexandre de Moraes, DJe 26.11.2019);

2. nos demais casos, a eventual lei instituidora da despesa é ineficaz enquanto não forem cumpridos os requisitos de natureza orçamentária e financeiro previstos na legislação (ADIs 3599, 6102 e 6118).

58. Esse flagrante desentendimento entre os requisitos legais para geração de DOCCs de pessoal entre PGFN e SOF mais uma vez deixa patente a necessidade de aprimoramento do tratamento dado às DOCCs, ratificando a determinação do plano de ação contida no Acórdão 333/2022-TCU-Plenário.

59. No entanto, como ainda não houve julgamento de mérito em relação ao pedido de reexame interposto pelo ME contra o referido *decisum*, propõe-se apenas dar ciência à Casa Civil e ao ME, 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, acerca da necessidade de fiel observância aos requisitos constitucionais e legais para geração de DOCCs de pessoal, 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 LRF, ressaltando-se que vários outros pertinentes encaminhamentos que poderiam ser propostos no atual acompanhamento já estão contidos no acórdão suspenso, dada a reincidência dos problemas.

2.1.3. Providências de natureza administrativa e/ou judicial que o Poder Executivo entende ser cabíveis nos casos de rejeição de veto, por parte do Poder Legislativo, a dispositivos legais que instituem DOCCs sem a devida adequação orçamentária e financeira (Q3)

60. Em relação à rejeição de vetos que instituem DOCCs sem a devida adequação orçamentária e financeira, foram feitos questionamentos ao ME sobre as providências consideradas cabíveis tanto de natureza administrativa quanto de natureza judicial.

61. Em relação às providências administrativas (item “a.6”), a Secretaria Especial do Tesouro e Orçamento (Seto) informou que está avaliando, em conjunto com a STN e a SOF, as medidas que poderiam ser tomadas no caso de rejeição de vetos, e que, no momento, está em foco a conveniência e a oportunidade da regulamentação dos arts. 15 a 17 da LRF (peça 39, p. 1):

(...) informamos que, em relação ao item “a.6” [...], esta Secretaria-Especial do Tesouro e Orçamento (SETO), em articulação com as Secretarias do Tesouro Nacional e do Orçamento Federal, vem discutindo a possibilidade de estabelecer procedimentos administrativos voltados à superação de incompatibilidades entre a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e dispositivos legais que instituem despesas obrigatórias de caráter continuado (DOCC) sem a devida adequação orçamentária e financeira, decorrentes de rejeição de veto, por parte do Poder Legislativo.

No momento, as discussões estão centradas na conveniência e oportunidade, do ponto de vista jurídico e administrativo, de estabelecimento de regulamentação dos arts. 15 a 17 da LRF. Nesse sentido, informamos que o Ministério da Economia está avaliando quais medidas administrativas poderiam ser adotadas pelo Executivo nos casos de rejeição de veto, por parte do Poder Legislativo, a dispositivos legais que instituem despesas obrigatórias de caráter continuado sem a devida adequação orçamentária e financeira.

62. A Coordenação-Geral de Operações Fiscais da STN também fez algumas considerações sobre as providências a serem tomadas no caso de rejeição de veto de projetos de DOCCs que não cumpriam os requisitos fiscais (peça 38, p. 2):

9. Nesses casos, esta CGFIS tem buscado realizar as estimativas de custo, quando possíveis, bem como solicitar orçamento à Secretaria de Orçamento Federal – SOF, visto que as normas só terão eficácia se cumpridos os requisitos legais. Esse entendimento é pautado na orientação exarada pelo Tribunal de Contas da União no Acórdão TCU nº 1.907/2019 -Plenário, em que se concluiu que “medidas legislativas que forem aprovadas sem a devida adequação orçamentária e financeira, e em inobservância ao que determina a legislação vigente, especialmente o art. 167 da Constituição Federal, o art.113 do ADCT, os arts. 15, 16 e 17 da LRF, e os dispositivos pertinentes da LDO em vigor, somente podem ser aplicadas se forem satisfeitos os requisitos previstos na citada legislação”.

10. Nesse sentido, citam-se os casos de derrubada do Veto nº 51 de 2021, que havia obstado integralmente o PL nº 823/2021, convertido na Lei nº 14.275/2021; e do Veto nº 28 de 2021, que havia obstado diversos dispositivos do PLV nº4/2021, que resultou na Lei nº 14.166/2021. Em ambos os casos as normas foram aprovadas sem as devidas estimativas e sem adequação orçamentária e financeira, restando ineficazes. Isso posto, estão em elaboração por esta CGFIS as estimativas de custo e o pedido de orçamento para a SOF, bem como consulta à PGFN sobre possível Ação Direta de Inconstitucionalidade, conforme documentos constante (*sic*) no processo SEI nº 17944.104624/2021-81.

63. Enfim, do ponto de vista administrativo, a Coordenação da STN apresentou duas e não exclusivas providências: i) buscar satisfazer os requisitos previstos na citada legislação de forma que a Lei aprovada possa entrar em execução; e, ii) entrar em contato com o órgão jurídico para avaliação da possibilidade de Ação Direta de Inconstitucionalidade em relação à norma aprovada, no caso de descumprimento de dispositivos constitucionais.

64. Ressalte-se que não é simples se satisfazer as condições legais no caso de criação de DOCCs, pois as condições estabelecidas no art. 17 da LRF não se limitam à existência de estimativa do impacto orçamentário e financeiro e à existência de dotação.

65. A segunda parte do § 2º determina que **os efeitos financeiros, nos períodos seguintes, devem ser compensados pelo aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesa**. O § 3º, por sua vez, explicita que “considera-se aumento permanente de receita o proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição”. E, dificultando ainda mais a situação, o § 5º determina que a DOCC criada não pode ser executada antes da implementação das medidas referidas no § 2º, as quais integrarão o instrumento que a criar ou aumentar.

66. O ME tem *expertise* para calcular o impacto da despesa e realizar ajustes de forma a conseguir dotação para a despesa criada, mas as medidas de compensação como ficam? Será necessária uma nova lei?

67. Como já citado em item anterior, a PGFN (peça 33, p. 2), ao tratar da criação de DOCCs de pessoal, chama atenção para as consequências jurídicas de leis aprovadas sem o cumprimento dos requisitos legais, baseando-se na jurisprudência consolidada do STF. As consequências são de dois tipos: no caso de descumprimento do art. 113 do ADCT, a norma pode ser anulada por vício de inconstitucionalidade; “nos demais casos, a eventual lei instituidora da despesa é ineficaz enquanto não forem cumpridos os requisitos de natureza orçamentária e financeiro previstos na legislação (ADIs 3599, 6102 e 6118)”.

68. Diante do quadro apresentado, fica patente a necessidade de regulamentação dos procedimentos a serem tomados no caso de rejeição de veto motivado pelo não cumprimento dos requisitos legais para criação de DOCCs. Entre esses procedimentos, devem estar incluídas providências para que a DOCC criada não seja executada, em razão de a lei ser ineficaz, enquanto não forem cumpridos todos os requisitos de natureza orçamentária e financeira previstos na legislação. Com efeito, o TCU já manifestou entendimento similar no Acórdão 1.907/2019-TCU-Plenário, de relatoria do ministro Raimundo Carreiro.

69. Nesse sentido, embora alvissareira, é insuficiente a informação de que a Seto/ME (peça 39, p. 1):
(...) vem discutindo a possibilidade de estabelecer procedimentos administrativos voltados à superação de incompatibilidades entre a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e dispositivos legais que instituem despesas obrigatórias de caráter continuado (DOCC) sem a devida adequação orçamentária e financeira, decorrentes de rejeição de veto, por parte do Poder Legislativo.

70. Ante o exposto, cabe, então, dar ciência à Casa Civil e ao ME, 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, que a 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 as medidas pertinentes para impossibilitar a realização dessa despesa. A situação se agrava quando não cumpridas as medidas compensatórias exigidas no art. 17 da LRF.

71. Por fim, cabe relatar a Nota 5/2022/Cojud/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME (peça 54), em que a PGFN apresentou as providências de natureza judicial cabíveis para os casos de rejeição de veto fundado em inconstitucionalidade reconhecida pelo Poder Executivo, por parte do Poder Legislativo. O procedimento foi sistematizado no seguinte parágrafo (peça 54, p. 3):

16. Feitas tais considerações, concluímos que, em face da legislação processual, a medida judicial eventualmente cabível nos casos de rejeição de veto fundado em inconstitucionalidade, por parte do Poder Legislativo, é a Ação Direta de Inconstitucionalidade, cujo pedido de ajuizamento será subscrito pelo Ministro de Estado competente, instaurando-se procedimento prévio pela SGCT, que, se concluir pela possibilidade de ajuizamento, encaminhará o procedimento para aprovação pelo Advogado-Geral da União e, se aprovado, ao Presidente da República, única Autoridade do Poder Executivo Federal legitimada, que decidirá pelo ajuizamento perante o Supremo Tribunal Federal.

72. No procedimento atual regulamentado pela Advocacia-Geral da União (AGU) (e relatado nessa Nota da PGFN), chama atenção, **considerando especialmente o compromisso que o Presidente da República assume, ao tomar posse perante o Congresso Nacional, de “manter, defender e cumprir a Constituição (art. 78 da CF/1988)**, a significativa discricionariedade que é atribuída ao Presidente da República – e aos agentes políticos envolvidos – para ajuizar ou não uma ADI, mesmo tendo sendo ele próprio que veta um projeto de lei baseado na sua inconstitucionalidade. Essa decisão “política”, em respeito aos princípios da legalidade e transparência, deveria ser acompanhada de detalhada motivação por parte dos agentes políticos envolvidos no processo, tornando públicos os motivos que levaram o Poder Executivo a não defender, na esfera

judicial, o cumprimento das normais constitucionais, que ao seu ver, foram infringidas em eventual projeto de lei vetado.

73. Frise-se que, enquanto a ADI não for julgada, a lei permanece ineficaz, salvo decisão contrária.

2.1.4 Conclusão

74. Diante do quadro apresentado, observa-se que, no exercício de 2021, em algumas despesas obrigatórias continuadas relacionadas pelo ME não foram cumpridos os requisitos exigidos pela legislação para sua instituição. No entanto, não se pode afirmar que houve ilegalidade, pois a norma vetada, exatamente por não cumprir a legislação fiscal, teve sua validade ratificada pela maioria absoluta dos membros da Câmara dos Deputados e do Senado Federal.

75. O posicionamento do STF, de acordo com a sua jurisprudência, é de que a lei instituidora da despesa é ineficaz enquanto não forem cumpridos os requisitos de natureza orçamentária e financeiro previstos na legislação (ADIs 3599, 6102 e 6118).

76. O Acórdão 1.907/2019-TCU-Plenário, por sua vez, informa que leis que criam despesas ou concedam renúncia e não cumpram os requisitos legais só podem ser aplicadas se forem satisfeitos esses requisitos, especialmente o art. 167 da CF/1988, o art. 113 do ADCT, os arts. 15, 16 e 17 da LRF e os dispositivos pertinentes da LDO.

77. No entanto, no caso de DOCC, restam dúvidas acerca de como seria possível serem cumpridos os requisitos legais para que a norma adquira eficácia. Em especial, quanto aos §§ 2º, 3º e 5º do art. 17 da LRF, que tratam das medidas de compensação. A lei ficaria suspensa até que uma nova lei criasse as medidas de compensação? A quem caberia a iniciativa?

78. Essa discussão do não cumprimento dos requisitos legais para criação de DOCCs remete às possíveis providências administrativas e judiciais à derrubada de vetos motivados pelo não cumprimento da legislação orçamentária/fiscal.

79. Nesse quesito, fica patente a necessidade de regulamentação dos procedimentos a serem adotados no caso de rejeição de veto motivado pelo não cumprimento dos requisitos legais para criação de DOCCs. Entre esses procedimentos, devem estar incluídas providências para que a DOCC criada não seja executada em razão de a lei ser ineficaz, enquanto não forem cumpridos todos os requisitos de natureza orçamentária e financeira previstos na legislação. Essa ausência de regulamentação não se verifica apenas em caso de rejeição de veto, mas em qualquer caso de aprovação de DOCC sem o cumprimento dos requisitos constitucionais e legais.

80. Seguramente, definições e orientações em relação às medidas judiciais e administrativas que deveriam ser tomadas, no caso de criação de DOCCs sem o cumprimento dos requisitos legais, são temas a serem enfrentados pelo Poder Executivo para evolução da governabilidade e higidez fiscal.

81. Cabe, portanto, dar ciência à Casa Civil e ao ME acerca da necessidade de regulamentar as providências administrativas e judiciais a serem tomadas em relação a DOCCs criadas e cuja norma de origem foi considerada ineficaz, enquanto não forem cumpridos os requisitos legais para sua criação, com destaque para a instituição de medidas compensatórias, evitando, conseqüentemente, que a despesa seja realizada.

82. Em relação à derrubada de veto motivado por inconstitucionalidade, chama atenção, no procedimento atual regulamentado pela AGU, a significativa discricionariedade atribuída ao Presidente da República – e aos agentes políticos envolvidos – para não ajuizar uma ADI, mesmo tendo sido o próprio Presidente quem vetou o item da norma baseado em sua inconstitucionalidade.

83. Quanto aos procedimentos adotados pelo Poder Executivo para assegurar a devida adequação orçamentária e financeira das DOCCs de pessoal, foi verificado que a SOF manteve seu entendimento de que “a compensação de que trata o § 2º do art. 17 da LRF se dá em virtude de previsão na LOA, ou em seus créditos adicionais, de recursos suficientes para dar cumprimento à medida”, desde que satisfeitos os requisitos do art. 169 da CF/1988 e respeitadas as metas fiscais vigentes.

84. O TCU, em processos recentes, tem se manifestado de forma contrária a esse entendimento, embora reconheça que tal interpretação vem embasando os procedimentos da SOF há pelo menos uma década. O posicionamento do Tribunal é de que a DOCC de pessoal deve cumprir todos os requisitos de criação de DOCCs em geral, inclusive o da compensação pelo aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesa. Diante da sensibilidade e da relevância do tema, optou-se por determinar que a questão seja abordada no âmbito do plano de ação de que trata o Acórdão 333/2022-TCU-Plenário.

85. No presente processo, verificou-se que a PGFN elencou entre requisitos necessários a se observar, quando da criação ou aumento de DOCCs de pessoal, a demonstração da existência de recursos suficientes para o custeio da proposta ao longo do tempo, seja pelo aumento permanente de receita, seja pela redução permanente de despesa, o que coincide com o posicionamento deste Tribunal. A incongruência entre SOF e

PGFN acerca dos requisitos legais para a criação de DOCC de pessoal, mais uma vez, deixa patente a necessidade de aprimoramento do tratamento dado às DOCCs, consolidando conceitos, estabelecendo procedimentos apropriados a estes conceitos e produzindo informações precisas, o que ratifica a pertinência do plano de ação especificado no Acórdão 333/2022-TCU-Plenário.

86. No entanto, como ainda não houve julgamento de mérito em relação ao pedido de reexame interposto pelo ME contra o referido acórdão, propõe-se apenas dar ciência à Casa Civil e ao ME acerca dos requisitos para a criação de DOCCs de pessoal, especialmente quanto às medidas de compensação. Ressalta-se, no entanto, que outros pertinentes encaminhamentos que poderiam ser propostos no atual acompanhamento já estão contidos no acórdão suspenso, dada a reincidência dos problemas.

2.2. Renúncias de Receitas

87. Conforme apontado no Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República do exercício de 2021 (Acórdão 1.481/2022-TCU-Plenário, rel. min. Aroldo Cedraz), as renúncias de receitas atingiram o montante projetado de R\$ 329,4 bilhões naquele ano, correspondendo a 20,9% da receita primária líquida e a 3,8% do PIB. Foram R\$ 276,8 bilhões de benefícios tributários e R\$ 52,6 bilhões de benefícios financeiros e creditícios.

