

GRUPO II – CLASSE V – Plenário

TC 015.940/2017-9

Natureza: Relatório de Auditoria

Responsáveis: Ana Paula Vitali Janes Vescovi (Secretária Executiva do Ministério da Fazenda), Gleisson Cardoso Rubin (Secretário Executivo do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão), Daniel Sigelmann (Secretário Executivo da Casa Civil da Presidência da República) e Jorge Antônio Deher Rachid (Secretário da Receita Federal do Brasil)

Unidades: Ministério da Fazenda, Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, Casa Civil da Presidência da República e Secretaria da Receita Federal do Brasil

SUMÁRIO: CONSOLIDAÇÃO DE FISCALIZAÇÃO DE ORIENTAÇÃO CENTRALIZADA. REGULARIDADE DO PROCESSO DE CONCESSÃO DE RENÚNCIAS TRIBUTÁRIAS RELACIONADAS ÀS ÁREAS SOCIAIS E DE DESENVOLVIMENTO. DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÕES. ARQUIVAMENTO.

RELATÓRIO

Trata-se de consolidação de Fiscalização de Orientação Centralizada (FOC) realizada sob a supervisão e coordenação da Secretaria de Macroavaliação Governamental (Semag), com o objetivo de verificar a regularidade do processo de concessão de renúncias tributárias relacionadas às áreas sociais e de desenvolvimento.

2. Transcrevo a essência do relatório elaborado pela equipe da Secretaria de Macroavaliação Governamental (Semag):

“I. Apresentação

1. A presente Fiscalização de Orientação Centralizada (FOC), sob a supervisão e coordenação da Secretaria de Macroavaliação Governamental (Semag), tem por objetivo verificar a regularidade do processo de concessão de renúncias tributárias relacionadas às áreas social e de desenvolvimento.

2. No âmbito deste trabalho, realizou-se monitoramento de deliberações constantes dos Acórdãos 747/2010, 809/2014, 1.205/2014 e 793/2016, todos do Plenário, baseado nos subitens 9.5.2 e 9.5.4 do Acórdão 809/2014-TCU-Plenário (TC 012.606/2012-0) e no item 9.6 do Acórdão 793/2016-TCU-Plenário (TC 033.150/2015-0). Além disso, foram realizadas cinco auditorias específicas em benefícios tributários selecionados, os quais possuem materialidade significativa (R\$ 43,7 bilhões), órgão gestor definido e contrapartidas sociais ou econômicas previstas em lei.

3. A realização desta FOC está alinhada às orientações constantes no Plano de Controle Externo do TCU (item 4.1 – linhas de ação), bem como aos resultados e às ações de controle sugeridas no Acórdão 1.205/2014, o qual identificou fragilidades nas etapas de planejamento, instituição, execução, controle e avaliação dos incentivos fiscais e propôs aspectos a serem analisados por auditorias do TCU.

II. Introdução

II.1. Deliberação que originou o trabalho

4. Em cumprimento ao Despacho de 2/6/2017 do Min. José Múcio Monteiro (TC 011.816/2017-1), realizou-se a auditoria no Ministério da Fazenda; no Ministério da Saúde; no

Ministério da Educação; no Ministério do Desenvolvimento Social; no Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações e no Ministério da Indústria, Comércio Exterior e Serviços no período compreendido entre 1/7/2017 e 15/12/2017.

5. As razões que motivaram esta auditoria estão relacionadas ao risco (impacto significativo dos benefícios tributários na gestão fiscal), a oportunidade (cenário atual de queda de arrecadação e rigidez orçamentária); a materialidade (R\$ 43,7 bilhões); e a relevância (necessidade de análise sobre a regularidade dos benefícios tributários, de forma a produzir informações úteis à avaliação dos referidos incentivos fiscais).

II.2. Visão geral do objeto

6. O país passa por um cenário de recessão econômica, tem apresentado déficits fiscais desde 2014, e as projeções são de que tais déficits perdurem até 2020. Após sucessivos exercícios com grande expansão do gasto público e elevação da dívida líquida do setor público (DLSP) em relação ao PIB (de 33,6% em 2013 para 46,2% em 2016), houve a edição da Emenda Constitucional 95/2016, que estabeleceu o Novo Regime Fiscal, também conhecido como teto dos gastos. Esse mecanismo busca impedir o crescimento real das despesas públicas primárias.

7. Considerando o quadro atual de queda na arrecadação de receitas, rigidez orçamentária (cerca de 90% despesas primárias são obrigatórias e crescentes, notadamente as previdenciárias e as de pessoal), verifica-se um desequilíbrio fiscal, caracterizado pela escassez de recursos para a execução das políticas públicas.

8. Nesse contexto, as renúncias tributárias da União foram estimadas em cerca de R\$ 283 bilhões para o exercício de 2018, segundo informações do Demonstrativo de Gasto Tributário (DGT) publicadas (em agosto de 2017) junto ao PLOA 2018. Esse valor corresponde a 3,97% do PIB e a 20,7% da estimativa de arrecadação total de receitas federais.

9. Em complemento, o Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário, Ministro-Relator Raimundo Carreiro, identificou fragilidades na estrutura de governança das políticas públicas financiadas por meio de renúncias tributárias, tais como: (i) ausência de normatização do processo de instituição de renúncias tributárias; (ii) ausência de acompanhamento e de avaliação das renúncias; (iii) deficiências de comunicação sobre os benefícios tributários entre Receitas Federal e órgãos gestores; e (iv) ausência de regulamentação sobre a gestão dos gastos tributários. Com isso, o TCU determinou à Segecex a realização de fiscalizações nas políticas públicas baseadas em renúncias tributárias, utilizando como insumos as informações relacionadas pela Semag no processo que originou o referido acórdão e a metodologia de análise de riscos por macroprocessos.

10. As deficiências encontradas no processo de instituição de benefícios tributários, como a ausência de definição dos atores que devem participar do processo decisório, afetam a transparência dessas renúncias fiscais, inclusive acerca dos critérios para seleção dos beneficiários das políticas. Trabalhos já realizados pela Semag que resultaram nos Acórdãos (todos do TCU-Plenário): 747/2010, Ministro-Relator Augusto Nardes; 3.437/2012, Ministro-Relator Valmir Campelo; 3.137/2011, Ministro-Relator Walton Alencar Rodrigues; 2.766/2012, Ministro-Relator André de Carvalho; 809/2014, Ministro-Relator Benjamin Zymler; e 1.205/2014 e 793/2016, ambos Ministro-Relator Raimundo Carreiro, contribuíram para o aumento da transparência e para a melhoria dos controles internos de órgãos gestores da renúncia.