88. Como se vê, as renúncias tributárias são as mais significativas e correspondem a gastos governamentais indiretos decorrentes do próprio sistema tributário. Já os benefícios financeiros e creditícios 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 são direcionados para setores específicos com o intuito de incentivar seu desenvolvimento. As despesas decorrem das diferenças de taxas entre estas operações e as praticadas pelo mercado e seguem metodologia própria.

89. 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”.

90. A RFB utiliza a nomenclatura de gasto tributário, cujo conceito adotado é:

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, conseqüentemente, 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 2021 (Q4)

91. A presente análise busca responder se foram observados, no exercício de 2021, 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.

92. 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 regras 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.

93. 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.

94. Além disso, as LDOs editadas anualmente 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 2021 (Lei 14.116/2020, alterada pela Lei 14.143/2021), as disposições sobre as renúncias de receitas tributárias estão previstas no Capítulo IX (Da Adequação Orçamentária das Alterações na Legislação), conforme os arts. 125 a 129 e 137.

95. Cabe ressaltar que esta Corte de Contas já expediu diversas deliberações a órgãos do Poder Executivo com vistas ao cumprimento desses mandamentos, principalmente quanto ao art. 14 da LRF, quando da concessão e ampliação das renúncias de receitas, entre as quais: subitens 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), bem como subitem 9.2 do Acórdão 2.198/2020-TCU-Plenário (rel. min. Vital do Rêgo).

96. Acrescenta-se que, conforme entendimento deste Tribunal, consubstanciado 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, 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.

97. 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, quando 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. 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. Por sua vez, 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. 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.

98. Ademais, o TCU apontou irregularidades no Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República dos exercícios de 2016 a 2019, além de 2021, e emitiu alertas ao Poder Executivo acerca da ausência de atendimento aos requisitos legais previstos nos arts. 113 do ADCT, 14 da LRF e nos correspondentes dispositivos que tratam do tema nas respectivas LDOs (arts. 113 e 114 da Lei 13.242/2015 – LDO 2016; 117 e 118 da Lei 13.408/2016 – LDO 2017; 112 e 114 da Lei 13.473/2017 – LDO 2018; 114 e 116 da Lei 13.707/2018 – LDO 2019 e 125 a 129 e 137 da Lei 14.116/2020, alterada pela Lei 14.143/2021 – LDO 2021), quando da proposição de ato normativo ou sanção de projeto de lei, com vistas à concessão ou ampliação desses benefícios tributários de que decorra renúncia de receita, o que foi verificado em várias ocasiões naqueles exercícios.

99. Isso posto, por meio do Ofício SEI 26740/2022/ME (peça 46), em resposta ao Ofício 68277/2021-TCU/Semag (peça 13), o ME encaminhou tabela, elaborada pela RFB, contendo as renúncias de receitas tributárias criadas ou prorrogadas em 2021, os respectivos normativos, as estimativas dos impactos financeiros

previstos para 2021 e os três anos seguintes, bem como informações sobre as medidas de compensação, conforme a Nota Cetad/Copan 13/2022 (peça 42).

100. Com vistas a complementar os dados contidos nas referidas tabelas, foram utilizadas neste acompanhamento informações apresentadas mais recentemente por aquela Secretaria, conforme a Nota Cetad/Copan 45/2022, no âmbito do Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República do exercício de 2021 (peça 44 do TC 000.560/2022-7, rel. min. Aroldo Cedraz).

101. Considerando as informações constantes das supracitadas tabelas, durante o exercício de 2021, foram instituídas vinte e quatro desonerações tributárias (por meio de dezenove atos normativos), no montante estimado de R\$ 4,8 bilhões para 2021, R\$ 22,0 bilhões para 2022, R\$ 17,8 bilhões para 2023 e R\$ 9,4 bilhões para 2024, segundo informações prestadas pela RFB (peça 42 do TC 043.192/2021-1 e peça 44 do TC 000.560/2022-7). Apenas um desses atos normativos - Resolução Gecex 269/2021- veiculou renúncia tributária a qual não se aplicavam as exigências constitucionais e legais atinentes ao tema. O quadro a seguir apresenta as dezoito legislações que foram analisadas em confronto com essas exigências.

Tabela 2: Atendimento aos Requisitos para Instituição das Renúncias de Receitas Tributárias em 2021

Legislação	art. 113 do ADCT	art. 14 da LRF	arts. 125 a 127 e 137 da LDO 2021	art. 150, § 6º, da CF/1988
Lei 14.118/2021	Não	Não	Não	Sim
Lei 14.119/2021	Não	Não	Não	Sim
Lei 14.126/2021	Não	Não	Não	Sim
Lei 14.130/2021	Não	Não	Não	Sim
Lei 14.184/2021	Sim	Não	Não	Sim
Lei 14.193/2021	Não	Não	Não	Sim
MP 1.034/2021	Sim	Sim	Não	Sim
MP 1.057/2021 (Lei 14.257/2021)	Sim	Não	Não	Sim
MP 1.071/2021	Sim	Sim	Sim	Sim
Portaria-ME 11.358/2021	*	Sim	*	Sim
Lei Complementar 185/2021	Não	Não	Não	Sim
MP 1.094/2021	Sim	Sim	Não	Sim
Lei 14.287/2021	Sim	Não	Não	Sim
Lei 14.288/2021	Sim	Não	Não	Sim
Portaria-ME 15.224/2021	*	Não	*	Sim
Decreto 10.638/2021	*	Sim	*	*
Decreto 10.765/2021	*	*	*	*
Portaria-ME 14.811/2021	*	Sim	*	*

* Não se aplica.

Fonte: RFB.

102. Registre-se que a análise sobre a conformidade fiscal das renúncias de receitas instituídas por meio dos normativos constantes da tabela precedente foi realizada no âmbito do supracitado Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República do exercício de 2021. Com efeito, ficou evidenciada, por meio da análise realizada, a inobservância, por parte do Poder Executivo, de exigências constitucionais e legais para criação ou prorrogação de renúncias tributárias durante o exercício de 2021, uma vez que, em três leis (Leis 14.126/2021, 14.257/2021 e 14.288/2021) e em uma Portaria (Portaria-ME 15.224/2021), não foram atendidos os comandos do art. 14 da LRF, em cinco normas (Leis 14.126/2021, 14.257/2021 e 14.288/2021, além das MPs 1.034/2021 e 1.094/2021), não foram atendidos os comandos da LDO 2021 e, finalmente, na Lei 14.126/2021 não se cumpriu o art. 113 do ADCT.

103. Quanto às Leis 14.126/2021 e 14.288/2021, verificou-se que o Poder Executivo sancionou projetos originários do Poder Legislativo que concederam ou prorrogaram incentivos fiscais, sem que houvesse a demonstração do cumprimento de todas as supramencionadas exigências.

104. Especificamente quanto à Lei 14.288/2021, que prorrogou o prazo do benefício de desoneração da folha de salários até 31/12/2023, foi realizada análise mais específica, no âmbito daquele Parecer Prévio, em função da sua materialidade, estimada em R\$ 8,6 bilhões para 2022 e R\$ 9,5 bilhões para 2023 (peça 42 do TC 043.192/2021-1). Constatou-se que, na tramitação do projeto, originário da Câmara dos Deputados, conforme o PL 2541/2021, não restaram demonstradas: a estimativa da

renúncia de receita na proposta orçamentária, a não afetação do alcance das metas fiscais e, ainda, as medidas de compensação, em desacordo com o disposto nos arts. 14, caput e incisos I e II, da LRF, e 126, caput e inciso I, alíneas “a” e “b”, da LDO 2021.

105. Ademais, o Poder Executivo sancionou o referido projeto sem a demonstração do cumprimento de todas as supramencionadas exigências legais, não obstante o teor dos pareceres das áreas técnica e jurídica do ME, contrários à renovação da renúncia em apreço. Além disso, da mesma forma como ocorreu com as outras renúncias tributárias instituídas pelos doze normativos retromencionados, não se observou, em relação à desoneração da folha, a implementação de todas as condições de eficácia para aplicação do benefício por parte do Poder Executivo, em desobediência ao § 2º do art. 14 da LRF, a deliberações emitidas por meio dos Acórdãos 1.840/2019-TCU-Plenário, 1.907/2019-TCU-Plenário, 62/2020-TCU-Plenário e 2.198/2020-TCU-Plenário, bem como a alerta e recomendação no Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República de 2019.

106. Convém consignar que, com vistas a obter informações e esclarecimentos sobre esses indícios de irregularidades, promoveu-se diligências às unidades jurisdicionadas envolvidas (peças 14-21 do TC 000.560/2022-7, rel. min. Aroldo Cedraz). Entretanto, as alegações apresentadas não foram suficientes para afastar a constatação de descumprimento dos preceitos legais requeridos para concessão da renúncia fiscal em apreço.

107. Informa-se que, por conta da recorrência dos achados relatados em múltiplas ações de controle externo, bem como em outros Pareceres Prévios sobre as Contas do Presidente da República, no caso referentes a 2016, 2017, 2018 e 2019, indicando o cumprimento apenas parcial das deliberações do TCU sobre o tema, fez-se necessário o registro da repetição das irregularidades e, por conseguinte, a emissão de novo alerta no âmbito daquele Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República do exercício de 2021.

108. Evidenciou-se, também, em que pese tais exigências serem requisitos prévios para a exequibilidade de normas veiculadoras de renúncias tributárias, que o Poder Executivo sequer adotou providências saneadoras posteriores, de modo a conferir a devida adequação orçamentária e financeira dessas medidas, em desconformidade com o estabelecido no § 2º o art. 14 da LRF, no § 5º o art. 126 da LDO 2021, em deliberações deste Tribunal, bem como em recomendação e alerta contidos nos Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República do exercício de 2019. Os citados dispositivos e deliberações estão transcritos adiante.

109. Assim, não obstante as diversas deliberações expedidas ao Poder Executivo, verificou-se que remanesce a prática de não atendimento de mandamentos constitucionais e legais, bem como de deliberações do TCU retromencionadas, para a concessão, prorrogação e implementação das renúncias de receitas tributárias.

110. Entretanto, considerando existência desses julgados da Corte, além do alerta emitido no âmbito do Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República de 2021, exercício financeiro em análise neste acompanhamento, entende-se por bem não propor nova deliberação sobre o tema. Por outro lado, considerando haver indícios de vícios no processo legislativo referente às normas instituidoras de renúncias tributárias em 2021, bem como na implementação desses benefícios, sem o cumprimento integral dos requisitos constitucionais e legais que regulam a matéria, propõe-se que seja enviada cópia integral destes autos ao Ministério Público Federal (MPF), para que avalie a conveniência e a oportunidade de atuar na via do controle concentrado de constitucionalidade.

111. Ademais, a despeito das deliberações supracitadas, ficou evidenciado que remanesce a prática do Congresso Nacional de propor legislações e respectivas emendas, além de aprovar medidas provisórias, sem demonstração do atendimento aos requisitos exigidos pelos arts. 113 do ADCT e 14 da LRF, bem como pelos dispositivos das LDOs em vigor. Contudo, uma vez que já há atuação sistemática do Tribunal em ações permanentes de controle externo relativas ao tema, entende-se que não se deva expedir outra deliberação ao Poder Legislativo sobre a questão em apreço, no âmbito dos presentes autos.

2.2.2. Providências de natureza administrativa e/ou judicial que o Poder Executivo entende ser cabíveis nos casos de rejeição de veto, por parte do Poder Legislativo, a dispositivos legais que instituem Renúncias de Receitas sem a devida adequação orçamentária e financeira (Q5)

112. Este Tribunal, conforme relato do tópico anterior (2.2.1), já identificou, em diversas ações permanentes de controle externo, a prática do Congresso Nacional de propor legislações e respectivas emendas, além de aprovar medidas provisórias concedendo benefícios tributários, sem demonstração do atendimento aos requisitos exigidos pelos arts. 113 do ADCT e 14 da LRF, bem como pelos dispositivos das LDOs em vigor, o que levou o TCU a emanar deliberações àquele Poder sobre tais impropriedades.

113. Ao mesmo tempo, verificou-se que, a despeito de vetos apostos pelo Presidente da República, em relação a vários dispositivos instituidores desses incentivos, originários de propostas do Congresso Nacional,

por não demonstrarem o cumprimento dos regramentos em apreço, o Parlamento tem rejeitado esses vetos em várias ocasiões, obrigando, por conseguinte, a promulgação dos dispositivos por parte do chefe do Poder Executivo.

114. Por outro lado, conforme constatado no âmbito de trabalhos de fiscalização do Tribunal, após a promulgação dessas normas que concedem renúncias de receitas tributárias, o Poder Executivo vem implementando os benefícios, não obstante o descumprimento de condicionantes necessárias para que tais benefícios sejam considerados exequíveis. Ressalta-se que o cumprimento dos requisitos constitucionais e legais retomencionados é indispensável para conferir eficácia às normas aprovadas, conforme estabelecido no § 2º o art. 14 da LRF, em dispositivos contidos nas últimas LDOs, em deliberações deste Tribunal no âmbito dos Acórdãos 1.840/2019-TCU-Plenário (rel. min. Bruno Dantas), 1.907/2019-TCU-Plenário (rel. min. Raimundo Carreiro), 62/2020-TCU-Plenário (rel. min. Bruno Dantas) e 2.198/2020-TCU-Plenário (rel. min. Vital do Rêgo), bem como em recomendação e alertas contidos nos Pareceres Prévios sobre as Contas do Presidente da República dos exercícios de 2019 e 2021. Os citados dispositivos e deliberações estão transcritos adiante.

- art. 14 da LRF

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

(...)

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. (grifou-se)

- PLDO 2023

Art. 131. Caso o demonstrativo a que se refere o art. 130 apresente redução de receita ou aumento de despesas, a proposição deverá:

I - na hipótese de redução de receita, cumprir, no mínimo, um dos seguintes requisitos:

(...)

b) estar acompanhada de medida compensatória que anule o efeito da redução de receita no resultado primário, por meio de aumento de receita corrente ou redução de despesa; ou

(...)

§ 7º Caso a redução de receita ou o aumento de despesa decorra do requisito previsto na alínea “b” do inciso I ou na alínea “a” do inciso II do caput, os dispositivos da legislação aprovada, incluídos aqueles que tenham sido objeto de veto rejeitado pelo Congresso Nacional, que acarretem redução de receita ou aumento de despesa, produzirão efeitos quando cumpridas as medidas de compensação. (grifou-se)

- Acórdão 1.840/2019-TCU-Plenário

9.1. com fundamento no art. 59, § 1º, inciso V, da Lei Complementar 101/2000, alertar à Casa Civil e ao Ministério da Economia de que eventual não implementação das medidas compensatórias exigidas pela legislação orçamentária, em especial os arts. 14, 16 e 17 da Lei Complementar 101/2000, pode acarretar a incidência do disposto nos arts. 14, § 2º, e 15 dessa norma, ensejando a necessidade de suspensão de benefícios e pagamentos.

- Acórdão 1.907/2019-TCU-Plenário

9.1. 9.1. responder ao consulente que medidas legislativas que forem aprovadas sem a devida adequação orçamentária e financeira, e em inobservância ao que determina a legislação vigente, especialmente o art. 167 da Constituição Federal, o art. 113 do ADCT, os arts. 15, 16 e 17 da LRF, e os dispositivos pertinentes da LDO em vigor, somente podem ser aplicadas se forem satisfeitos os requisitos previstos na citada legislação; (grifou-se)

- Acórdão 62/2020-TCU-Plenário

9.3 determinar ao Ministério da Economia, à Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste e à Superintendência de Desenvolvimento da Amazônia, no âmbito de suas respectivas competências, com fundamento no art. 250, inc. II, do Regimento Interno do TCU, que somente

reconheçam/concedam/aproven direitos de fruição de benefícios previstos na Lei 13.799/2019 quando sobrevier a implementação de todas as condições de eficácia de renúncia de receitas previstas no art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, no art. 114 da Lei 13.707/2018 (Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2019) e no art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, em sintonia com a resposta à Consulta veiculada pelo Acórdão 1.907/2019-TCU-Plenário; (grifou-se)

- 2.198/2020-TCU-Plenário

9.3. firmar o entendimento no sentido de que, considerando o disposto no art. 167, inciso II, da Constituição da República, do art. 113 do ADCT, assim como a regulamentação prevista nos arts. 14 a 16 da Lei Complementar 101/2000, as leis e demais normativos que instituírem benefícios tributários e outros que tenham o potencial de impactar as metas fiscais somente podem ser aplicadas se forem satisfeitas as condicionantes constitucionais e legais mencionadas; (grifou-se)

(...)

9.5. encaminhar cópia da presente deliberação às Mesas Diretoras da Câmara dos Deputados e do Senado Federal para subsídio ao desempenho das atividades legislativas, tendo em vista as seguintes conclusões: (grifou-se)

9.5.1. em razão da exigência prevista no art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, as proposições legislativas que criem ou alterem despesa obrigatória ou renúncia de receita deverão ser acompanhadas da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro, assim como das medidas compensatórias exigidas pela Lei Complementar 101/2000, não podendo ser consideradas exequíveis pelos Poderes e órgãos responsáveis pela sua implementação enquanto as condicionantes constitucionais e legais mencionadas não forem efetivamente observadas; (grifou-se)

- Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República de 2019

Alerta:

Ao Poder Executivo Federal acerca das irregularidades reiteradas na concessão ou ampliação de benefícios tributários que importaram em renúncia de receita, em descumprimento às disposições dos arts. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), 14 da Lei Complementar 101/2000 (LRF) e 114 e 116 da Lei 13.707/2018 (LDO 2019), uma vez que, na edição das Medidas Provisórias 877/2019, 905/2019 e 907/2019, na sanção da Lei 13.799/2019, e na implementação pelo Poder Executivo dos respectivos benefícios tributários, não foram observados integralmente os respectivos requisitos constitucionais e legais necessários para conferir eficácia às normas aprovadas, como: projeção do impacto orçamentário financeiro; atendimento ao disposto na Lei de Diretrizes Orçamentárias; consideração da renúncia na estimativa de receita da Lei Orçamentária e não afetação das metas dos resultados fiscais ou, alternativamente, apresentação de medidas de compensação; fixação de vigência máxima de cinco anos; indicação do órgão responsável pela supervisão, acompanhamento e avaliação do benefício; não concessão de novos benefícios durante o exercício. (grifou-se)

- Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República de 2021

Alerta:

Alertar o Poder Executivo acerca das irregularidades reiteradas na concessão ou ampliação de benefícios tributários que importaram em renúncia de receita, em descumprimento às disposições dos arts. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), 14 da Lei Complementar 101/2000 (LRF) e 125 a 129 e 137, da Lei 14.116/2020, alterada pela Lei 14.143/2021 (LDO 2021) uma vez que, no momento da edição da Lei 14.257/2021, das Medidas Provisórias 1.034/2021 e 1.094/2021, da Portaria-ME 15.224/2021, da sanção das Leis 14.126/2021 e Lei 14.288/2021, bem como da implementação pelo Poder Executivo dos benefícios, não foram observados integralmente os respectivos requisitos constitucionais e legais necessários para conferir eficácia às normas aprovadas, como: projeção do impacto orçamentário-financeiro; atendimento ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias; consideração da renúncia na estimativa de receita da lei orçamentária e não afetação das metas dos resultados fiscais ou, alternativamente, apresentação de medidas de compensação; fixação de vigência máxima de cinco anos; indicação do órgão responsável pela supervisão, acompanhamento e avaliação do benefício; (grifou-se)

115. Cabe consignar, também, a representação objeto do processo TC 012.521/2021-3 (rel. min. Aroldo Cedraz), versando sobre a exclusão dos templos de qualquer culto do campo de incidência da Contribuição

Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e ainda não apreciada pelo Tribunal. Em relação ao tema sob análise, no âmbito do processo suscitou-se possível desconformidade orçamentária e financeira em face da rejeição, por parte do Congresso Nacional, do veto do chefe do Poder Executivo ao art. 8º da Lei 14.057/2020, que prevê a referida exclusão, sem demonstração do atendimento às condicionantes dos arts. 113 do ADCT e 116 da Lei 13.898/2019 (LDO 2020).

116. Na respectiva instrução do Diretor da Diretoria de Fiscalização da Responsabilidade Fiscal da Semag (Diref) desta Semag, peça 50 daquele processo, consta a avaliação no sentido de que:

(...) ao contrário da proposta preliminar formulada pela SecexTributária e submetida a comentários dos gestores nestes autos, bem como sem desconhecer os Acórdãos 1.907/2019-TCU-Plenário e 2.198/2020-TCU-Plenário, entende-se que, em homenagem ao sistema de freios e contrapesos e à harmonia e à independência entre os Poderes da União, não caberia ao TCU determinar ao Poder Executivo que somente aplique o disposto no art. 8º da Lei 14.057/2020 se forem satisfeitas as condicionantes constitucionais e legais relativas a renúncias de receitas. Isso porque o efeito prático de tal deliberação tenderia a ser semelhante ao do veto, ou seja, se a vontade manifesta do Presidente da República durante o devido processo legislativo foi de não sancionar tal dispositivo, agora para mantê-lo inaplicável bastaria ao chefe do Poder Executivo não cumprir as condicionantes que viessem a ser impostas pelo TCU. No limite, uma deliberação nesse sentido poderia - ao mesmo tempo - atender aos anseios do Poder Executivo e contrariar a vontade soberana do Parlamento manifestada com a rejeição do veto ao art. 8º da Lei 14.057/2020.

117. Por conseguinte, aquele Diretor formulou a seguinte proposta de encaminhamento:

45.1) diante do desfecho do devido processo legislativo da Lei 14.057/2020 com a rejeição do veto ao seu art. 8º, bem como da legitimidade conferida ao Presidente da República e ao Procurador-Geral da República pelo art. 103, incisos I e VI, da Constituição Federal de 1988, e em homenagem ao sistema de freios e contrapesos e à harmonia e à independência entre os Poderes da União, enviar cópia integral destes autos ao Advogado-Geral da União e ao chefe do Ministério Público Federal, para que avaliem a conveniência e a oportunidade de atuarem na via do controle concentrado de constitucionalidade em face dos aspectos da Lei 14.057/2020 tratados na instrução técnica da Secretaria de Macroavaliação Governamental constante da peça 50.

118. Já o titular da Semag, em seu pronunciamento, expressou o entendimento, corroborado posteriormente em instrução elaborada pela SecexTributária (peças 51 e 53, respectivamente, do TC 012.521/2021-3), no sentido de considerar o caráter normativo do disposto nos Acórdãos 1.907/2019-TCU-Plenário e 2.198/2020-TCU-Plenário e, por conseguinte, sugeriu a alteração da supracitada proposta de encaminhamento elaborada pelo Diretor da Diref, nos seguintes termos:

I) sem prejuízo da observância dos Acórdãos 1.907/2019-TCU-Plenário e 2.198/2020-TCU-Plenário, diante do desfecho do devido processo legislativo da Lei 14.057/2020 com a rejeição do veto ao seu art. 8º, dada a legitimidade conferida ao Presidente da República e ao Procurador-Geral da República pelo art. 103, incisos I e VI, da Constituição Federal de 1988, e em homenagem ao sistema de freios e contrapesos e à harmonia e à independência entre os Poderes da União, enviar cópia integral destes autos ao Advogado-Geral da União e ao chefe do Ministério Público Federal, para que avaliem a conveniência e a oportunidade de atuarem na via do controle concentrado de constitucionalidade em face dos aspectos da Lei 14.057/2020 tratados na instrução técnica da Secretaria de Macroavaliação Governamental constante da peça 50. (grifou-se)

119. Convém registrar, ainda, a citação contida no referido pronunciamento do titular desta Semag quanto ao posicionamento do min. Raimundo Carreiro, relator do Acórdão 1.907/2019-TCU-Plenário, de que:

(...) medidas legislativas aprovadas sem a devida demonstração da adequação orçamentária e financeira e sem observar aos demais requisitos que determina a legislação vigente são inexecutáveis, pois entram no plano da existência e da validade, mas não produzem a totalidade dos efeitos enquanto não atendidos tais requisitos (...) (grifos no original).

120. Frise-se que, em relação às renúncias concedidas durante o exercício de 2021, objeto da presente análise, em treze normativos não se identificou, também, o atendimento dessas exigências previstas nos retros citados dispositivos e jurisprudência da Corte de Contas, por parte do Poder Executivo, no momento da implementação dos benefícios, conforme consignado na seção anterior deste relatório (2.2.1).

121. No intuito de obter informações quanto às providências de natureza administrativa e judicial que o ME entendesse ser cabíveis nos casos de rejeição de veto, por parte do Poder Legislativo, a dispositivos legais que instituem renúncias de receitas sem a devida adequação orçamentária e financeira, promoveu-se, no âmbito

deste acompanhamento, diligência à Secretaria-Executiva daquele Ministério (que poderia contar com a colaboração da PGFN por envolver matérias de Direito Financeiro, no caso das providências de natureza judicial), conforme alíneas “a.6” e “b.2” da instrução (peça 11) anexada ao Ofício 68277/2021-TCU/Seproc (peça 13). Em resposta, aquela Secretaria-Executiva encaminhou, por meio do Ofício SEI 26740/2022/ME (peça 46), as Notas Cosit/Sutri/Cosit 32/2021, (peça 30), 1/2022/Cojud/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME (peça 35), bem como 5/2022/Cojud/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME (peça 54).

122. Segundo a Nota Cosit/Sutri/Cosit 32/2021, a RFB esclareceu, inicialmente, que não há ato normativo, no âmbito daquela Secretaria, que disponha sobre a matéria. Ademais, alegou que o tema carece de manifestação jurídica da PGFN quanto à aplicação do disposto no § 2º do art. 14 da LRF, já citado anteriormente. Por fim, complementou a informação nos seguintes termos (peça 30, p. 3-4):

Considerando-se a presunção de constitucionalidade das leis e pressupondo-se a vigência e a eficácia das partes promulgadas pelo Presidente da República após a rejeição, pelo Congresso Nacional, de vetos presidenciais, os benefícios tributários são incorporados à legislação de regência do tributo e passam a vincular a atuação administrativa.

123. Em seu pronunciamento, a PGFN, segundo a Nota 1/2022/Cojud/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME, corroborada pela Nota 5/2022/Cojud/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME, ambas elaboradas pela Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial (PGAJUD), expressou o entendimento de que, na hipótese de rejeição de veto apostado pelo Presidente da República, fundado em inconstitucionalidade por violação ao disposto no art. 113 do ADCT, a medida judicial eventualmente cabível é a ADI, prevista nos arts. 102 e 103 da CF/1988, e regulamentada pela Lei 9.868/1999, a ser proposta pelo Presidente da República (única autoridade do Poder Executivo Federal legitimada, nos termos do art. 103, inciso I, da CF/1988 e do art. 2º, inciso I, da Lei 9.868/1999).

124. Nesse caso, a Procuradoria salientou que, “no âmbito da Administração Pública Federal, o órgão responsável pela apreciação técnico-jurídica dos pedidos de ajuizamento (subscrito pelo Ministro de Estado da Economia) de ações de controle concentrado de constitucionalidade, como as ADIs, é a Advocacia-Geral da União (AGU), por meio da Secretaria-Geral de Contencioso (SGCT)” (peça 35, p. 2), cujos procedimentos estão disciplinados na Portaria-AGU 346/2020.

125. Informou, ainda, que, com base no referido normativo, após a oitiva de outros órgãos eventualmente interessados, a SGCT elabora sumário descritivo das manifestações apresentadas, concluindo acerca da possibilidade ou não de ajuizar a ação de controle concentrado de constitucionalidade e, sendo possível o ajuizamento, encaminha o procedimento para aprovação pelo Advogado-Geral da União e, se aprovado, ao Presidente da República, que decidirá a respeito do ajuizamento em apreço junto ao STF.

126. Analisando as considerações trazidas inicialmente pela Secretaria-Executiva do ME, observa-se que não são suficientes para afastar a necessidade de adoção de providências administrativas e judiciais previamente à implementação dos benefícios em questão, as quais poderiam estar previstas em ato normativo que disponha sobre a matéria. Isso porque, não obstante a alegação de que o tema carece de manifestação jurídica da PGFN, o Poder Executivo não deveria ignorar as exigências previstas no § 2º do art. 14 da LRF, em dispositivos contidos nas últimas edições das LDOs, bem como nas supramencionadas deliberações do TCU, para conferir eficácia às normas instituidoras de renúncias tributárias.

127. Assim, mesmo que se presuma a vigência das partes promulgadas pelo Presidente da República após a rejeição, pelo Congresso Nacional, de vetos presidenciais a dispositivos que prevejam renúncias tributárias, conforme alegação contida na Nota Cosit/Sutri/Cosit 32/2021, entende-se que esses benefícios somente poderiam ser efetivamente concedidos, ou implementados, caso fossem atendidas, previamente, as referidas exigências.

128. Desse modo, considerando estabelecido no § 2º o art. 14 da LRF, em dispositivos contidos nas últimas LDOs e em deliberações deste Tribunal, entende-se ser necessário dar ciência à Casa Civil e ao ME, 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, acerca da necessidade de regulamentar as providências administrativas e 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.

129. Quanto às alegações da PGFN, podem ser consideradas como adequadas no sentido de que, na hipótese de rejeição de veto apostado pelo Presidente da República, fundado em inconstitucionalidade, ou seja, no caso da violação ao disposto no art. 113 do ADCT (instituição de renúncia de receita sem estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro), a medida judicial cabível seria a ADI, prevista nos arts. 102 e 103 da CF/1988, a ser proposta, no âmbito do Poder Executivo, pelo Presidente da República, nos termos do art. 103,

inciso I, da CF/1988 e do art. 2º, inciso I, da Lei nº 9.868/1999, cujos procedimentos foram regulamentados pela Portaria-AGU Portaria AGU 346/2020.

130. Entretanto, entende-se que a ação de controle concentrado de constitucionalidade em comento poderia contemplar não somente o cumprimento do citado dispositivo do ADCT, mas também as condicionantes legais para aplicação de renúncias tributárias, previstas tanto na LRF, quanto nas LDOs editadas anualmente, uma vez que estão fundamentadas no Capítulo II (das Finanças Públicas) do Título VI (Da Tributação e do Orçamento) da CF/1988.

131. Por conseguinte, considerando a existência de proposta, no âmbito do tópico 2.2.1. anterior, versando sobre o envio de cópia integral destes autos ao MPF, para que avalie a conveniência e a oportunidade de atuar na via do controle concentrado de constitucionalidade, nos termos do art. 103, inciso VI, da CF/1988, em face dos indícios de vícios no processo legislativo de normas instituidoras de renúncias tributárias em 2021, bem como na implementação (eficácia) desses benefícios, sem o cumprimento integral dos requisitos constitucionais e legais aplicáveis ao tema, propõe-se, da mesma forma, o encaminhamento da referida cópia, com o mesmo objetivo, à AGU, órgão responsável, no Poder Executivo, pela apreciação técnico-jurídica dos pedidos de ajuizamento de ações de controle concentrado de constitucionalidade, com base no inciso I do art. 103 da Carta Magna.

2.2.3. Providências adotadas pelo Poder Executivo para cumprimento do disposto no art. 4º da EC 109/2021 (Plano de Redução de Benefícios Tributários) (Q6)

132. Neste tópico faz-se o exame das providências adotadas pelo Poder Executivo para cumprimento do art. 4º da Emenda Constitucional 109, de 15/3/2021, pelo qual foi previsto, entre outras medidas, que o Presidente da República deveria encaminhar ao Congresso Nacional em até seis meses após a promulgação da referida EC, ou seja, até 16/9/2021, plano de revisão de benefícios tributários que propicie redução de pelo menos 10% ao ano em relação às medidas vigentes, de modo que no prazo de até oito anos os benefícios totais não ultrapassem 2% do PIB. Registre-se que o exame aqui apresentado está em consonância com a análise realizada sobre o tema no âmbito do subitem 4.1.2.9.1 do Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República do exercício de 2021. A seguir, transcreve-se o caput e os §§ 1º a 4º do art. 4º em apreço:

Art. 4º O Presidente da República deve encaminhar ao Congresso Nacional, em até 6 (seis) meses após a promulgação desta Emenda Constitucional, plano de redução gradual de incentivos e benefícios federais de natureza tributária, acompanhado das correspondentes proposições legislativas e das estimativas dos respectivos impactos orçamentários e financeiros.