11. No entanto, devido ao volume de benefícios tributários concedidos, que alcança expressiva materialidade, e à extensão dos problemas verificados nas fiscalizações que resultaram nos acórdãos citados, observou-se a necessidade de maior atenção desta Corte nesse tema.

12. Nesse sentido, realizou-se a presente Fiscalização de Orientação Centralizada (FOC), cujo objeto são benefícios tributários de materialidade relevante e que possuem previsão de contrapartidas a serem observadas pelos beneficiários.

13. No âmbito desta FOC, realizaram-se cinco auditorias de conformidade, sendo três relacionadas à imunidade tributária prevista na Constituição Federal (CF/1988), art. 195, § 7º (isenção de contribuição previdenciária para entidades beneficentes de assistência social que atendam aos

requisitos da lei), TC 023.387/2017-3, área de educação; TC 023.415/2017-7, na área de assistência social; e TC 017.220/2017-3, na área da saúde; uma referente à Zona Franca de Manaus, TC 028.469/2017-8; e uma nos benefícios decorrentes da Lei de Informática, TC 025.094/2017-3. Também compôs o escopo da FOC o monitoramento de deliberações constantes dos Acórdãos 747/2010, 809/2014, 1.205/2014 e 793/2016, todos do Plenário, TC 029.350/2017-4, baseado nos subitens 9.5.2 e 9.5.4 do Acórdão 809/2014-TCU-Plenário e no item 9.6 do Acórdão 793/2016-TCU-Plenário.

14. A CF/1988, art. 195, § 7º, prevê isenção de contribuição previdenciária às entidades beneficentes de assistência social que atenderem aos requisitos da Lei, que é a 12.101/2009, regulamentada pelo Decreto 8.242/2014. Esses normativos estabelecem as exigências para a obtenção da certificação de entidades beneficentes de assistência social (Cebas) nas áreas de educação, saúde e assistência social.

15. Em resumo, além de requisitos formais, as contrapartidas sociais exigidas em cada área são: i) na educação, oferta de bolsas de estudo a alunos que atendam ao critério socioeconômico estabelecido; ii) na saúde, pelo menos 60% do atendimento deve ser realizado por meio do Sistema Único de Saúde (SUS); iii) na assistência social, deve haver prestação de serviços na área de assistência social, de acordo com a Lei 8.742/1993, Lei Orgânica da Assistência Social, de forma contínua, gratuita e universal.

16. As auditorias realizadas nos benefícios decorrentes da Cebas tiveram ênfase na análise da regularidade das etapas de concessão, renovação e supervisão da certificação. A responsabilidade pela certificação é do Ministério da Educação (MEC), na área de educação; do Ministério da Saúde (MS), na área da saúde; e do Ministério do Desenvolvimento Social (MDS), na área da assistência social.

17. As análises consideraram ainda este relevante aspecto jurídico: em fevereiro de 2017, o Supremo Tribunal Federal (STF) enunciou tese no sentido de que *‘os requisitos para usufruto da imunidade tributária não de estar previstos em Lei Complementar’*. A Lei 12.101/2009 é lei ordinária, e permanece em vigor, estabelecendo os critérios utilizados pelos Ministérios e pelos órgãos de controle para análise da regularidade da Cebas e, conseqüentemente, do benefício tributário.

18. Entretanto, devido ao risco de dispositivos do normativo serem declarados inconstitucionais pelo STF, as equipes de fiscalização de cada área da Cebas questionaram os respectivos ministérios sobre os impactos de eventual inaplicabilidade dos requisitos da Lei 12.101/2009 em suas políticas públicas. No mesmo sentido, a Casa Civil foi consultada sobre como esse aspecto jurídico está sendo tratado no âmbito do Centro de Governo, do ponto de vista da continuidade da ação governamental. Os impactos de uma possível decisão de inconstitucionalidade da Lei 12.101/2009 pelo STF serão tratados neste relatório.

19. Quanto aos benefícios tributários da Zona Franca de Manaus, buscou-se verificar a ocorrência de possíveis irregularidades, bem como avaliar a atuação da autarquia na detecção de fraudes fiscais decorrentes da simulação de vendas para empresas fantasmas e/ou montadas na região norte, com o objetivo de se beneficiar dos incentivos da Zona Franca de Manaus, áreas de livre comércio (ALC) e Amazônia Ocidental.

20. Com relação às renúncias analisadas na Lei de Informática, avaliou-se a regularidade da concessão, manutenção, suspensão e cancelamento dos benefícios fiscais previstos na Lei 8.248/1991, regulamentada pelo Decreto 5.906/2006.

21. Os resultados alcançados em cada auditoria desta FOC permitirão uma conclusão sobre a regularidade dos benefícios tributários analisados, gerando informação útil aos agentes que lidam com as políticas públicas relacionadas e à sociedade, o que contribui para o aperfeiçoamento da gestão das renúncias e do controle em todos os níveis.

22. Tais incentivos fiscais representam relevante fonte de financiamento para políticas públicas. Ao comparar a normatização e a maturidade dos mecanismos de controle e de avaliação

existentes entre a despesa direta e os gastos tributários (gastos indiretos, ou renúncia de receitas), verifica-se enorme diferença.

23. Para a despesa direta, embora haja deficiências significativas de planejamento, execução, controle e avaliação, a estruturação das etapas encontra-se bem mais desenvolvida. A CF/1988, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a Lei 4.320/1964, o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), a Lei Orçamentária Anual (LOA) e outras legislações específicas estabelecem ferramentas que exigem que cada despesa executada tenha sido discutida e autorizada anualmente pelo Congresso Nacional (mesmo as despesas obrigatórias precisam ser autorizadas na LOA ou em créditos adicionais), e esteja registrada em sistemas de informação que permitem o acompanhamento físico e financeiro das entregas realizadas (repita-se que tais mecanismos existem, embora careçam de aperfeiçoamento para serem efetivos).

24. Já quanto à despesa indireta, os normativos e as rotinas administrativas atuais têm sido insuficientes para uma gestão eficiente das renúncias. O art. 14 da LRF define condições para a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária do qual decorra renúncia de receita. Entretanto, o dispositivo não impediu que fossem instituídas renúncias sem estimativa de cálculo adequada; sem prazo de vigência, sem órgão gestor, sem avaliação *ex-ante*.