§ 1º As proposições legislativas a que se refere o caput devem propiciar, em conjunto, redução do montante total dos incentivos e benefícios referidos no caput deste artigo:

I - para o exercício em que forem encaminhadas, de pelo menos 10% (dez por cento), em termos anualizados, em relação aos incentivos e benefícios vigentes por ocasião da promulgação desta Emenda Constitucional;

II - de modo que esse montante, no prazo de até 8 (oito) anos, não ultrapasse 2% (dois por cento) do produto interno bruto.

§ 2º O disposto no caput deste artigo, bem como o atingimento das metas estabelecidas no § 1º deste artigo, não se aplica aos incentivos e benefícios:

I - estabelecidos com fundamento na alínea "d" do inciso III do caput e no parágrafo único do art. 146 da Constituição Federal;

II - concedidos a entidades sem fins lucrativos com fundamento na alínea "c" do inciso VI do caput do art. 150 e no § 7º do art. 195 da Constituição Federal;

III - concedidos aos programas de que trata a alínea "c" do inciso I do caput do art. 159 da Constituição Federal;

IV - relativos ao regime especial estabelecido nos termos do art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e às áreas de livre comércio e zonas francas estabelecidas na forma da lei;

V - relacionados aos produtos que compõem a cesta básica; e

VI - concedidos aos programas estabelecidos em lei destinados à concessão de bolsas de estudo integrais e parciais para estudantes de cursos superiores em instituições privadas de ensino superior, com ou sem fins lucrativos.

§ 3º Para efeitos deste artigo, considera-se incentivo ou benefício de natureza tributária aquele assim definido na mais recente publicação do demonstrativo a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição Federal.

133. Com base no § 2º do art. 4º da EC 109/2021, estabeleceu-se que o plano deveria preservar os incentivos relativos às micro e pequenas empresas (inciso I), para aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste (inciso III), às áreas e livre comércio e à Zona Franca de Manaus (inciso IV), aos produtos que compõem a cesta básica (inciso V), às bolsas de estudantes (inciso VI) e às imunidades a entidades sem fins lucrativos e beneficentes de assistência social (inciso II).

134. Com efeito, em consonância com o referido art. 4º da EC 109/2021, o Poder Executivo enviou ao Congresso Nacional o Projeto de Lei (PL) 3.203/2021, de 15/9/2021 (peça 9, p. 1-2), que dispôs sobre o plano de redução gradual de incentivos e benefícios federais de natureza tributária e o encerramento de benefícios fiscais. Conforme o art. 2º do Projeto, foi proposta a revogação dos seguintes dispositivos e os benefícios fiscais neles previstos:

- a) dedução de 70% do imposto de renda sobre as remessas na aquisição de obras estrangeiras (art. 3º e art. 3º-A da Lei 8.685/1993);
- b) crédito presumido do PIS/Pasep e da Cofins para pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou importação de medicamentos (art. 3º da Lei 10.147/2000);
- c) isenção da Cofins sobre as receitas auferidas pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção e outras (Medida Provisória 2.158-35/2001);
- d) redução a zero das alíquotas do PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gás natural canalizado, destinado à produção de energia elétrica (Lei 10.312/2001);
- e) redução a zero do PIS/Pasep na importação e venda de produtos químicos e farmacêuticos, produtos destinados ao uso em hospitais e outros (§ 3º do art. 2º da Lei 10.637/2002);
- f) redução a zero da Cofins na importação e venda de produtos químicos e farmacêuticos, sobre produtos destinados ao uso em hospitais e outros, além de redução a zero do PIS/Pasep e da Cofins aplicáveis à pessoa jurídica encomendante, no caso de industrialização por encomenda, decorrente da venda dos produtos farmacêuticos, de perfumaria e outros (§ 3º do art. 2º e inciso II do parágrafo único do art. 25 da Lei 10.833/2003);
- g) redução a zero do PIS/Pasep-importação e da Cofins-Importação incidentes sobre produtos químicos e farmacêuticos, produtos destinados ao uso em hospitais e outros, além da redução a zero do PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda, no mercado interno, de materiais e equipamentos, destinados ao emprego na construção e reparo de embarcações e de gás natural destinado ao consumo em unidades termelétricas (§ 11 e incisos I e IX do § 12 do art. 8º, e inciso X, caput, do art. 28 da Lei 10.865/2004); e
- h) redução de alíquotas do PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gás natural canalizado, destinado à produção de energia elétrica pelas usinas integrantes do Programa Prioritário de Termoeletricidade (art. 51 da Lei 12.431/2011).

135. Ademais, o art. 3º do referido PL fixou o limite global de R\$ 469 milhões para as renúncias referentes à isenção do imposto de importação de peças e componentes não produzidos nacionalmente, destinados à industrialização de produtos automotivos (art. 21-A da Lei 13.755/2018).

136. Consoante a Exposição de Motivos EM 248/2021 ME, que acompanhou o PL 3.203/2021, foi proposto inicialmente que (peça 9, p. 3-4):

3. (...) diversos benefícios fiscais que possuem prazo determinado não sejam prorrogados ao final do prazo de suas vigências. Dessa forma, não seriam prorrogados 7 benefícios que findam em 2022, 4 que findam em 2023, 8 que findam em 2024 e 1 que tem o prazo final previsto para 2025. Essa medida não está prevista no texto normativo encaminhado porque não se trata de revogação, mas de mera não prorrogação.

137. Consta ainda da EM 248/2021 ME que (peça 9, p. 3):

5. (...) o Plano propõe revogar em 01 de janeiro de 2022 os diversos benefícios fiscais cuja revogação já consta do texto do Projeto de Lei nº 2.337, de 2021 (Reforma do Imposto sobre a Renda), aprovado pelo plenário da Câmara dos Deputados em sessões nos dias 01 e 02 de setembro de 2021, e encaminhado para continuidade de tramitação perante o Senado Federal.

138. Por fim, foram estimados os impactos orçamentários e financeiros totais decorrentes das revogações de benefícios fiscais propostas no Plano no montante de R\$ 22,4 bilhões até 2026, com base na tabela a seguir:

Tabela 3: Revogação dos Benefícios Propostos no Plano de Redução dos Incentivos e Benefícios Tributários

			R\$ milhões
Ano	Revogação dos Benefícios aprovada no PL 2.337/2021	Revogação de Benefícios com prazo determinado + outras revogações	Total
2022	R\$15.287	R\$495	R\$15.782
2023		R\$1.063	
2024		R\$1.435	
2025		R\$94	
2026		R\$4.040	
2027			
2028			
2029			
Total	R\$15.287	R\$7.128	R\$22.415

Fonte: EM 248/2021 ME.

139. Em anexo aos referidos PL e EC, consta o documento denominado “Plano de Redução Gradual de Incentivos e Benefícios Federais de Natureza Tributária” (peça 9, p. 6-20), elaborado pela RFB, por meio do qual são explicitadas a análise do disposto no art. 4º da EC 109/2021, com base no Parecer 55/2021/Decor/CGU/AGU, do Departamento de Coordenação e Orientação dos Órgãos Jurídicos, da Consultoria-Geral da União, da Advocacia-Geral da União, para fixação das metas de redução desses benefícios, bem como as respectivas medidas propostas.

140. Seguindo a referida análise do Parecer, consta do documento o entendimento de que, para fins de fixação das metas de redução de benefícios e incentivos federais de natureza tributária em apreço, não devem ser computados aqueles mencionados no § 2º do art. 4º da EC 109/2021. Considerando o Demonstrativo de Gastos Tributários (DGT) de 2021, cujo montante total previsto é de R\$ 307,9 bilhões, esses benefícios e incentivos indicados no dispositivo apresentam os seguintes impactos orçamentários:

Tabela 4: Benefícios e Incentivos Tributários Excluídos do Plano de Redução

		R\$ milhões
GASTO TRIBUTÁRIO		Valor DGT 2021
DESONERAÇÃO CESTA BÁSICA		15.967
ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS		29.239
FUNDOS COSNTITUCIONAIS		1.100
PROUNI		2.692
MEI + SIMPLES NACIONAL		77.452
ÁREAS DE LIVRE COMÉRCIO E ZONA FRANCA DE MANAUS		24.032
TOTAL		150.482

Fonte: DGT/RFB 2021.

141. Assim, a RFB salientou que, ao se excluir esse valor (R\$ 150,5 bilhões) da soma de todos os benefícios tributários (R\$ 307,9 bilhões), “o montante total dos gastos tributários com benefícios e incentivos de natureza tributária a ser considerado neste plano de redução gradual representa R\$ 157,45 bilhões, ou 2,06% do PIB” (peça 9, p. 8).

142. Dessa forma, aquela Secretaria conclui que (peça 9, p. 8):

7. (...) para se chegar à meta de 2% ao final de 8 anos, seria necessário reduzir em aproximadamente 0,06% do PIB ou, no mínimo, R\$ 4,21 bilhões, os benefícios tributários constantes do DGT - Demonstrativo de Gastos Tributários”. Ademais, o inciso I do artigo 4º da Emenda Constitucional 109, de 2021, estabelece que no primeiro ano devem ser reduzidos benefícios tributários que representem, no mínimo, 10% do montante, fora as exceções, o que corresponde a R\$ 15,75 bilhões.

143. Ao final do documento são especificados e detalhados os benefícios fiscais que serão revogados, segundo o PL 3.203/2021, bem como aqueles que não serão prorrogados ao final dos prazos de suas vigências determinados por lei, conforme já comentado anteriormente.

144. Cabe consignar que, por meio do Ofício 68278/2021-TCU/Seproc (peça 14) e com base na instrução que o acompanhou (peça 11), esta equipe de fiscalização solicitou à Secretaria-Executiva da Casa Civil da Presidência da República que encaminhasse relato circunstanciado acerca das providências adotadas para cumprimento do disposto no art. 4º da EC 109/2021 (Plano de Redução de Benefícios Tributários). Em resposta, aquele órgão prestou esclarecimentos sobre o assunto, conforme o Ofício 453/2022/SE/CC/CC/PR (peça 17).

145. Segundo consta da Nota Técnica 2/2022/SAAOF/Serg (peça 29), encaminhada por aquele ofício, os pronunciamentos apresentados pela Casa Civil foram subsidiados pelos entendimentos expressos pelo ME sobre o assunto, conforme os seguintes documentos especificados a seguir, haja vista as competências institucionais daquela Pasta e de suas unidades vinculadas, diretamente relacionadas ao tema:

- I - Ofício 796/2021/Audit/RFB (peça 26);
- II - Plano Redução de Benefícios Secap (peça 28);
- III - Nota Cetad/Copan 166 (peça 20);
- IV - Nota Cetad/Copan 173 (peça 21); e
- V - Nota Cetad/Copan 207 (peça 23).

146. A Casa Civil alegou, inicialmente, que com base no referido no Plano Redução de Benefícios, elaborado pela Secretaria de Avaliação, Planejamento, Energia e Loteria (Secap), informou-se que, das dezenove edições dos Boletins Mensais de Subsídios da União, elaborados a partir das avaliações realizadas pela Secretaria, onze referiram-se a benefícios tributários e que, após essas avaliações, haveria oportunidade de identificar oito desses possíveis benefícios para fins de consideração no Plano de Redução Gradual em comento. Ademais, citou a ponderação da Secap a respeito do atingimento da meta de redução para 2% do PIB em 2029 (peça 29, p. 4):

"Os dados do DGT PLOA 2021 apontam que o total de subsídios tributários é de cerca de R\$ 308 bilhões, o equivalente a 4,02% do PIB. As exceções ao Plano de Redução de Subsídios previstas no § 2º do artigo 4º da EC 109 (Simples Nacional e MEI, Entidades sem Fins Lucrativos, Fundos Constitucionais, Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio, Desoneração da Cesta Básica e PROUNI) correspondem a 1,96% do PIB. Desta forma, para se atingir a meta de redução para 2% do PIB em 2029, parece não haver outro caminho que não seja propor o corte de todos os subsídios tributários que não fazem parte das exceções.

Deste modo, resta pouco espaço para a avaliação influir na escolha dos benefícios que deverão compor o plano de redução de subsídios. Dadas as suas atribuições, o que a Secap pode sugerir é o ordenamento da proposta de corte de subsídios, considerando o resultado das avaliações realizadas." (grifo no original)

147. Em relação ao posicionamento da Secap, a Casa Civil informou, ainda, que a Secretaria recomendou o envio das sugestões para a RFB com vistas a validar os cálculos apresentados e os cortes de subsídios propostos, além de encaminhar um plano que atendessem simultaneamente às exigências previstas nos incisos I e II do § 1º do art. 4º da EC 109/2021.

148. Por outro lado, com base na supracitada Nota Cetad/Copan 166/2021, a Casa Civil explicitou as dúvidas demonstradas pela RFB quanto à interpretação do § 2º do art. 4º da EC 109/2021, ou seja, se exclusões decorrentes desse dispositivo comporiam ou não a base de cálculo do Plano de Redução. Sobre essa questão, também citou a manifestação da PGFN contida no Parecer 10081/2021/ME (peça 29, p. 4):

"a) parece não apresentar riscos jurídicos a interpretação do alcance do § 1º do art. 4º da Emenda Constitucional nº 109, de 2021, no sentido de que, para o atingimento das metas estabelecidas na EC 109, deve-se incluir, na base de cálculo do Plano a ser encaminhado pelo Presidente da República, todos os benefícios previstos no DGT, levando em consideração que as metas a serem estabelecidas constituem-se no patamar mínimo a ser apresentado pelo Poder Executivo no Plano de Redução Gradual de Incentivos e Benefícios Federais de Natureza Tributária. Nessa linha, ainda que os benefícios dispostos no § 2º do art. 4º, por expressa previsão legal, não sofram redução, eles devem integrar a base de cálculo do montante a ser reduzido";

149. A Casa Civil citou a conclusão do Cetad contida naquela Nota Técnica no sentido de que, mesmo que se cortem todos os benefícios tributários possíveis (não excluídos pelo referido § 2º do art. 4º da EC 109/2021), a redução atingiria 45,4% dos valores do DGT 2021 (R\$ 307,9 bilhões), o que seria inferior ao limite mínimo de 2% do PIB estabelecido no inciso II daquele art. 4º. Ademais, o Cetad propôs a revogação de todas as medidas de desoneração tributária não sujeitas às restrições do § 2º do art. 4º da EC 109/2021. Para as normas cujo prazo de vigência encontra-se no horizonte até o ano de 2029, foi recomendada a não prorrogação.