25. A título de exemplo, observa-se que do total de gastos tributários previstos no DGT 2018 (atualizado) que corresponde a cerca R\$ 284 bilhões, o equivalente a: (a) R\$ 240 bilhões possuem prazo de vigência indeterminado; (b) R\$ 125 bilhões não possuem órgão gestor; e (c) R\$ 123 bilhões não possuem órgão gestor e nem prazo de vigência definido. Assim, 98% dos gastos tributários sem órgão gestor não têm prazo de vigência determinado.

DGT 2018

Total de gastos tributários	R\$ 284.454.411.511	100%
Total com prazo de vigência indeterminado	R\$ 240.597.144.201	85%
Total sem órgão gestor	R\$ 125.619.758.687	44%
Total sem órgão gestor e com prazo de vigência indeterminado	R\$ 123.307.831.399	43%

Fonte: Elaboração própria a partir do anexo ao Ofício 675/2017-RFB/Gabinete (peça 25)

26. Uma vez instituída a renúncia, não há, em regra, avaliação periódica de resultados, de modo que são desconhecidos os benefícios sociais ou econômicos decorrentes de cada benefício tributário, o qual tem sua vigência mantida a cada ano sem que haja discussão legislativa ou no âmbito do Poder Executivo sobre a efetividade de cada incentivo fiscal.

27. Nesse contexto, dada a relevância e a materialidade dos recursos públicos associados aos benefícios tributários concedidos na União, o Tribunal de Contas da União tem dedicado atenção a esses mecanismos tanto sob o ponto de vista fiscal, quanto sob a ótica da qualidade e regularidade da gestão das políticas públicas por eles financiadas. Assim, as decisões da Corte ora monitoradas são exemplos dessa atuação e revelam a importância de fortalecer o acompanhamento e o controle sobre as renúncias tributárias.

28. Dessa forma, verifica-se que o estágio atual das etapas de planejamento, instituição, controle e avaliação de renúncias de receitas no país exige aperfeiçoamento dos mecanismos normativos e de gestão, principalmente no planejamento, para impedir que novas renúncias sejam instituídas com os problemas apontados no Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário, e na avaliação, a fim de que a sociedade possa conhecer os benefícios gerados pelos benefícios tributários e escolher se mantém, revisa ou extingue cada renúncia, o que somente será possível a partir da geração e divulgação de informação útil à tomada de decisão.

(...)

II.5. Limitações inerentes à auditoria

39. As auditorias que subsidiaram a elaboração deste relatório tiveram como principal limitação a negativa da Receita Federal do Brasil a fornecer informações necessárias para subsidiar os achados de auditoria.

40. Ressalta-se a dificuldade na obtenção de informações sobre as desonerações e regimes especiais em vigor, que configura uma limitação à governança das renúncias tributárias, objeto do Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário. Como se observou, as respostas apresentadas pela RFB não contemplaram todos os questionamentos efetuados. Foram fornecidos, de forma objetiva, dados apenas das renúncias tributárias que configuram gastos tributários e, portanto, estão inseridas no Demonstrativo de Gastos Tributários (DGT). Quanto às demais desonerações que não são classificadas como gastos tributários, foram feitas apenas algumas considerações sobre as diferenças na forma de acompanhamento das renúncias fiscais.

41. Essas últimas integram a tabela de Desonerações Instituídas e, diferentemente do DGT, a cada ano tem-se uma tabela com novas desonerações instituídas sem que se considere o histórico das desonerações que foram instituídas nos anos anteriores e permanecem em vigor. Diante disso, não há transparência sobre a continuidade e/ou evolução dessas desonerações, o que compromete a clareza sobre o real montante das desonerações vigentes, para além daquelas que se enquadram no conceito de gastos tributários. Esse assunto será tratado como achado de auditoria no âmbito deste relatório.

42. Com relação às fiscalizações relacionadas à Cebas, a Receita Federal negou-se a fornecer os números no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) das entidades que gozam do benefício tributário previsto no § 7º do art. 195 da CF/1988. Destaque-se que um dos objetivos das fiscalizações na Cebas foi verificar a existência de entidades não certificadas que gozam da imunidade aqui analisada. Para tanto, seria necessário obter a listagem dos CNPJ das entidades beneficiadas com tal imunidade. No entanto, as informações solicitadas não foram fornecidas sob alegação de sigilo fiscal. Essa situação também será tratada como achado de auditoria neste relatório consolidador da FOC Renúncia de Receitas.

43. No caso da fiscalização da Zona Franca de Manaus, a principal limitação foi a ausência de informações completas das operações de internamento, cujo envio ao TCU foi inicialmente recusado pela Suframa, sob a alegação de sigilo fiscal. Verificou-se ainda a dificuldade da autarquia em disponibilizar os bancos de dados que foram solicitados, por limitações tecnológicas em seus sistemas de informação.

44. Quanto à auditoria realizada nos benefícios tributários da Lei de Informática, foram observadas três limitações:

45. A primeira foi a impossibilidade de extração e análise integrada dos dados disponibilizados pela Sepin/MCTIC, pois as informações recebidas não estavam acompanhadas dos metadados associados (chaves primárias e estrangeiras) e de dicionário de dados do Sistema de Gestão da Lei de Informática (Sigplani). Além disso, os dados de 2015 e 2016 não foram apresentados conforme solicitado pela equipe de auditoria.

46. A segunda foi a impossibilidade de verificação da origem dos valores recolhidos pelas empresas na modalidade Recursos Financeiros Residuais, visto que o código de recolhimento utilizado para os recursos financeiros residuais (10045) contempla tanto as empresas que efetuaram depósitos relativos a aplicações insuficientes de P&D de ano-base anterior quanto às glosas de dispêndios não aprovados após a análise dos RDA o que inviabilizou a segregação e análise dos recursos correspondentes as respectivas modalidades.

47. A terceira foi a restrição de acesso ao faturamento bruto das empresas beneficiárias da Lei de Informática. Tais informações foram solicitadas à RFB as quais eram necessários para testes de cálculo acerca da contrapartida do benefício fiscal, uma vez que tais informações no Relatório Demonstrativo Anual (RDA) são autodeclaratórias. Na informação disponibilizada pela RFB, os valores estavam consolidados por total de empresas habilitadas, por tipo de bem incentivado, por porte da empresa, por região e por unidade da federação, o que não atendeu o requerimento do ofício do TCU e não permitiu a realização das análises necessárias na auditoria. Essa restrição imposta pela Receita Federal compromete a efetividade de um dos controles fundamentais para garantir o alcance dos objetivos da política instituída na Lei de Informática.

48. Destaca-se que o art. 70 da Constituição Federal de 1988 e o § 1º do art. 1º da Lei 8.443, de julho de 1992, Lei Orgânica do TCU, preveem a competência desse Tribunal para fiscalizar as renúncias de receitas, opinando sobre sua legalidade, legitimidade e economicidade.

49. Outro problema ocasionado pela negativa da RFB em fornecer informações sobre os beneficiários desses incentivos fiscais é a impossibilidade dos órgãos gestores, os quais são responsáveis por verificar o cumprimento de condicionalidade e contrapartidas, obterem informações necessárias aos processos de checagem e controle.

50. Dessa forma, observa-se a necessidade de que sejam implementadas medidas no sentido de que os órgãos de controle e os órgãos responsáveis pelas políticas públicas financiadas por renúncias tributárias tenham acesso junto à RFB às informações gerenciais e sobre os beneficiários, visto que a necessária observância do sigilo fiscal não pode impedir o controle e transparência dos gastos públicos, principalmente no que se refere à manutenção de políticas públicas financiadas por benefícios tributários, que muitas vezes escapam do controle dos próprios órgãos gestores por insuficiência de informações disponíveis.

II.6 Volume de recursos fiscalizados

51. As renúncias tributárias da União totalizaram cerca de R\$ 284 bilhões em 2017, o que corresponde a aproximadamente 4,2% do Produto Interno Bruto e 21,3% da arrecadação total das receitas federais.

52. Nas áreas objeto dessa fiscalização os gastos tributários estimados para o exercício de 2017 foram os seguintes: Zona Franca de Manaus e áreas de livre comércio R\$ 25,6 bilhões; entidades filantrópicas nas áreas de saúde, educação e assistência social, R\$ 12,4 bilhões; e informática e automação, R\$ 5,7 bilhões, totalizando R\$ 43,7 bilhões.

(...)

III. Monitoramento e Achados de auditoria

III.1 Monitoramento (Acórdãos 747/2010, 809/2014, 1.205/2014 e 793/2016-TCU-Plenário)

57. Realizou-se monitoramento das deliberações constantes do item 9.1 e subitem 9.2.3.2 do Acórdão 747/2010, do subitem 9.5.2 do Acórdão 809/2014, dos itens 9.2 e 9.4 do Acórdão 1.205/2014 e dos itens 9.2 e 9.3 do Acórdão 793/2016, todos do Plenário, em atenção ao disposto nos subitens 9.5.2 e 9.5.4 do Acórdão 809/2014-TCU-Plenário e no item 9.6 do Acórdão 793/2016-TCU-Plenário.

58. A análise foi segregada em três seções, a primeira se referiu à metodologia de elaboração de estimativas e foram analisados conjuntamente os itens 9.1 do Acórdão 747/2010-TCU-Plenário, 9.4 do Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário e 9.3 do Acórdão 793/2016-TCU-Plenário. A segunda parte tratou do processo de instituição de renúncias tributárias e contemplou o subitem 9.2.3.2 do Acórdão 747/2010, o subitem 9.5.2 do Acórdão 809/2014 e o item 9.2 do Acórdão 793/2016. Já a terceira parte versou sobre o acompanhamento e avaliação das renúncias tributárias com e sem órgão gestor e apreciou o estágio de implementação das deliberações referentes ao item 9.2 do Acórdão 1.205/2014. A análise conjunta se justifica em função de haver correlação entre essas deliberações.

III.1.1 Deliberações:

I) Metodologia de elaboração de estimativas

Acórdão 747/2010-TCU-Plenário (TC 015.052/2009-7):

‘9.1. recomendar à Secretaria da Receita Federal do Brasil que, em conjunto com a Secretaria de Orçamento Federal e a Secretaria do Tesouro Nacional, defina uma metodologia para a elaboração das estimativas de impacto orçamentário-financeiro das renúncias de receitas, com vistas ao cumprimento efetivo do caput do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal;’

Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário (TC 018.259/2013-8):

‘9.4. recomendar à Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda que divulgue em seu sítio na internet os cadernos metodológicos que explicitam a forma de cálculo de cada item do Demonstrativo de Gastos Tributários e, também, os pressupostos utilizados para

enquadramento da desoneração como gasto tributário, com o fim de conferir transparência à metodologia de cálculo das previsões de renúncias tributárias constantes desse demonstrativo;'

Acórdão 793/2016-TCU-Plenário (TC 033.150/2015-0):

'9.3. determinar à Secretaria da Receita Federal do Brasil que informe semestralmente ao Tribunal, a partir do exercício de 2016, a situação das medidas adotadas para a publicação das metodologias de cálculo dos gastos tributários e dos pressupostos utilizados para enquadramento das desonerações no conceito de gasto tributário, com base no Sistema Tributário de Referência;'

II) Processo de instituição de renúncias tributárias

Acórdão 747/2010-TCU-Plenário (TC 015.052/2009-7):

'9.2. determinar ao Ministério da Fazenda que: (...)

9.2.3. em conjunto com o Ministério de Planejamento, Orçamento e Gestão: (...)

9.2.3.2. promova a sistematização dos procedimentos a serem adotados na avaliação das propostas que envolvam a concessão de renúncia de receitas, assim como a definição de competências dos vários órgãos envolvidos nesse processo, com vistas a garantir o cumprimento do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal e assegurar que tal procedimento seja transparente e passível de controle;'

Acórdão 809/2014-TCU-Plenário (TC 012.606/2012-0):

'9.5.2. examine o teor da Portaria/MF 453/2013 e verifique em que medida atende à determinação contida no subitem 9.2.3.2 do Acórdão 747/2010-Plenário;'

Acórdão 793/2016-TCU-Plenário (TC 033.150/2015-0):

'9.2. recomendar às Presidências da Câmara dos Deputados e do Senado Federal que orientem os órgãos de assessoramento legislativo que atuam junto às comissões competentes, quando da análise de propostas que concedem ou ampliam renúncias de receita tributárias, sobre a necessidade de que seja verificado o cumprimento dos requisitos exigidos no art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, ou seja, se as propostas contêm: estimativa de impacto orçamentário-financeiro no exercício em que devam iniciar sua vigência e nos dois seguintes; demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias, ou alternativamente, indicação da adoção de uma das medidas de compensação constantes do inciso II do art. 14 da LRF;'