150. Ainda no tocante àquela Nota Cetad/Copan 166/2021, a Casa Civil transcreveu (peça 29, p. 5):
(...)
11. Em relação ao inciso II do §1º caso todas as normas que acarretam renúncias de receitas, no horizonte de 2021 a 2029, sejam revogadas, atingir-se-á, ao final de oito anos, uma redução de renúncias que representa 1,82% do PIB. Restariam, portanto, necessários cortes adicionais de 0,20% do PIB para o atingimento da redução almejada, de 2,02%, para que a meta, ao final do período, considerado alcance os 2% do PIB.
12. Ainda, cabe ressaltar que apesar de possível, existem benefícios tributários estimados em R\$ 9,175 bilhões, que fazem parte do DGT, que necessitam para sua extinção de Emenda à Constituição.
(...)
151. Em complemento à retromencionada Nota, a Casa Civil informou que o Cetad, por meio da Nota Cetad/Copan 173/2021, ponderou, entretanto, que, tendo em vista manifestações consignadas pela AGU, no âmbito do Parecer 55/2021/Decor/CGU/AGU (peça 29, p. 5-6):
21. (...) infere-se que o montante não sujeito às restrições representaria R\$ 157,45 bilhões ou 2,06% do PIB. Dessa forma, para chegar à meta de 2%, ao final de 8 anos, seria necessário reduzir em aproximadamente 0,06% do PIB, ou no mínimo em R\$ 4,21 bilhões, os benefícios tributários constantes do DGT - Demonstrativo de Gastos Tributários.
152. Relatou, ainda, que o entendimento final do Cetad consubstanciado naquela Nota foi no sentido de que a revogação dos benefícios tributários, conforme previsão constante do Projeto de Lei 2.337/2021, de reforma do Imposto de Renda – IR (apresentado na Câmara dos Deputados) a partir de 2022, assim como a não prorrogação de renúncias de receitas, no período dos próximos oito anos, além da revogação do benefício da redução de 70% no Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre as remessas na aquisição de obras estrangeiras e dos ajustes nos montantes na importação de partes, peças e componentes, destinados à industrialização de produtos automotivos, “cumpriria os incisos I e II do artigo 4º da Emenda Constitucional 109/21, caso a interpretação do alcance do plano seja compatível com o Parecer emitido pelo Departamento de Coordenação e Orientação de Órgãos Jurídicos da Advocacia-Geral da União” (peça 29, p. 6).
153. Analisando as providências adotadas pelo Poder Executivo, verifica-se, inicialmente, que se cumpriu o prazo de seis meses após a promulgação da EC 109/2021 para envio do plano de redução gradual de incentivos e benefícios federais de natureza tributária, também denominados gastos tributários, acompanhado da respectiva proposição legislativa, em obediência ao art. 4º daquela EC.
154. Com vistas a verificar se foram obedecidas as metas de redução do montante total desses incentivos e benefícios, previstas no § 1º do art. 4º em comento, cabe analisar, em primeiro lugar, as dúvidas trazidas pela Casa Civil quanto à interpretação do § 2º do art. 4º da EC 109/2021, consubstanciadas nos retromencionados documentos encaminhados por aquele órgão. A questão sob análise diz respeito ao argumento apresentado, também, no mencionado “Plano de Redução Gradual de Incentivos e Benefícios Federais de Natureza Tributária”, de que devem ser excluídos do supramencionado montante aqueles gastos tributários especificados no § 2º do art. 4º da EC 109/2021. Conforme esse entendimento, a base de cálculo desses incentivos a ser considerada naquele plano de redução corresponderia a R\$ 157,45 bilhões, ou 2,06% do PIB, ao invés de R\$ 307,9 bilhões, que engloba todos os gastos tributários federais, conforme dados do DGT 2021.
155. Nesse sentido, importa destacar que a questão que sobressai na interpretação do referido art. 4º diz respeito à base de cálculo a ser utilizada para definir o montante da redução em apreço. Em outros termos, se os gastos tributários ressaltados do plano (§ 2º) devem ser considerados no montante total dos incentivos e benefícios referidos no caput e no § 1º daquele dispositivo constitucional.
156. Convém consignar que, se adotado o entendimento no sentido de se considerar, também, na base de cálculo do limite de 2% do montante das renúncias tributárias em relação ao PIB, esses gastos tributários excluídos do plano de revisão, que representavam 1,96% do PIB pelos dados do DGT 2021, praticamente todas as demais desonerações tributárias em vigor, correspondentes a 2,06% do PIB, deveriam ser eliminadas, independentemente da avaliação sobre a efetividade de seus objetivos. Dentre essas desonerações, encontram-se as deduções do rendimento tributável, isenções não tributáveis do IRPF para deficientes, despesas com saúde e educação, renúncias na área da cultura, agricultura e agroindústria, entre outras.
157. Por outro lado, se a interpretação for diversa, no sentido de não se considerar os gastos tributários mencionados no supramencionado § 2º na base de cálculo em questão, o resultado prático do comando constitucional seria praticamente nulo para fins de melhoria das contas públicas, tendo em vista que, conforme os cálculos apresentados pela RFB, para se chegar à meta de 2% do PIB, bastaria reduzir os outros incentivos

fiscais, não especificados por aquele dispositivo, em aproximadamente 0,06% do PIB, ou R\$ 4,21 bilhões, segundo dados do DGT 2021.

158. Assim, conforme também exposto no subitem do 4.1.2.9.1 do Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República do exercício de 2021, conclui-se que a aplicação do disposto no art. 4º da EC 109/2021 necessita ser amplamente debatida no âmbito do Congresso Nacional por ocasião da apreciação do PL 3.203/2021. Desse modo, até que se ultime a tramitação legislativa da referida proposição, não se deve descartar, previamente, o entendimento sobre o dispositivo exposto pelo Poder Executivo no plano de redução apresentado e, conseqüentemente, o estabelecimento das metas de redução ali contidas. Até porque, consoante interpretação literal do comando expresso no § 2º do art. 4º da EC 109/2021, é cabível o entendimento de que os respectivos incentivos e benefícios especificados (excluídos) não integrariam (“não se aplica”) o conjunto daqueles objetos do plano em questão, previstos no caput, e nem seriam considerados para fins de atingimento das metas previstas no § 1º do dispositivo.

159. Cabe ressaltar, ainda, que, por meio do § 4º do art. 4º da EC 109/2021, foi prevista a edição de lei complementar com vistas a estabelecer critérios, metas e procedimentos para concessão de benefícios tributários, financeiros e creditícios. Previu-se, ainda, que a referida lei tratará de regras para avaliação periódica dos impactos econômicos desses incentivos tributários, com divulgação dos respectivos resultados, bem como de redução gradual dos incentivos, independentemente do plano emergencial abordado no caput do art. 4º em comento. Por fim, considera-se que a lei complementar poderá também ser utilizada com o intuito de proceder à regulamentação do sobredito art. 4º, no que diz respeito ao atingimento das metas de redução dos gastos tributários.

2.2.4. Providências adotadas pelo Poder Executivo para cumprimento do disposto no art. 158, incisos I e II, contido tanto na LDO 2021, quanto na LDO 2022, no que se refere ao acompanhamento e avaliação das renúncias tributárias, financeiras e creditícias (Q7)?

160. Quanto ao acompanhamento e à avaliação dos benefícios tributários, financeiros e creditícios, por meio do disposto no art. 158, incisos I e II, tanto da LDO 2021 quanto da LDO 2022 (comandos também contidos no art. 165, incisos I e II, da Lei 14.436/2022 – LDO 2023), ficou estabelecido que:

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

I - elaborar 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;

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

161. Com vistas a verificar o cumprimento dos dispositivos em comento, foi solicitado à Casa Civil, conforme alínea “c.2” da instrução (peça 11) anexada ao Ofício 68278/2021-TCU/Seproc (peça 14), que encaminhasse relato circunstanciado das providências adotadas sobre o tema em questão, no que se refere a:

c.2.1) 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;

c.2.2) designação dos órgãos responsáveis pela supervisão, pelo acompanhamento e pela avaliação dos resultados alcançados pelos benefícios tributários, financeiros e creditícios;

162. Em resposta, aquele órgão encaminhou, por meio do Ofício 453/2022/SE/CC/CC/PR (peça 17), a Nota Técnica 2/2022/SAAOF/Serg (peça 29), bem como anexou os seguintes documentos elaborados pelo ME, que embasaram as informações contidas naquela Nota: Nota Técnica 658/2022/ME (peça 19), Nota Técnica 1702/2020/ME (peça 22) e Nota Conjunta 3/2020/CFIC/Sasu/Secap/Cogef/Sugef/STN/Fazenda-ME/CGLOA/Aeci/SE-ME (peça 25).

163. No que se refere à providências referentes ao item “c.2.1”, no âmbito da Nota Técnica 2/2022/SAAOF/Serg, foi informado inicialmente que, por meio do Decreto 9.834/2019, foi instituído o Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas (CMAP), de natureza consultiva, com a finalidade de avaliar as políticas públicas selecionadas, que são financiadas por gastos diretos ou subsídios da União, e monitorar a implementação das propostas de alteração das políticas públicas resultantes da avaliação, em consonância com as boas práticas de governança. Conforme estabelecido no Decreto, cabe ao Conselho, entre suas competências, aprovar critérios para a seleção de políticas públicas financiadas pela União a serem avaliadas, observados os aspectos de materialidade, criticidade e relevância, dentre outros.

164. Aquela Nota da Casa Civil também trouxe transcrição de parágrafos da Nota Técnica SEI 658/2022/ME, elaborada pela Secretaria de Avaliação, Planejamento, Energia e Loteria (Secap), com

considerações sobre o processo de acompanhamento e avaliação dos benefícios tributários, financeiros e creditícios (peça 29, p. 8):

7. Considerando critérios de materialidade, criticidade e relevância, conforme Nota Técnica SEI nº 1702/2020/ME (...), o CMAP seleciona ações orçamentárias e subsídios do PPA e, em cada ciclo anual, busca avaliar aspectos como desenho, governança, implementação, resultados, efetividade e eficiência. O Conselho então produz as avaliações das políticas públicas e delibera sobre propostas de aprimoramento, tendo como base o resultado das análises e as considerações dos órgãos gestores das políticas. As primeiras instâncias de deliberação das recomendações resultantes das avaliações são o Comitê de Monitoramento e Avaliação de Subsídios da União (CMAS) e o Comitê de Monitoramento e Avaliação de Gastos Diretos (CMAG). No caso dos subsídios da União, a responsabilidade pelas avaliações é do CMAS, que tem como membros representantes dos mesmos órgãos que integram o CMAP.

8. Cabe à Secretaria de Avaliação, Planejamento, Energia e Loteria (Secap) do Ministério da Economia (ME) coordenar os Comitês e dar apoio técnico e administrativo ao CMAP, exercendo o papel de supervisora dos processos de avaliação e podendo, inclusive, coordenar e executar avaliações.

9. O desenvolvimento das atividades de avaliação dos Comitês conta também com o apoio de três instituições públicas que atuam tanto na execução quanto na coordenação das avaliações: o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – Ipea, a Fundação Escola Nacional de Administração Pública – Enap e a Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE. Além dos membros e apoiadores, especialistas externos também podem ser chamados para auxiliar na execução das questões avaliativas.

10. A CGU é o órgão responsável por monitorar a implementação das recomendações, reportando ao CMAP o cumprimento do Plano de Ação. A participação dos Ministérios gestores também é importante e tem sido incentivada, pois espera-se que, após a avaliação, o monitoramento das recomendações para aprimoramento da política pública seja natural e, cada vez mais, consensual entre as partes envolvidas.

165. A Casa Civil informou que o ciclo avaliativo dos benefícios é composto de cinco fases, a saber (peça 29, p. 8):

1. Pré-avaliação, quando há debates com especialistas e gestores das políticas a serem avaliadas para definição do escopo das avaliações, com duração de 6 meses, de outubro (t-1) até abril (t);

2. Execução da avaliação no âmbito do CMAP, com duração de 12 meses, quando se busca produzir evidências para aprimorar a política e promover a melhoria da qualidade do gasto público, entre abril (t) e maio (t+1);

3. Deliberação das recomendações pelos Comitês e pelo Conselho e a aprovação da avaliação, com duração de 3 meses, de maio (t+1) até julho (t+1);

4. Divulgação dos resultados das avaliações e das recomendações de aprimoramento: em até 10 dias úteis, após a deliberação pelo CMAP, garantindo transparência ao processo (até 31 de agosto de cada ano, esses resultados e as recomendações são encaminhados ao Congresso Nacional, por meio de relatório, e apresentados à Comissão Mista de Orçamento até 30 de setembro); e

5. Monitoramento da implementação das recomendações, com base em um Plano de Ação, elaborado pelos órgãos gestores e destinatários das recomendações das políticas avaliadas, iniciando em outubro (t+1) e encerrando com a implementação das recomendações.

166. Ainda quanto à Nota Técnica SEI 658/2022/ME, a Casa Civil explicitou algumas das considerações finais da Secap sobre o tema (peça 29, p. 8-9):

29. Embora as atividades de avaliação da Secap e do CMAP precedam o comando colocado pela LDO 2021 e 2022, percebe-se que o histórico de atendimento aos acórdãos do TCU e a recente institucionalização da avaliação pelo Centro de Governo no âmbito do CMAP representam um esforço contínuo do Governo Federal no avanço da avaliação sistemática de benefícios tributários, financeiros e creditícios, com metodologia, cronograma e periodicidade sedimentados.

30. Esse processo é liderado pelo Ministério da Economia, CGU e Casa Civil, contando com o apoio da ENAP, do IPEA e do IBGE e a parceria dos órgãos gestores dessas políticas públicas. Foram 13 avaliações de benefícios financeiros e creditícios entregues pela Secap e SPE desde 2006 e 16 avaliações de subsídios da União pelo CMAP, com mais 16 avaliações de benefícios tributários, financeiros e creditícios contratadas para entrega em 2022 e 2023.

31. Por fim, destacamos que os próximos passos são no sentido da institucionalização do processo de análise ex ante de políticas públicas e da regulamentação da EC 109/21, trabalhos esses que se encontram em andamento com a participação da Secap e demais atores-chave do CMAP.

167. No âmbito da retromencionada Nota Técnica da Secap, esclareceu-se que, a partir do ciclo de 2020, a resolução do CMAP, do Comitê de Monitoramento e Avaliação de Subsídios da União (CMAS) e do Comitê de Monitoramento e Avaliação de Gastos Diretos (CMAG), “definiram mais claramente os atores e suas atribuições nos processos de avaliação e de monitoramento da implementação das recomendações, além do cronograma a ser seguido” (peça 19, p. 2-3). Quanto ao ciclo de 2021, “as 16 avaliações tiveram suas questões definidas em oficinas de pré-avaliação e foram apresentados os respectivos planos de trabalho que marcaram o início da execução dessas avaliações” (peça 19, p. 4). Ademais, ressaltou que, com a ampliação da rede de colaboradores, as avaliações contaram com sete assessorias técnicas da Escola Nacional de Administração Pública (Enap) e com a participação de três instituições externas: Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID), Fundação Getúlio Vargas (FGV), Instituto de Estudos para Políticas de Saúde (IEPS), além de pesquisadores externos. As políticas de subsídios da União avaliadas no ciclo 2021 foram: Desoneração de PIS/Cofins sobre os produtos da Cesta Básica; Crédito Presumido de PIS/Cofins para as pessoas jurídicas que fabricam ou importam medicamentos; Isenção do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) de aposentadoria e pensão para 65 anos ou mais; Microempreendedor Individual – MEI; Dedução das despesas com Educação da base do IRPF; Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (FNDCT); Empréstimos da União ao Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) e Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT).

168. Em relação ao ciclo de 2022, esclareceu-se que (peça 19, p. 4):

16. (...) contou com a realização de uma Reunião Geral, em dezembro de 2021, para apresentar o processo de avaliação do CMAP e o papel do órgão gestor, bem como Reuniões bilaterais entre Secap e órgãos gestores, com o objetivo de conhecer melhor a política selecionada e discutir temas de avaliação, explicar detalhes sobre as Oficinas de Pré-avaliação e estabelecer os pontos focais”. Os subsídios escolhidos para serem avaliados no período foram: Benefícios Previdenciários e Fapi – Deduções de Despesas do IRPJ; Desoneração tributária do PIS/COFINS para o biodiesel; Despesas com pesquisas científicas e tecnológicas e suas deduções no IRPJ; Fundo da Marinha Mercante – FMM; Fundo de Terras e da Reforma Agrária – Banco da Terra; Programa de Financiamento às Exportações – Proex; Programa Nacional de Apoio à Cultura – Lei Rouanet e; Programa Universidade para Todos (Prouni).

169. Especificamente em relação aos benefícios financeiros e creditícios, a Secap informou, em suma, que (peça 19, p. 6):

27. (...) embora as atividades de avaliação de benefícios financeiros e creditícios no âmbito da Secap e, anteriormente, na SPE, já existam desde 2006, a recente instituição do CMAP trouxe aprimoramentos nas metodologias de seleção e execução das avaliações dos benefícios, bem como no cronograma e periodicidade das avaliações, uma vez que se considere o volume de subsídios que passam por análise no mesmo espaço de tempo. Esse movimento representa uma evolução que vai ao encontro ao posto pela Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) 2021 e 2022 com relação à elaboração de metodologia de avaliação dos benefícios tributários, financeiros e creditícios no âmbito do Governo Federal.