III) Acompanhamento e avaliação das renúncias tributárias com e sem órgão gestor

Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário (TC 029.350/2017-4):

'9.2. recomendar à Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com os ministérios do Planejamento, Orçamento e Gestão e da Fazenda, com fundamento no art. 250, inciso III, do Regimento Interno, que adotem, no prazo de 180 dias, providências para:

9.2.1. criar mecanismos de acompanhamento e avaliação dos benefícios tributários sem órgão gestor identificado na legislação instituidora, incluindo o cronograma e a periodicidade das avaliações, com o fim de verificar se tais benefícios alcançam os fins aos quais se propõem e a pertinência de atribuir o papel de supervisão desses gastos tributários a algum órgão do Poder Executivo;

9.2.2. orientar os ministérios setoriais responsáveis pela gestão de ações governamentais financiadas por renúncias tributárias quanto à elaboração de metodologia de avaliação da eficiência, eficácia e efetividade dos programas ou projetos que utilizam recursos renunciados em decorrência de benefícios tributários, incluindo o cronograma e a periodicidade das avaliações;'

(...)

III.1.2 Situação que levou à proposição das deliberações 9.1 do Acórdão 747/2010, 9.4 do Acórdão 1.205/2014 e 9.3 do Acórdão 793/2016-TCU-Plenário:

60. A recomendação referente ao item 9.1 do Acórdão 747/2010-TCU-Plenário resultou do descumprimento do **caput** do art. 14 da LRF pelo Poder Executivo, pois, diferentemente do que determina a lei, verificou-se a existência de proposições que instituíram ou ampliaram renúncia de

receita tributária sem o cálculo do impacto orçamentário-financeiro no exercício de início de sua vigência e nos dois seguintes. A análise que sustentou essa recomendação levou em consideração aspectos metodológicos para a elaboração das estimativas das renúncias de receitas tributárias, considerando as competências e os papéis da RFB, da Secretaria do Tesouro Nacional e da Secretaria de Orçamento Federal.

61. A recomendação disposta no item 9.4 do Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário resultou da ausência de transparência da metodologia de cálculo das previsões de renúncias tributárias constantes do Demonstrativo de Gastos Tributários (DGT). Essa recomendação foi previamente monitorada e considerada em implementação, uma vez que havia sido informado que estavam em elaboração pela área técnica da RFB documentos que após a aprovação institucional seriam tornados públicos, notadamente: (i) a descrição genérica das fontes de informação e das metodologias de cálculo dos gastos tributários, a partir de exemplos obtidos em referências internacionais, prevista para constar no DGT PLOA 2017, até 31/8/2016; e (ii) os registros das análises que possibilitariam identificar as desonerações que se enquadrassem no conceito de gasto tributário, com base no Sistema Tributário de Referência (STR).

62. A determinação disposta no item 9.3 do Acórdão 793/2016-TCU-Plenário decorreu da necessidade de se obter informações regulares sobre o atendimento da recomendação constante do item 9.4 do Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário acerca dos documentos mencionados acima.

III.1.3 Análise das providências adotadas pelo Poder Executivo

63. Quanto à metodologia para cálculo da perda de arrecadação associada à renúncia de receita a que se refere o item 9.1 do Acórdão 747/2010-TCU-Plenário, convém destacar que ela já havia sido considerada parcialmente cumprida com o advento da publicação da Portaria MF 453/2013 (buscou regulamentar o cálculo do impacto fiscal e o controle da renúncia de receita dos dispositivos que alterem a legislação tributária, nos termos do art. 14 da LRF), conforme tratado no item 9.2 do Acórdão 809/2014-TCU-Plenário.

64. Não se pode deixar de mencionar que, além dessa portaria, as inovações constantes do Demonstrativo de Gastos Tributários deixaram claro que a RFB, ao empreender o cálculo da perda de arrecadação, emprega diferentes formas de cálculo dos gastos tributários, a depender de cada caso (DGT PLOA 2018, p. 35). Assim, com base nesses documentos, pode-se afirmar que a responsabilidade estrita pela definição da metodologia de cálculo e pela produção das estimativas das renúncias tributárias recaem principalmente sobre a RFB.

65. Os processos de instituição, acompanhamento e avaliação das renúncias tributárias demandam uma atuação mais ampla por parte dos órgãos do Poder Executivo e se relacionam com o contexto financeiro, fiscal e orçamentário no qual estão inseridas essas renúncias. Porém, com relação especificamente à definição de metodologia para cálculo da perda de arrecadação associada à renúncia de receita, é razoável admitir que essa metodologia seja competência apenas da Receita Federal, órgão técnico que detém expertise e competência em termos de arrecadação de receitas tributárias. Por essa razão, foi proposto ao Tribunal, no âmbito do TC 029.350/2017-4, tornar insubsistente o item 9.1 do Acórdão 747/2010-TCU-Plenário.

66. Com relação à metodologia de elaboração de estimativas dos gastos tributários, no que se refere ao item 9.4 do Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário, a análise considerou dois aspectos: a publicação das metodologias de cálculo dos gastos tributários e os pressupostos utilizados para enquadramento das desonerações no conceito de gasto tributário, com base no Sistema Tributário de Referência.

67. Observou-se que, apesar dos consideráveis esforços no aperfeiçoamento das informações sobre as metodologias de cálculo dos gastos tributários dispostos no DGT, o conteúdo carece da explanação individualizada desses gastos em conformidade com os termos inscritos na referida recomendação para que RFB divulgasse em seu sítio na internet os cadernos metodológicos que explicitam a forma de cálculo de cada item do Demonstrativo de Gastos Tributários.

68. Deve-se sopesar a divulgação das informações de forma demasiado genéricas com a manutenção de documento interno em linguagem técnica e altamente detalhado, a fim de se encontrar um ponto de equilíbrio de modo que se promova a divulgação das metodologias individualizadas de cada gasto tributário e os parâmetros metodológicos dos cálculos utilizados para sua apuração, garantindo mais transparência sem interferir nas questões técnicas de caráter interno da RFB. Além disso, a publicidade dessas informações fornecerá subsídios para os formuladores de políticas públicas e permitirá aos cidadãos visualizar de forma mais ampla a alocação dos recursos públicos, sem se limitar às despesas orçamentárias.