170. Na Nota Técnica 2/2022/SAAOF/Serg apresentou-se, ainda, com base na Nota Técnica 1702/2020/ME, detalhamento dos critérios para seleção dos programas do Plano Plurianual (PPA) 2020-2023 que serão objeto de avaliação pelo CMAP, bem como a metodologia aplicada, conforme as seguintes definições (peça 29, p. 9):

- a) Materialidade: valor mais atualizado de ações orçamentárias (*proxy* de políticas públicas) para o gasto direto, ou de políticas públicas de subsídios, ambos vinculados aos programas do PPA. Desse modo, a materialidade será o valor do PLOA ou da Dotação da LOA, no caso dos Gastos Diretos, e o valor da última projeção disponível dos Demonstrativos de Gasto Tributário (DGT) e dos Benefícios Financeiros e Creditícios (DBF&C), no caso dos subsídios;
- 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.

171. Em relação à designação dos órgãos responsáveis pela supervisão, pelo acompanhamento e pela avaliação dos resultados alcançados pelos beneficiários, conforme questionamento contido no supracitado item “c.2.2” da instrução (peça 11), constou da supracitada Nota Técnica 2/2022/SAAOF/Serg que essa reponsabilidade, pelo modelo de execução descentralizada do Governo Federal, caberia aos dirigentes de cada órgão responsável pela condução de políticas públicas, nas suas respectivas áreas de atuação,. Nesse sentido, citou-se o art. 87, inciso I, da CF/1988, que estabelece a competência dos ministros de Estado referente ao exercício de orientação, coordenação e supervisão dos órgãos e entidades da administração federal na área de sua competência.

172. Posteriormente a Casa Civil informou na Nota que, “em uma instância superior, o Decreto nº 9.745, de 2019, no art. 43, por meio dos dispositivos descritos no parágrafo 25, estabeleceu para a Secretaria de Avaliação, Planejamento, Energia e Loteria - Secap, competências para” (peça 29, p. 9): avaliar o gasto público, os seus impactos sobre indicadores econômicos e sociais e propor medidas para o seu aperfeiçoamento, em articulação com outros órgãos; desenvolver ações destinadas à apuração da eficiência, da eficácia e da efetividade dos gastos públicos diretos da União; avaliar o impacto de programas do Governo federal associados à concessão de benefícios financeiros, creditícios e tributários; avaliar os programas do Governo federal relacionados com a concessão de benefícios financeiros, creditícios e tributários; elaborar o demonstrativo de benefícios creditícios e financeiros da União, para compor as informações complementares ao projeto de lei orçamentária anual; e apurar o valor efetivo anual, a fim de subsidiar o relatório sobre as contas do Governo da República. Em complemento, mencionou-se que os arts 47 e 48 daquele Decreto também atribuíram competências às Subsecretarias de Avaliação de Subsídio da União e de Avaliação de Gasto Direto, ambas vinculadas à Secap, dentro de suas áreas de atuação.

173. Ademais, informou-se as competências do CMAP, nas instâncias consultivas e deliberativas, com base no Decreto 9.834/2019, já comentadas anteriormente. E esclareceu-se que, subsidiariamente, os Comitês de Monitoramento e Avaliação de Gastos Diretos e de Monitoramento e Avaliação dos Subsídios da União provêm suporte técnico ao CMAP, dentro de suas áreas de atuação, conforme estabelecido no art. 4º daquele normativo.

174. Em conclusão a todo o exposto, a Casa Civil afirmou que, no que concerne à elaboração de metodologia de acompanhamento e avaliação dos beneficiários, bem como à designação dos órgãos responsáveis pelas respectivas supervisões, acompanhamento e avaliação dos resultados alcançados, “os Decretos nº 9.745 e 9.834, ambos de 2019, estabeleceram competências institucionais e colegiadas” (peça 29, p. 10). Acrescentou, ainda, que a Nota Técnica SEI 1702/2020/ME “apresenta detalhadamente os critérios para a seleção dos programas do PPA 2020-2023 que serão objeto de avaliação pelo CMAP, com base em materialidade, criticidade e relevância, bem como a metodologia aplicada” (peça 29, p. 10).

175. Em relação a essas alegações apresentadas pela Casa Civil, cabe consignar, em princípio, que os dispositivos informados, referentes ao Decreto 9.745/2019, que estabeleceu, entre outros assuntos, as competências da Secap para avaliar os programas do Governo Federal associados à concessão de benefícios financeiros, creditícios e tributários, foram revogados por meio do Decreto 11.036/2022. Registre-se que essa nova norma estabeleceu competências similares à STN, por meio da inclusão dos incisos IV, V, VI e VIII ao art. 35 daquele Decreto, conforme transcrição adiante:

IV - avaliar o gasto público, os seus impactos sobre indicadores econômicos e sociais e propor medidas para o seu aperfeiçoamento, conforme aprovado pelo Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas;

V - avaliar os programas do Governo federal relacionados com a concessão de benefícios financeiros, creditícios e tributários, conforme aprovado pelo Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas;

VI - elaborar o demonstrativo de benefícios creditícios e financeiros da União, para compor as informações complementares ao projeto de lei orçamentária anual e apurar o valor efetivo anual, a fim de subsidiar o relatório sobre as contas do Governo da República;

(...)

VIII - elaborar, anualmente, o Orçamento de Subsídios da União, que contemple o total de benefícios creditícios, financeiros e tributários federais.”

176. Cabe ressaltar que, conforme relatado no Acompanhamento das Renúncias de Receitas e Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado referentes ao exercício de 2020 (Acórdão 333/2022-TCU-Plenário), o Tribunal realizou alguns trabalhos que abordaram medidas adotadas pelo Poder Executivo para fins de controle e avaliação da eficiência, eficácia e efetividade desses beneficiários. Entre eles, pode-se citar: a Solicitação do Congresso Nacional, no âmbito do TC 023.578/2018-1, rel. min. Raimundo Carreiro (Acórdão 2.956/2020-

TCU-Plenário); o Acompanhamento das Renúncias de Receitas e Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado - Exercício de 2019, TC 031.445/2019-5, rel. min. Bruno Dantas (Acórdão 2.195/2020-TCU-Plenário); os Pareceres sobre as Contas do Presidente da República, exercícios de 2019 e 2020, respectivamente, TC 018.177/2020-4, rel. min. Bruno Dantas (Acórdão 1.437/2020-TCU-Plenário), e TC 014.922/2021-5, rel. min. Walton Alencar Rodrigues (Acórdão 1.515/2021-TCU-Plenário); e o Monitoramento de deliberações referentes aos Acórdãos 2.756/2018-TCU-Plenário, 1.205/2014-TCU-Plenário, 793/2016-TCU-Plenário e Acórdão 747/2010-TCU-Plenário, conforme o TC 006.625/2019-3, rel. min. Raimundo Carreiro (Acórdão 1.112/2020-TCU-Plenário)

177. No âmbito do relatório da equipe técnica relativo ao Acórdão 333/2022-TCU-Plenário, concluiu-se que “o Poder Executivo vem avançando na adoção de medidas de controle e avaliação das políticas públicas financiadas por gastos tributários, como já constatado no âmbito dos supracitados trabalhos do TCU”. Entretanto, por conta de diversas lacunas verificadas em processos de controle e avaliação dos gastos tributários, entendeu-se que a questão deveria ser examinada no âmbito deste acompanhamento que versa sobre o exercício de 2021, notadamente em relação às recomendações contidas no supramencionado Acórdão 1.112/2020-TCU-Plenário, a seguir transcritas:

9.3. com fundamento nos arts. 70 e 71, incisos IV, da Constituição Federal, assim como nos arts. 1º, incisos II e IV, e 41, *caput*, e 43, inciso I da Lei 8.443/1992, combinado com o art. 250, inciso III, do Regimento Interno do TCU, recomendar ao Ministério da Economia, juntamente com a Casa Civil da Presidência da República, que adotem providências para a efetiva institucionalização de um modelo de governança para a concessão e gestão de benefícios fiscais, abrangendo:

9.3.1. competências e procedimentos para instituição e ampliação de renúncias tributárias;

9.3.2. aperfeiçoamento da organização institucional, com a definição de unidades de coordenação e supervisão, e a identificação e a definição dos papéis dos órgãos essenciais nas etapas de formulação, concessão, monitoramento e avaliação;

9.3.3. definição de objetivos, metas, indicadores, prazo de vigência, órgão gestor, informações quantitativas e qualitativas necessárias para os processos de monitoramento e avaliação;

9.3.4. estratégia sistematizada de acompanhamento das políticas, incluindo cronograma de revisões periódicas;

9.3.5. mecanismos de coordenação entre órgãos centrais e setoriais para a gestão de políticas públicas financiadas com renúncias tributárias.

178. Ante o exposto, considerando as explicações fornecidas pela Casa Civil, entende-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, em consonância com o art. 158, incisos I e II, tanto da LDO 2021, quanto da LDO 2022.

179. Cabe ressaltar, ainda, que, com base nos incisos I e II do § 4º do art. 4º da EC 109/2021, foi prevista a edição de lei complementar com vistas a 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.

180. Assim, considera-se que esse assunto deva ser mais uma vez examinado, por ocasião do próximo acompanhamento das renúncias de receitas e despesas obrigatórias de caráter continuado, referente ao exercício de 2022, a ser realizado por esta Semag, ou em futura ação de controle que objetive especificamente a análise em comento, com vistas a monitorar as medidas efetivamente aplicadas, ou ainda, analisar os resultados apresentados pelas avaliações já realizadas pelo Poder Executivo. Ademais, devem ser verificadas as providências adotadas para a edição da lei complementar prevista no referido § 4º do art. 4º da EC 109/2021.

3. CONCLUSÃO

181. O presente acompanhamento teve o objetivo de avaliar, no âmbito do exercício de 2021, a legalidade das medidas legislativas de aumento das DOCCs e de criação ou expansão das renúncias de receitas tributárias, bem como o controle e o acompanhamento destes benefícios, no que concerne às disposições da CF/1988, da LRF e da LDO.

182. Em relação às DOCCs instituídas em 2021, conforme informações do ME, verificou-se que, em algumas normas, não foram cumpridos os requisitos exigidos pela legislação. Essas normas foram vetadas e tiveram os vetos rejeitados (seção 2.1.1 desta instrução).

183. O posicionamento do STF, conforme relato da PGFN, é de que a lei instituidora da despesa é ineficaz enquanto não forem cumpridos os requisitos de natureza orçamentária e financeira previstos na

legislação (ADIs 3599, 6102 e 6118). No caso de haver veto fundado em inconstitucionalidade, a medida judicial eventualmente cabível para sua superação é a ADI. No procedimento atual regulamentado pela AGU para instauração da ação, chamou atenção a significativa discricionariedade atribuída ao Presidente da República – e aos agentes políticos envolvidos – para não ajuizar uma ADI, mesmo tendo sido ele próprio quem vetou o projeto baseado na sua inconstitucionalidade.

184. O Acórdão 1.907/2019-TCU-Plenário informa que leis que criam despesas ou concedam renúncias e não cumpram os requisitos legais só podem ser aplicadas quando forem satisfeitos esses requisitos, especialmente o art. 167 da CF/1988, o art. 113 do ADCT, os arts. 15, 16 e 17 da LRF e os dispositivos pertinentes da LDO.

185. Apesar desses posicionamentos legais, verificou-se que não há regulamentação dos procedimentos a serem tomados no caso de rejeição de veto motivado pelo não cumprimento dos requisitos legais para criação de DOCCs. Chamando atenção ao fato de que a criação de DOCC exige, além de dotação e estimativa do impacto fiscal, medidas de compensação mediante aumento permanente de receita ou redução permanente de despesa. Assim, a DOCC criada pela lei aprovada só pode ser executada após a implementação das medidas de compensação.

186. Seguramente, definições e orientações em relações às medidas judiciais e administrativas que deveriam ser tomadas, no caso de criação de DOCCs sem o cumprimento dos requisitos legais, são temas a serem enfrentados pelo Poder Executivo para evolução da governabilidade e hígidez fiscal. Em consequência, decidiu-se propor ciência à Casa Civil e ao ME que a 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 (seção 2.1.3).

187. Quanto à adequação orçamentária e financeira das DOCCs de pessoal, verificou-se que a PGFN não compartilha o entendimento da SOF de que a compensação de que trata o § 2º do art. 17 da LRF se dá em virtude de previsão na LOA, ou em seus créditos adicionais, de recursos suficientes para dar cumprimento à medida, desde que satisfeitos os requisitos do art. 169 da CF/1988 e respeitadas as metas fiscais vigentes.

188. No presente processo, a Procuradoria elencou entre requisitos necessários a se observar, quando da criação ou aumento de despesas com pessoal, a demonstração da existência de recursos suficientes para o custeio da proposta ao longo do tempo, seja pelo aumento permanente de receita, seja pela redução permanente de despesa, o que coincide com o posicionamento deste Tribunal. Em consequência, propôs-se dar ciência à Casa Civil e ao ME acerca da necessidade de fiel observância aos requisitos constitucionais e legais para geração de DOCCs de pessoal, 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 LRF (seção 2.1.2).

189. No que diz respeito às renúncias tributárias, constatou-se que o Poder Executivo não demonstrou o cumprimento de exigências constitucionais e legais, bem como de diversas deliberações do TCU que tratam da matéria, para concessão e aplicação dessas renúncias durante o exercício de 2021, conforme análise sobre o tema também realizada no Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República do exercício de 2021. Ademais, duas legislações originárias de projetos do Poder Legislativo, que concederam ou prorrogaram incentivos fiscais, foram sancionadas pelo Chefe do Poder Executivo, além de aplicadas, sem que houvesse a demonstração do cumprimento das supramencionadas exigências. Entre elas, destaca-se, por sua elevada materialidade, a que instituiu o incentivo fiscal que prorrogou o prazo do benefício de desoneração da folha de salários até 31/12/2023, conforme a Lei 14.288/2021, a qual foi sancionada pelo Presidente da República, não obstante o teor dos pareceres das áreas técnica e jurídica do ME, contrários à renovação da renúncia em apreço (seção 2.2.1).

190. Entretanto, tendo em vista a existência de diversas deliberações sobre essas irregularidades, entendeu-se por bem não propor nova deliberação de mérito sobre o tema. Contudo, considerando haver indícios de vícios no processo legislativo referente às normas instituidoras de renúncias tributárias em 2021, bem como na implementação (eficácia) desses benefícios, sem o cumprimento integral dos requisitos constitucionais e legais, propõe-se que seja enviada cópia integral destes autos ao MPF, para que avalie a conveniência e a oportunidade de atuar na via do controle concentrado de constitucionalidade.

191. Ainda nesse tema, constatou-se que em nove legislações originárias de projetos ou de emendas a medidas provisórias de autoria do Congresso Nacional, que instituíram desonerações fiscais, não se demonstrou o cumprimento de todos os mandamentos constitucionais e legais requeridos, evidenciando que remanesce a

prática do Congresso Nacional de propor legislações e respectivas emendas, além de aprovar medidas provisórias, sem demonstração do atendimento dos requisitos constantes nos arts. 113 do ADCT e 14 da LRF, nos dispositivos das LDOs em vigor, bem como em deliberações exaradas pelo TCU.

192. Entretanto, uma vez que já há atuação sistemática do Tribunal em ações permanentes de controle externo relativas ao tema, entendeu-se que não se deva expedir outra deliberação ao Poder Legislativo sobre a questão em apreço, no âmbito dos presentes autos.

193. Quanto à questão da rejeição de veto aposto pelo Chefe do Poder Executivo, por parte do Poder Legislativo, a dispositivos legais que instituem renúncias de receitas sem a devida adequação orçamentária e financeira, observou-se que o ME não vem adotando providências administrativas e judiciais previamente à implementação desses benefícios, em desconformidade com as exigências estabelecidas no § 2º o art. 14 da LRF, em dispositivos contidos nas últimas edições das LDOs, bem como em deliberações do TCU (seção 2.2.2).

194. Assim, entendeu-se ser necessário dar ciência à Casa Civil e ao ME acerca da necessidade de regulamentar as providências administrativas e jurídicas 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 (seção 2.2.2).