69. Quanto ao Sistema Tributário de Referência, passou a constar no DGT capítulo específico sobre esse tema, contendo os pressupostos utilizados para enquadramento das desonerações no conceito de gasto tributário para os seguintes tributos: IRPF, IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, IPI e II. Para os demais tributos federais (Contribuição Previdenciária, IOF, AFRMM, ITR, CIDE e Condecine), o plano de ação apresentado pela RFB possui previsão para conclusão em 1º/7/2018.

70. O conteúdo produzido até então nesse capítulo está alinhado ao preconizado nas deliberações constantes nos itens 9.4 do Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário e 9.3 do Acórdão 793/2016-TCU-Plenário, pois observou-se o aprimoramento da transparência quanto aos pressupostos utilizados para enquadramento das desonerações no conceito de gasto tributário, com relação aos tributos ali individualmente considerados.

71. Assim, foi proposto pela Semag, no TC 029.350/2017-4, considerar a recomendação disposta no item 9.4 do Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário apenas parcialmente atendida (TC 029.350/2017-4).

(...)

73. Ressalta-se ainda que a deliberação disposta no item 9.3 do Acórdão 793/2016-TCU-Plenário permanece vigente e vem sendo atendida (TC 029.350/2017-4), uma vez que a RFB, a partir do exercício de 2016, tem prestado informações semestrais ao Tribunal quanto à situação das medidas adotadas para a publicação das metodologias de cálculo dos gastos tributários e dos pressupostos utilizados para enquadramento das desonerações no conceito de gasto tributário, com base no Sistema Tributário de Referência.

III.1.4 Situação que levou à proposição das deliberações 9.2.3.2 do Acórdão 747/2010 e 9.2 do Acórdão 793/2016-TCU-Plenário:

74. A determinação referente ao subitem 9.2.3.2 do Acórdão 747/2010-TCU-Plenário derivou da ausência de sistematização dos procedimentos a serem adotados na tramitação e na avaliação das propostas de concessão ou ampliação de renúncia de receitas, os quais são fundamentais para propiciar a transparência e o controle desses instrumentos de política pública, bem como assegurar o cumprimento do art. 14 da LRF. Além disso, restou evidenciada a falta de clareza sobre os órgãos que participam do processo e as respectivas competências.

75. Com relação à recomendação disposta no item 9.2 do Acórdão 793/2016-TCU-Plenário, cuja temática também se relaciona ao processo de instituição de renúncias tributárias, mas no âmbito do Poder Legislativo, verificou-se a existência de renúncias tributárias que derivaram da iniciativa daquele Poder sem demonstração clara dos pré-requisitos exigidos pelo art. 14 da LRF. Foi observado que a maior parte das desonerações instituídas pelo Poder Legislativo, nos anos de 2014 e 2015, ocorreram por meio da inclusão de emenda em medidas provisórias quando da análise do projeto de conversão em lei dessas medidas.

III.1.5 Análise das providências adotadas pelo Poder Executivo e pelo Poder Legislativo

76. Por meio do subitem 9.5.2 do Acórdão 809/2014-TCU-Plenário, foi determinado à Semag que examinasse o teor da Portaria MF 453/2013 e verificasse em que medida atenderia à determinação contida no subitem 9.2.3.2 do Acórdão 747/2010-TCU-Plenário. Por sua vez, a determinação disposta no item 9.2.3.2 do Acórdão 747/2010 determinou ao MF, em conjunto com o então Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, para que promovesse a sistematização dos procedimentos a serem adotados na avaliação das propostas que envolvam a concessão de renúncia de

receitas, assim como a definição de competências dos vários órgãos envolvidos nesse processo, com vistas a garantir o cumprimento do art. 14 da LRF e assegurar que tal procedimento seja transparente e passível de controle.

77. Com o advento da Portaria MF 453/2013, verificou-se algum avanço na sistematização dos procedimentos que envolvem a concessão de renúncia de receitas, pois foi observada a definição de responsabilidades de órgãos integrantes da estrutura do MF, notadamente RFB e SE/MF, no que diz respeito a regulamentação do cálculo do impacto fiscal e do controle da renúncia de receita dos dispositivos que alterem a legislação tributária federal, nos termos no art. 14 da LRF.

78. Entretanto, essa portaria isoladamente não é suficiente para dar cumprimento à determinação constante do subitem 9.2.3.2 do Acórdão 747/2010, uma vez que é demandada uma atuação mais ampla do Poder Executivo. Houve pouco avanço no tocante à definição de competências dos vários órgãos envolvidos (setoriais e centrais), para além daqueles que integram a estrutura do Ministério da Fazenda, no que diz respeito à formalização dos procedimentos a serem adotados na avaliação das propostas que envolvam a concessão ou ampliação de renúncia de receitas. Portanto, no âmbito do TC 029.350/2017-4, foi proposto ao Tribunal considerar a determinação disposta no item 9.2.3.2 apenas parcialmente atendida.

79. Dessa forma, (...), sugere-se, neste relatório, determinar à Casa Civil que formalize os ritos procedimentais de concessão e gestão de renúncia de receitas, estabelecendo as competências do Centro de Governo e dos órgãos setoriais, bem como o fluxo da atuação desses órgãos, com vistas a assegurar que tais procedimentos sejam transparentes e passíveis de controle e avaliação.

80. No que se refere à recomendação disposta no item 9.2 do Acórdão 793/2016-TCU-Plenário, a temática também perpassa o processo de instituição de renúncias tributárias, mas envolve o Poder Legislativo. Em face de ter sido observado que desonerações instituídas pelo Poder Legislativo por meio da inclusão de emenda em medidas provisórias apresentaram problemas quanto à estimativa de impacto dessas emendas, 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 sobre a necessidade de que seja verificado o cumprimento dos requisitos exigidos no art. 14 da LRF quando da análise de propostas de atos normativos que concedem ou ampliam renúncias de receita tributárias.

81. A esse respeito, algumas questões foram esclarecidas pela Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira da Câmara dos Deputados que, em estudo encomendado pela Comissão de Finanças e Tributação, sugeriu alteração da redação do art. 19 da Resolução CN 1/2002 com o intuito de atribuir às consultorias de orçamento da Câmara e do Senado a competência de se manifestar sobre a adequação orçamentária e financeira, não apenas da medida provisória, mas também das respectivas emendas e pareceres emitidos.