195. Ainda nesse tema, a PGFN informou que, na hipótese de rejeição de veto aposto pelo Presidente da República, fundado em inconstitucionalidade, ou seja, no caso da violação ao disposto no art. 113 do ADCT (instituição de renúncia de receita sem estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro), a medida judicial cabível seria a ADI, a ser proposta, no âmbito do Poder Executivo, pelo Presidente da República. Não obstante, entende-se que a ação de controle concentrado de constitucionalidade em comento poderia contemplar não somente o cumprimento daquele dispositivo do ADCT, mas também as condicionantes legais para aplicação (eficácia) de renúncias tributárias instituídas, previstas tanto na LRF, quanto nas LDOs editadas anualmente, uma vez que estão fundamentadas no Capítulo II (das Finanças Públicas) do Título VI (Da Tributação e do Orçamento) da CF/1988.

196. Por conseguinte, propôs-se o encaminhamento de cópia dos presentes autos também à AGU, para que avalie a conveniência e a oportunidade de atuar na via do controle concentrado de constitucionalidade, em face dos indícios de vícios no processo legislativo no âmbito referente às normas instituidoras de renúncias tributárias em 2021, bem como na implementação desses benefícios, sem o cumprimento integral dos requisitos constitucionais e legais aplicáveis ao tema (seção 2.2.2).

197. Constatou-se que o Poder Executivo cumpriu o previsto no art. 4º da EC 109/2021, uma vez que houve o encaminhamento ao Congresso Nacional, em até seis meses após a promulgação da referida EC, ou seja, até 16/9/2021, do plano de revisão de benefícios tributários (PL 3.203/2021) prevendo redução de pelo menos 10% ao ano em relação às medidas vigentes, de modo que no prazo de até oito anos os benefícios totais não ultrapassem 2% do PIB (seção 2.2.3).

198. Cabe consignar que a aplicação do disposto no referido art. 4º necessita ser amplamente debatida no âmbito do Congresso Nacional por ocasião da apreciação do referido PL, quanto à interpretação do seu § 2º, ou seja, se exclusões decorrentes desse dispositivo comporiam ou não a base de cálculo (montante das renúncias tributárias) do Plano de Redução de benefícios de natureza tributária.

199. No que diz respeito às providências adotadas com vistas à observância do disposto no art. 158, incisos I e II, contidos tanto da LDO 2021, quanto da LDO 2022, referente ao acompanhamento e avaliação das renúncias tributárias, financeiras e creditícias, foi observado que o Poder Executivo tem envidado esforços no que concerne à elaboração de metodologia de acompanhamento e avaliação dos benefícios, bem como à definição de cronogramas, periodicidade das avaliações e respectivos órgãos responsáveis pela implementação desses trabalhos, como já relatado no âmbito de outras fiscalizações realizadas pelo TCU (seção 2.2.4).

200. Entretanto, entende-se que o assunto volte a ser examinado por ocasião do próximo acompanhamento das renúncias de receitas e despesas obrigatórias de caráter continuado, referente ao exercício de 2022, ou em futura ação de controle que objetive especificamente a análise em comento. Ademais, no âmbito desses trabalhos, devem ser verificadas as providências adotadas para a edição da lei complementar prevista no § 4º do art. 4º da EC 109/2021, que deverá estabelecer critérios objetivos, metas de desempenho e procedimentos para concessão, bem como regras para avaliação periódica dos impactos econômicos, com divulgação dos respectivos resultados, em relação aos benefícios em apreço.

201. As propostas de encaminhamento formuladas a seguir visam ao atendimento das disposições insculpidas na CF/1988, na LRF e na LDO.

4. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

202. 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 à Casa Civil da Presidência da República e ao Ministério da Economia, 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:
 - a.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;
 - a.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;
 - a.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;
- b) enviar cópia integral destes autos ao Advogado-Geral da União e ao chefe do Ministério Público Federal, dada a legitimidade conferida ao Presidente da República e ao Procurador-Geral da República pelo art. 103, incisos I e VI, da Constituição Federal, e em homenagem ao sistema de freios e contrapesos e à harmonia e à independência entre os Poderes da União, para que avaliem a conveniência e a oportunidade de atuarem na via do controle concentrado de constitucionalidade, em face dos indícios de vícios no processo legislativo referente às normas instituidoras de renúncias de receitas tributárias em 2021, bem como na implementação (eficácia) desses benefícios, sem o cumprimento integral dos requisitos constitucionais e legais aplicáveis à espécie;
- c) encaminhar cópia da decisão que vier a ser proferida nestes autos à Casa Civil da Presidência da República, ao Ministério da Economia e à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional;
- d) arquivar os presentes autos, nos termos do art. 169, inciso V, do Regimento Interno do TCU. [...]”.

3. O diretor técnico, com a anuência do titular da unidade técnica manifestou-se de acordo com as propostas do auditor instrutor, sem prejuízo dos seguintes comentários (Peças 58 e 59):

“[...] 1. Manifesto-me de acordo com a Proposta de Encaminhamento formulada pela equipe técnica da Semag/Diref (Peça 57, p. 45-46).

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, visou subsidiar a apreciação das Contas do Presidente da República do exercício de 2021, consoante o Parecer Prévio aprovado pelo Acórdão 1.481/2022-TCU-Plenário (rel. min. Aroldo Cedraz) e remetido ao Congresso Nacional.

3. Além dos apontamentos levados a efeito no referido *decisum*, constam como propostas de mérito nestes autos três deliberações do tipo “ciência”, endereçadas à Casa Civil da Presidência da República e ao Ministério da Economia, que buscam realçar a necessidade de cumprimento de todos os requisitos de conformidade fiscal afetos às renúncias de receitas e despesas obrigatórias de caráter continuado (DOCCs), especialmente nos casos de rejeição de vetos a dispositivos legais por parte do Poder Legislativo.

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 14.116/2020, alterada pela Lei 14.143/2021 – Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) da União para o exercício de 2021.

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 Advogado-Geral da União e ao Procurador-Geral da República, autoridades legitimadas nos termos do art. 103, incisos I e VI, da Constituição Federal, para avaliação quanto à conveniência e à oportunidade de atuarem na via do controle concentrado de constitucionalidade.

6. Especificamente quanto à temática das DOCCs, merecem destaque, ainda, as diversas menções feitas ao longo da instrução precedente (peça 57, p. 11, 17, 18, 21 e 22) 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), *in verbis*:

9.1. determinar ao Ministério da Economia 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. 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 semestral 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. Ocorre que os efeitos dessa deliberação se encontram suspensos em face de pedido de reexame interposto pelo Ministério da Economia, nos termos do Despacho proferido pelo ministro-relator Jorge Oliveira em 16/5/2022 (peça 105 do TC 037.193/2020-1). Considerando os entraves de natureza conceitual e operacional ainda presentes nessa seara, conquanto a LRF vigore há mais de duas décadas, a determinação do plano de ação em comento, se mantida após o julgamento de mérito do recurso, permitirá aos gestores envolvidos definir e explicitar, em prazo razoável (120 dias), as medidas para aprimoramento do arcabouço normativo e da estrutura de governança das DOCCs, os agentes responsáveis por tais medidas e os prazos para sua implementação, de modo que, em até dois anos, seja viabilizado o Demonstrativo Consolidado das DOCCs, em base semestral.

8. Cumpre ressaltar que, mesmo após a formatação do aludido plano e a consecução das ações que nele constarem, 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.

9. A propósito, essa visão gradualista vai ao encontro dos anseios manifestados pelas áreas técnicas do Ministério da Economia e da Casa Civil no bojo do processo TC 039.134/2019-9, que tratou de auditoria operacional sobre controles acerca da expansão de obrigações continuadas da União e culminou no Acórdão 2.039/2022-TCU-Plenário (rel. min. Bruno Dantas), o qual determinou o apensamento daqueles autos ao TC 037.193/2020-1, que trata do plano de ação já mencionado. Na oportunidade, o ministro-relator do referido *decisum* destacou que:

11. De fato, cabe ao Ministério da Economia e aos órgãos centrais de planejamento, orçamento e administração financeira federal apenas a elaboração de pareceres e notas técnicas acerca de projetos de lei ou atos normativos, quando instados a se manifestarem. Entretanto, o processo

decisório e a gestão e prevenção de conflitos de interesse transcende às competências deste Ministério.

12. Os gestores do Ministério da Economia salientaram, porém, a necessidade de regulamentar a governança do processo de criação e expansão de obrigações de caráter continuado, mediante a atribuição de responsabilidades para cada agente envolvido, o aperfeiçoamento conceitual das DOCC e a definição das formas de compensação para a geração desse tipo de despesa.

13. Em suma, a despeito dos comandos legais contidos na LRF, a estrutura de governança das DOCC ainda é bem incipiente ou inexistente, sendo desejável que se estabeleça articulação entre o Ministério da Economia e os demais órgãos da administração pública federal com vistas a conferir um tratamento uniforme no sentido de mitigar os riscos ao equilíbrio das contas públicas, a médio e longo prazos.

10. 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) contudo, essa divulgação depende da regulamentação da governança do processo de geração de DOCCs e do aperfeiçoamento conceitual sobre DOCCs e suas formas de compensação;
- c) por sua vez, 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 sua forma de publicação;
- e) não há norma específica no âmbito do Poder Executivo que defina papéis e responsabilidades 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. 131 da Lei 14.116/2020 e dos incisos I e II do art. 129 da Lei 14.194/2021), não há garantia de que todas as proposições de atos normativos geradores de DOCCs tramitem pelas instâncias técnicas do Ministério da Economia.

11. 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 – 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.

12. 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.

13. Ante o exposto, enviem-se os autos ao gabinete do ministro-relator Aroldo Cedraz. [...]

É o Relatório.

VOTO

Aprecia-se, nesta oportunidade, Acompanhamento com a finalidade de avaliar a conformidade das medidas normativas de criação de despesas obrigatórias de caráter continuado e de criação ou expansão das renúncias de receitas tributárias, no que concerne às disposições da Constituição Federal (CF/1988), da Lei Complementar 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e da Lei 14.116/2020 (alterada pela Lei 14.143/2021) – Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) para 2021.

2. O presente Acompanhamento é decorrente do Acórdão 3.144/2020-TCU-Plenário, de minha relatoria, e visou subsidiar a apreciação das Contas do Presidente da República do exercício de 2021, materializada nos termos do Acórdão 1.481/2022-TCU-Plenário, também de minha relatoria.

3. Foram formuladas as seguintes questões de auditoria:

1) As Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado (DOCCs) instituídas no exercício de 2021 atenderam aos requisitos exigidos pela legislação pertinente?

2) Quais os procedimentos adotados pelo Poder Executivo para assegurar a devida adequação orçamentária e financeira das despesas com pessoal de caráter obrigatório continuado?

3) Que providências de natureza administrativa e/ou judicial o Poder Executivo entende ser cabíveis nos casos de rejeição de veto, por parte do Poder Legislativo, a dispositivos legais que instituem DOCCs sem a devida adequação orçamentária e financeira?

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

5) Que providências de natureza administrativa e/ou judicial o Poder Executivo entende ser cabíveis nos casos de rejeição de veto, por parte do Poder Legislativo, a dispositivos legais que instituem renúncias de receitas sem a devida adequação orçamentária e financeira?

6) Quais as providências adotadas pelo Poder Executivo para cumprimento do disposto no art. 4º da EC 109/2021 (Plano de Redução de Benefícios Tributários)?

7) Quais as providências adotadas pelo Poder Executivo para cumprimento do disposto no art. 158, incisos I e II, contido tanto na LDO 2021 quanto na LDO 2022 (acompanhamento e avaliação de renúncias)?

4. As questões de auditoria elaboradas buscaram identificar as DOCCs e renúncias tributárias criadas ou majoradas no exercício de 2021, assim como os procedimentos adotados pelo Poder Executivo para assegurar a devida adequação orçamentária e financeira das despesas com pessoal de caráter obrigatório continuado e as providências administrativas e judiciais cabíveis no caso de derrubada de veto motivado por descumprimento das normas fiscais e orçamentárias.

5. Corroboro com os exames e conclusões da Semag, cujos fundamentos adoto como razões de decidir, sem prejuízo das considerações que seguem, dada a importância do tema.

6. Observo que, na análise efetivada na legislação e nos documentos oficiais correlatos, além do exame efetivado nas informações colacionadas aos autos em atendimento às solicitações de informações encaminhadas pela unidade técnica à Secretaria-Executiva do então Ministério da Economia e à Secretaria-Executiva da Casa Civil da Presidência da República, em relação às DOCCs instituídas em 2021, foi constatado que, em algumas normas, não foram cumpridos os requisitos exigidos pela legislação. Essas normas foram vetadas e tiveram os vetos rejeitados.

7. A então Semag registrou a esse respeito, que o posicionamento do STF, conforme relato da PGFN, é de que a lei instituidora da despesa é ineficaz enquanto não forem cumpridos os requisitos de natureza orçamentária e financeira previstos na legislação (ADIs 3599, 6102 e 6118). No caso de haver

veto fundado em inconstitucionalidade, a medida judicial eventualmente cabível para sua superação é a ADI. No procedimento atual regulamentado pela AGU para instauração da ação, chamou atenção a significativa discricionariedade atribuída ao Presidente da República – e aos agentes políticos envolvidos – para não ajuizar uma ADI, mesmo tendo sido ele próprio quem vetou o projeto baseado na sua inconstitucionalidade.

8. Anota, ainda, que o Acórdão 1.907/2019-TCU-Plenário consigna que leis que criam despesas ou concedam renúncias e não cumpram os requisitos legais só podem ser aplicadas quando forem satisfeitos esses requisitos, especialmente o art. 167 da CF/1988, o art. 113 do ADCT, os arts. 15, 16 e 17 da LRF e os dispositivos pertinentes da LDO e que, apesar desses posicionamentos legais, verificou que não há regulamentação dos procedimentos a serem tomados no caso de rejeição de veto motivado pelo não cumprimento dos requisitos legais para criação de DOCCs.

9. A instrução chama a atenção para o fato de que a criação de DOCC exige, além de dotação e estimativa do impacto fiscal, medidas de compensação mediante aumento permanente de receita ou redução permanente de despesa. Assim, a DOCC criada pela lei aprovada só pode ser executada após a implementação das medidas de compensação.

10. Registra, ainda, que as definições e as orientações em relações às medidas judiciais e administrativas que deveriam ser tomadas, no caso de criação de DOCCs sem o cumprimento dos requisitos legais, são temas a serem enfrentados pelo Poder Executivo para evolução da governabilidade e higidez fiscal.

11. Assim, propõe que seja dada ciência à Casa Civil e ao ME de que a 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.

12. Entendo pertinente dar ciência à Casa Civil conforme proposto e cientificar ao Ministério do Planejamento sobre a questão, de ajuste necessário, em razão da alteração da estrutura do Poder Executivo a partir de 2023.

13. Quanto à adequação orçamentária e financeira das DOCCs de pessoal, a então Semag verificou que a PGFN não compartilha o entendimento da SOF de que a compensação de que trata o § 2º do art. 17 da LRF se dá em virtude de previsão na LOA, ou em seus créditos adicionais, de recursos suficientes para dar cumprimento à medida, desde que satisfeitos os requisitos do art. 169 da CF/1988 e respeitadas as metas fiscais vigentes.

14. Anota que, no presente caso, a Procuradoria elencou entre os requisitos necessários a se observar, quando da criação ou aumento de despesas com pessoal, a demonstração da existência de recursos suficientes para o custeio da proposta ao longo do tempo, seja pelo aumento permanente de receita, seja pela redução permanente de despesa, o que coincide com o posicionamento deste Tribunal. Assim, propôs dar ciência à Casa Civil e ao ME acerca da necessidade de fiel observância aos requisitos constitucionais e legais para geração de DOCCs de pessoal, 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 LRF.

15. No que diz respeito às renúncias tributárias, constatou que o Poder Executivo não demonstrou o cumprimento de exigências constitucionais e legais, bem como de diversas deliberações do TCU que tratam da matéria, para concessão e aplicação dessas renúncias durante o exercício de 2021, conforme análise sobre o tema também realizada no Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República do exercício de 2021.