82. Conforme informado pela COFF, embora a modificação na norma possa melhorar a qualidade técnica do processo legislativo, eventual alteração compete exclusivamente aos membros da Câmara dos Deputados e do Senado Federal. Sendo que, de fato, os órgãos de assessoramento legislativo têm atuação limitada nesse processo de criação de benefícios fiscais, especialmente quanto à observância do art. 14 da LRF. Assim, entende-se que a recomendação disposta no item 9.2 do Acórdão 793/2016-TCU-Plenário tem sido observada pelos órgãos de assessoramento legislativo dentro dos limites de sua competência. Portanto, foi sugerido ao Tribunal, no âmbito do TC 029.350/2017-4, considerar tal deliberação como atendida.

III.1.6 Situação que levou à proposição das deliberações 9.2.1 e 9.2.2 do Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário:

83. A recomendação do subitem 9.2.1 do Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário decorreu do fato de que mesmo em casos de não indicação de órgão gestor na legislação dos gastos tributários ou de a sistemática do gasto dispensar procedimentos administrativos para sua concessão ou acompanhamento, o Poder Executivo não pode prescindir de avaliar os resultados obtidos pelas

políticas públicas financiadas com base nesses benefícios tributários, com a finalidade de verificar se tais benefícios alcançam os fins aos quais se propõem.

84. A recomendação constante do subitem 9.2.2 do Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário decorreu da não realização, pelos órgãos centrais (Casa Civil, MP, MF), de avaliações sistemáticas e individualizadas das políticas públicas embasadas em renúncias tributárias, nem mesmo daquelas que possuíam objetivos econômicos. Verificou-se à época que poucos órgãos gestores de renúncia efetuavam algum tipo de avaliação de resultado dessas políticas.

III.1.7 Análise das providências adotadas pelo Poder Executivo:

Quanto a temática do acompanhamento e avaliação das renúncias tributárias, foram analisados aspectos referentes aos subitens 9.2.1 (sobre acompanhamento e avaliação de renúncias tributárias sem órgão gestor) e 9.2.2 do Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário (sobre acompanhamento e avaliação de renúncias tributárias com órgão gestor).

85. Na oportunidade, pode-se destacar importantes iniciativas que, se plenamente implementadas, poderiam cooperar com as avaliações das políticas financiadas por renúncia tributária, como é o caso do documento '*Avaliação de Políticas Públicas – Guia prático de análise ex ante*' e da informação fornecida pelo MP sobre a atuação, no âmbito do CMAP, referente à interoperabilidade das bases de dados sob responsabilidade do Governo Federal.

86. Sobre essas iniciativas, fez-se uma análise preliminar sobre o guia de avaliação para avaliação *ex ante*, que foi enviado ao Tribunal na data de 1º/3/2018. Quanto ao trabalho sobre a interoperabilidade das bases de dados não se verificou o envio de qualquer cronograma ou plano de implementação.

87. Assim, (...), sugere-se, no âmbito deste relatório, determinar ao Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, na qualidade de coordenador do CMAP, segundo art. 2º, inciso I, da Portaria Interministerial 102/2016, que encaminhe ao Tribunal plano de ação do trabalho de interoperabilidade das bases de dados sob responsabilidade do Governo Federal, em desenvolvimento no âmbito do comitê, incluindo cronograma de implementação de cada etapa e informando as bases de dados contempladas.

88. Além disso, também foram indicadas pelo MF algumas ações consideradas no Projeto Estratégico Corporativo denominado '*Modelo de Governança dos Gastos Tributários da União*', sem que tenha sido encaminhado cronograma ou plano de implementação dessas ações, com destaque para: (i) elaboração de relatório de subsídios da União contendo análise pormenorizada da evolução dos benefícios creditícios e financeiros da União e dos gastos tributários; e (ii) proposição de modelo de governança para as políticas financiadas por benefícios creditícios e financeiros e/ou gastos tributários da União, contemplando as etapas de formulação, monitoramento, gestão e avaliação.

89. Diante disso, (...), sugere-se propor, neste relatório, determinação ao Ministério da Fazenda para que encaminhe ao Tribunal plano de implementação das ações contempladas no Projeto Estratégico Corporativo denominado '*Modelo de Governança dos Gastos Tributários da União*', no âmbito do Programa de Modernização Integrada do Ministério da Fazenda (PMINF), incluindo cronograma de desenvolvimento e implementação de cada ação.

90. Passados quase quatro anos do Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário, após terem-se despendido recursos na identificação dos gastos tributários sem órgão gestor definido na legislação e na possível identificação de gestor para esses gastos com base no critério finalístico por parte do MF, a conclusão a que chegou o ministério, com anuência do MP e da Casa Civil, foi de não ser atribuição do MF a competência para a designação de determinado órgão setorial como gestor de política financiada por meio de gastos tributários, por tratar-se de ato administrativo de natureza interinstitucional e, dessa forma, tal competência deveria ser prevista por decreto presidencial.

91. Confirmou-se mais uma vez a lacuna quanto à responsabilidade por agir no que se refere às avaliações das políticas financiadas por renúncias tributárias e/ou à designação de gestores para a execução dessas avaliações, pois o MP considera que as renúncias não são matéria de competência direta do ministério e que o Plano Plurianual (PPA) não constitui no melhor instrumento

para a realização de suas avaliações e o MF considera que essa matéria deveria ser solucionada por decreto presidencial.

92. Ademais, em face do disposto no subitem 9.2.1 do Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário, apesar das expectativas relacionadas à institucionalização do Comitê de Monitoramento dos Subsídios da União (gastos tributários e benefícios financeiros e creditícios) com competências para o monitoramento e avaliação dos gastos tributários, observa-se, até o momento, que essa estruturação permanece no campo das intenções.

93. Além dessas informações, convém destacar o esforço realizado pelo Ministério da Fazenda com as avaliações realizadas sobre a política de desoneração da cesta básica, a política de deduções com despesas de saúde no IRPF e as desonerações do IPI. Os resultados levam a se reafirmar a necessidade de que se sejam estabelecidos critérios mínimos, assim como a programação das avaliações dos gastos tributários e demais desonerações.