16. Ademais, faz lembrar que duas legislações originárias de projetos do Poder Legislativo, que concederam ou prorrogaram incentivos fiscais, foram sancionadas pelo Chefe do Poder Executivo, além de aplicadas, sem que houvesse a demonstração do cumprimento das supramencionadas exigências. Entre elas, destaca, por sua elevada materialidade, a que instituiu o incentivo fiscal que prorrogou o prazo do benefício de desoneração da folha de salários até 31/12/2023, conforme a Lei 14.288/2021, a qual foi sancionada pelo Presidente da República, não obstante o teor dos pareceres das áreas técnica e jurídica do ME, contrários à renovação da renúncia em apreço.

17. Entretanto, tendo em vista a existência de diversas deliberações sobre essas irregularidades, a unidade técnica entendeu por bem não propor nova deliberação de mérito sobre o tema. Contudo, considerando haver indícios de vícios no processo legislativo referente às normas instituidoras de renúncias tributárias em 2021, bem como na implementação (eficácia) desses benefícios, sem o cumprimento integral dos requisitos constitucionais e legais, propõe que seja enviada cópia integral destes autos ao MPF, para que avalie a conveniência e a oportunidade de atuar na via do controle concentrado de constitucionalidade.

18. A unidade técnica registra ter constatado, em relação a esse tema, que em nove legislações originárias de projetos ou de emendas a medidas provisórias de autoria do Congresso Nacional, que instituíram desonerações fiscais, não houve demonstração do cumprimento de todos os mandamentos constitucionais e legais requeridos, evidenciando que remanesce a prática do Congresso Nacional de propor legislações e respectivas emendas, além de aprovar medidas provisórias, sem demonstração do atendimento dos requisitos constantes nos arts. 113 do ADCT e 14 da LRF, nos dispositivos das LDOs vigor, bem como em deliberações exaradas pelo TCU.

19. Considerando, entretanto, que já há atuação sistemática do Tribunal em ações permanentes de controle externo relativas ao tema, entendeu que não se deva expedir outra deliberação ao Poder Legislativo sobre a questão em apreço, no âmbito dos presentes autos.

20. No que se refere à questão da rejeição de veto aposto pelo Chefe do Poder Executivo, por parte do Poder Legislativo, a dispositivos legais que instituem renúncias de receitas sem a devida adequação orçamentária e financeira, observou que o então ME não vinha adotando providências administrativas e judiciais previamente à implementação desses benefícios, em desconformidade com as exigências estabelecidas no § 2º o art. 14 da LRF, em dispositivos contidos nas últimas edições das LDOs, bem como em deliberações do TCU.

21. Assim, entendeu ser necessário dar ciência à Casa Civil e ao ME (extinto) acerca da necessidade de regulamentar as providências administrativas e jurídicas 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.

22. Ainda nesse tema, registra que a PGFN informou que, na hipótese de rejeição de veto aposto pelo Presidente da República, fundado em inconstitucionalidade, ou seja, no caso da violação ao disposto no art. 113 do ADCT (instituição de renúncia de receita sem estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro), a medida judicial cabível seria a ADI, a ser proposta, no âmbito do Poder Executivo, pelo Presidente da República. Não obstante, entende que a ação de controle concentrado de constitucionalidade em comento poderia contemplar não somente o cumprimento daquele dispositivo do ADCT, mas também as condicionantes legais para aplicação (eficácia) de renúncias tributárias instituídas, previstas tanto na LRF, quanto nas LDOs editadas anualmente, uma vez que estão fundamentadas no Capítulo II (das Finanças Públicas) do Título VI (Da Tributação e do Orçamento) da CF/1988.

23. Assim, propõe o encaminhamento de cópia dos presentes autos também à AGU, para que avalie a conveniência e a oportunidade de atuar na via do controle concentrado de constitucionalidade, em face dos indícios de vícios no processo legislativo no âmbito referente às normas instituidoras de

renúncias tributárias em 2021, bem como na implementação desses benefícios, sem o cumprimento integral dos requisitos constitucionais e legais aplicáveis ao tema.

24. A Semag constatou que o Poder Executivo cumpriu o previsto no art. 4º da EC 109/2021, uma vez que houve o encaminhamento ao Congresso Nacional, em até seis meses após a promulgação da referida EC, ou seja, até 16/9/2021, do plano de revisão de benefícios tributários prevendo redução de pelo menos 10% ao ano em relação às medidas vigentes, de modo que no prazo de até oito anos os benefícios totais não ultrapassem 2% do PIB (PL 3.203/2021, aguardando designação de relator na Comissão de Finanças e Tributação).

25. Consignou, ainda, que a aplicação do disposto no referido art. 4º necessita ser amplamente debatida no âmbito do Congresso Nacional por ocasião da apreciação do referido PL, quanto à interpretação do seu § 2º, ou seja, se exclusões decorrentes desse dispositivo comporiam ou não a base de cálculo (montante das renúncias tributárias) do Plano de Redução de benefícios de natureza tributária.

26. No que diz respeito às providências adotadas com vistas à observância do disposto no art. 158, incisos I e II, contidos tanto da LDO 2021, quanto da LDO 2022, referente ao acompanhamento e avaliação das renúncias tributárias, financeiras e creditícias, observa que o Poder Executivo, à época, vinha envidando esforços no que concerne à elaboração de metodologia de acompanhamento e avaliação dos benefícios, bem como em relação à definição de cronogramas, à periodicidade das avaliações e aos respectivos órgãos responsáveis pela implementação desses trabalhos, como já relatado no âmbito de outras fiscalizações realizadas pelo TCU.

27. Entretanto, entende que o assunto deve voltar a ser examinado por ocasião do acompanhamento das renúncias de receitas e despesas obrigatórias de caráter continuado referente ao exercício de 2022 ou em futura ação de controle que objetive especificamente a análise em comento, com vistas a monitorar as medidas que estão sendo efetivamente aplicadas ou, ainda, analisar os resultados apresentados pelas avaliações.

28. Propõe, assim, que sejam verificadas, no âmbito desses trabalhos, as providências adotadas para a edição da lei complementar prevista no § 4º do art. 4º da EC 109/2021, que deverá estabelecer critérios objetivos, metas de desempenho e procedimentos para concessão, bem como regras para avaliação periódica dos impactos econômicos, com divulgação dos respectivos resultados, em relação aos benefícios em apreço.

29. Quanto a essas propostas, em contato mantido com a Unidade de Auditoria Especializada em Orçamento, Tributação e Gestão Fiscal (AudFiscal) sobre a matéria, o meu gabinete foi informado que o Acompanhamento sobre Renúncias de Receitas e Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado - Exercício 2022, está em fase final de instrução no âmbito do processo TC 028.797/2022-1 (rel. min. Jorge Oliveira).

30. Acerca do comando contido no art. 158, incisos I e II, da Lei 14.194/2021 (Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO 2022), a unidade técnica informou que fez diligência à Casa Civil, cujas respostas foram acostadas às Peças 5, 7 e 42 a 47 do referido processo TC 028.797/2022-1 e que os documentos estão sendo analisados e o entendimento preliminar é de que as providências estão sendo adotadas a contento.

31. Feitas essas considerações, importante registrar no que tange às despesas obrigatórias de caráter continuado (DOCCs), que a reiterada menção à existência de dificuldades na interpretação do próprio artigo da LRF que as disciplina (art. 17), bem como ao não cumprimento da recomendação contida no item 9.1, do Acórdão 2.195/2020-TCU-Plenário, de relatoria do Ministro Bruno Dantas, no sentido da elaboração de quadro consolidado de Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado, levou à conversão, por meio do subitem 9.1. do Acórdão 333/2022-TCU-Plenário, em determinação para a elaboração de um plano de ação buscando solução para facilitar essa interpretação.

32. Ocorre que o subitem 9.1 em referência teve o seu efeito suspenso em razão da interposição de Pedido de Reexame pela União. Posteriormente, o recurso foi apreciado por meio do Acórdão 929/2023-Plenário, que conheceu do recurso para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, retificando a determinação contida no subitem 9.1 do Acórdão 333/2022-TCU-Plenário, que passou a vigorar com a seguinte redação:

*“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.”*

33. Ao enfrentar os argumentos recursais apresentados pela União, o relator do feito, Eminentíssimo Ministro Jorge Oliveira, ao conceder provimento parcial ao recurso, ressaltou que aspectos de controle e de transparência sobre a criação de DOCCs foram inicialmente abordados pelo Tribunal na fiscalização que subsidiou o Acórdão 2.195/2020-Plenário, da relatoria do Ministro Bruno Dantas que tratava do acompanhamento sobre as DOCCs e as renúncias de receitas instituídas no exercício de 2019 (TC 031.445/2019-5). Sendo que, naquele processo, destacou-se a complexidade associada à identificação, à quantificação e ao controle das despesas obrigatórias de caráter continuado considerando o teor do art. 17 da LRF, que disciplina a questão.

34. Lembrou que, conforme o Voto condutor do Acórdão 2.195/2020-Plenário, teria restado clara a deficiência e a precariedade do acompanhamento governamental no que tange à criação de DOCCs, razão pela qual a Semag propôs recomendação, a qual foi aprimorada, após dialética junto aos órgãos competentes, à luz do disposto na Resolução-TCU 315/2020, e entendimento de que a inclusão das DOCCs originárias de atos administrativos no demonstrativo seria um primeiro passo para se obter informação qualificada sobre essas despesas, o que envolveria aprimoramento da governança do Poder Executivo.

35. Enfatizou que, no Relatório da deliberação recorrida, foram analisadas as providências adotadas pelo então Ministério da Economia para atendimento à recomendação do Tribunal contida no item 9.1 do supramencionado Acórdão 2.195/2020-Plenário, constando importante apontamento da equipe de fiscalização de que “em resposta à recomendação, o ME se posicionou, embora não de maneira explícita, por não ser oportuna a publicação do demonstrativo, seja por uma extensa lacuna de governança que permita a disponibilização dos dados para a sua publicação, seja por deficiências conceituais, seja por falta de recursos”, sendo que, em momento algum, o órgão manifestou-se contra o mérito da proposta.

36. O relator mencionou, ainda, que, após recordar que o assunto também foi objeto de alerta do Tribunal no Acórdão 2.898/2020-Plenário, a equipe de fiscalização registrou a ausência de avanços no sentido de melhoria da governança e da publicação de demonstrativo consolidado sobre a criação de DOCCs, conduzindo à proposta de determinação.

37. Destacou que, ainda no âmbito da então Secretaria de Macroavaliação Governamental, essa proposta foi submetida aos comentários dos gestores conforme preceitua o art. 14, § 1º, da Resolução-TCU 315/2020, tendo recebido em resposta preocupações similares às expressas no Pedido

de Reexame. Tais ponderações, no entanto, não foram suficientes para justificar a alteração do encaminhamento, principalmente, porque não havia divergência sobre o mérito da proposta.

38. A referida determinação, acolhida pelo Relator e aprovada pelo Plenário, previu, no entanto, um prazo de dois anos para a efetiva publicação do demonstrativo consolidado das DOCCs. Dessa forma, o Tribunal levou em consideração as dificuldades de ordem conceitual, normativa e operacional manifestadas pelos gestores para a instituição de adequados mecanismos de governança e de transparência sobre a criação das referidas despesas. Ademais, como a deliberação previu a submissão de plano de ação ao TCU em 120 dias, havia espaço para aprofundamento dessa discussão quando da análise do referido plano.

39. O Ministro Jorge Oliveira ressaltou em seu Voto que o objetivo almejado pelo Tribunal com a deliberação seria o aprimoramento da gestão fiscal da União, considerando que o planejamento, o controle e a transparência sobre a criação de despesas públicas, especialmente aquelas com vigência plurianual ou permanente, são fundamentais para o equilíbrio das contas públicas, princípio basilar da LRF, consoante § 1º do art. 1º. Além disso, o art. 5º, inciso II, da referida lei complementar exige que o projeto de lei orçamentária anual seja acompanhado de demonstrativo das “**medidas de compensação** a renúncias de receita e ao **aumento de despesas de caráter continuado**”, já que o atendimento desse dispositivo pressupõe mapeamento adequado das medidas normativas que criam esse tipo de despesa, de forma que o cumprimento da determinação debatida seria importante para que tanto o art. 17 quanto o art. 5º, inciso II, da LRF sejam cumpridos.

40. Assim, em linha com a manifestação da AudRecursos, defendeu que não procedia a alegação do recorrente, sendo adequado o endereçamento desse problema pelo TCU na forma de “determinação”, conforme previsto na Resolução-TCU 315/2020, por tratar-se de medida destinada a realizar, em concreto, preceito normativo, o que, nos termos do art. 2º, inciso I da referida Resolução, justifica a determinação expedida.

41. No que tange ao pedido atinente à periodicidade da publicação do demonstrativo, mesmo entendendo não haver infringência do princípio da anualidade na determinação do TCU, pois o referido demonstrativo não compõe a peça orçamentária, tratando-se de instrumento de governança e de transparência sobre as DOCCs e, ainda, que a publicação quadrimestral ou semestral do documento possibilitaria um acompanhamento mais tempestivo da criação dessas despesas, concordou com a proposta da AudRecursos de alterar a determinação para constar periodicidade anual da publicação do documento, tendo em vista o estágio incipiente da governança das despesas de caráter continuado, conforme detectado pelo Tribunal e as dificuldades operacionais expostas pelo recorrente.

42. Nada obstante, reputou por fundamental que o Poder Executivo envide esforços visando instituir procedimentos e mecanismos de controle e de transparência sobre as DOCCs, de forma a dar cumprimento efetivo às normas da Lei de Responsabilidade Fiscal, que, após completar neste mês 23 anos de vigência, ainda carecem da devida atenção por parte da Administração Pública e que esta questão será devidamente acompanhada pelo Tribunal tanto na análise do plano de ação a ser apresentado pelo Poder Executivo em atendimento à determinação recorrida quanto nas fiscalizações anuais realizadas pela AudFiscal para subsidiar a elaboração do Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República.

43. No que se refere à alegação do recorrente de que a determinação fere o princípio da separação e independência entre os Poderes da União ao exigir do Poder Executivo que inclua no demonstrativo das DOCCs os atos normativos provenientes dos demais poderes e órgãos autônomos, inclusive as despesas eventualmente criadas por atos administrativos desses órgãos, recupera trecho da manifestação da AudFiscal após análise dos comentários dos gestores sobre a determinação em tela, (Peça 88, p. 30), que registra que são vários os demonstrativos publicados pelo Poder Executivo que incluem informações sobre os outros Poderes e isso, de forma alguma, significa afronta à autonomia dos Poderes. Além disso, registra que a dispersão da informação em diversos demonstrativos dificulta

a compreensão e a análise do tema e que a comparação entre órgãos e o dimensionamento do todo no âmbito da União são questões centrais das DOCCs, uma vez que as despesas criadas serão arcadas a longo prazo pelos OFSS, não individualmente por cada Poder e órgão autônomo.

44. Ao acatar o entendimento da AudRecursos, no sentido de que tal alegação não deve ser acolhida, registra que os arts. 4º e 5º da LRF exigem a elaboração de uma série de documentos com informações fiscais para subsidiar a discussão dos projetos de leis orçamentárias no Congresso Nacional que pressupõem a consolidação de dados de todos os Poderes e órgãos autônomos.

45. Ante a percuente análise promovida pelo eminente Ministro Jorge Oliveira, em sede da apreciação do Pedido de Reexame, nada tenho a acrescentar, em razão da pertinência do que foi deliberado em sede de recurso, embora enfatizando a relevância do plano de ação para possibilitar uma melhor compreensão acerca da conformidade fiscal das DOCCs. Assim, depreendo não haver medidas a serem determinadas por este Tribunal no âmbito do presente Acompanhamento a respeito dessa questão específica.

46. Com essas considerações, manifesto minha concordância, em essência, com as demais propostas apresentadas pela unidade técnica, com pequenos ajustes, em razão da mudança de estrutura do Poder Executivo a partir de janeiro de 2023.

Ante o exposto, VOTO por que o tribunal adote o Acórdão que ora submeto à apreciação deste Colegiado.

TCU, Sala das Sessões, em 16 de agosto de 2023.

AROLDO CEDRAZ

Relator