94. O percentual de gastos tributários sem órgão gestor definido permanece alto e configura 44% do valor total dos gastos tributários vigentes no DGT 2018, ou seja, para o equivalente a mais de R\$ 125 bilhões em gastos tributários existe lacuna quanto à definição de responsabilidade pela avaliação dos resultados pretendidos. Isso não significa dizer que os gastos tributários que contam com órgão gestor definido na legislação sejam objeto de alguma avaliação dos resultados, pois os órgãos setoriais carecem de qualquer orientação por parte dos órgãos centrais nesse sentido. Além disso, no âmbito do levantamento que resultou no Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário, detectou-se que, em geral, os ministérios gestores de políticas financiadas por gastos tributários não realizavam avaliação de resultados.

95. Considerando o teor da recomendação disposta no subitem 9.2.2 para que os órgãos centrais (Casa Civil, MP e MF) orientassem os ministérios setoriais responsáveis por ações governamentais financeiras por renúncias tributárias quanto à elaboração de metodologia de avaliação da eficiência, eficácia e efetividade dos programas ou projetos que utilizam recursos renunciados em decorrência de benefícios tributários, não se pode afirmar que o Projeto de Lei de Governança, o Decreto de Governança e o documento '*Avaliação de Políticas Públicas – Guia prático de análise ex ante*' sejam suficientes para endereçar todas essas questões, especialmente por ainda não haver qualquer orientação acerca da avaliação dos resultados obtidos com a aplicação dos recursos oriundos das renúncias tributárias, nas políticas públicas em andamento, que estão sob a gestão dos ministérios setoriais.

96. Diante do cenário de ausência de institucionalização das estruturas de governança das renúncias de receita, com especial atenção dada aos gastos tributários neste trabalho, faz-se necessário reforçar a condução de avaliações, regular e tempestivamente, desses gastos. Desse modo, foi proposto ao Tribunal, no âmbito do TC 029.350/2017-4, considerar não implementadas as recomendações dispostas nos subitens 9.2.1 e 9.2.2 do Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário.

97. Assim sendo, (...), sugere-se, neste relatório, determinar à Casa Civil que designe órgãos gestores para todos os gastos tributários, a fim de que lhes seja atribuída a responsabilidade pela avaliação dos programas que utilizam recursos decorrentes de renúncias tributárias; defina cronograma de realização das avaliações.

98. Além disso, (...), alvitra-se propor, neste relatório, recomendação à Casa Civil, em conjunto com os Ministérios do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão e da Fazenda, para que definam critérios mínimos para a avaliação de desempenho/resultado de políticas públicas financiadas por renúncias tributárias, a fim de orientar os órgãos responsáveis pela gestão dessas políticas.

(...)

III.2 Descrição do Achado I (Cebas Assistência Social)

101. Há indícios de que entidades na área de assistência social possuem a Cebas sem observarem os requisitos legais.

102. Neste tópico serão analisados os achados constantes do TC 023.415/2017-7, que tratam da regularidade da concessão, renovação e supervisão da Certificação de Entidade Beneficente

de Assistência Social na área da assistência social, por tratar-se a Cebas de um dos principais requisitos para que as entidades que atuam na área de assistência social, saúde e educação possam usufruir do benefício tributário previsto no § 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988.

III.2.1 Critérios:

103. A concessão, renovação e supervisão da Cebas para as entidades que atuam na área de assistência social é disciplinada pela Lei 12.101/2009, que foi regulamentada pelo Decreto 8.242/2014, e pela Portaria 353/2011, que estabelece os procedimentos relativos à Cebas no âmbito do Ministério do Desenvolvimento Social.

104. Os normativos aqui citados dispõem sobre os critérios gerais para que as entidades de assistência social possam receber a certificação, quais sejam: ser pessoa jurídica de direito privado; não ter finalidade lucrativa; obedecer ao princípio da universalidade do atendimento; estar em funcionamento há pelo menos doze meses, imediatamente anteriores à data de apresentação do requerimento, e prever, em seus atos constitutivos, que, em caso de dissolução ou extinção, eventual patrimônio remanescente deverá ser destinado a entidades sem fins lucrativos congêneres ou a entidades públicas.

105. Os critérios específicos para concessão de Cebas para as entidades que atuam preponderantemente na área de assistência social também estão dispostos nesses normativos e são: prestar serviços ou executar programas ou projetos socioassistenciais de forma gratuita, continuada e planejada, sem discriminação de seus usuários; estar inscrita no respectivo Conselho Municipal de Assistência Social ou no Conselho Municipal de Assistência Social do Distrito Federal; e integrar o cadastro nacional de entidades e organizações de assistência social.

III.2.2 Situação encontrada:

106. Com a finalidade de verificar a regularidade dos processos de concessão, renovação e supervisão da Cebas na área de assistência social, foram analisados processos de concessão, renovação e supervisão constantes do Sistema Eletrônico de Informações, além de terem sido realizados cruzamentos de dados encaminhados pelo MDS sobre as entidades beneficiadas com Cebas, com dados constantes de bancos de dados disponíveis à equipe de auditoria, tais como Rais, CNPJ, Cepim e Jusriprudência do TCU. Também foram realizadas reuniões com o MDS e a Receita Federal do Brasil e foram analisados documentos e informações encaminhadas por esses órgãos.

107. A partir dos resultados das análises, o primeiro ponto verificado foi que os mecanismos de controle presentes nos processos de concessão e renovação da Cebas são insuficientes para garantir o cumprimento do disposto na Lei 12.101/2009 e no Decreto 8.242/2014. Observou-se: deficiências nos procedimentos de checagem dos pré-requisitos legais para a Cebas e no **checklist** utilizado para conferência documental; que a documentação encaminhada pelas entidades é insuficiente e não objetiva para verificar os pré-requisitos legais para a certificação; que o Cadastro Nacional de Entidades de Assistência Social (CNEAS) não é atualizado e não é utilizado como fonte de informações para análises da concessão e renovação da Cebas; e que o quadro de servidores da SNAS/MDS envolvidos na análise dos processos da Cebas é composto por servidores não efetivos, comprometendo a continuidade do processo de análise.

108. No que se refere aos requisitos da gratuidade, continuidade e universalidade, verificou-se que os documentos encaminhados pelas entidades não possuem informações suficientes para demonstrar o atendimento desses requisitos, por outro lado, observou-se, ainda, que o **checklist** utilizado pelo ministério é incompleto, não sendo suficiente para auxiliar na conferência do atendimento dos requisitos legais. Em relação ao CNEAS, pode-se constatar que, não obstante a inscrição nesse cadastro ser um dos requisitos para obtenção da Cebas, existem diversas entidades com a Cebas que não possuem tal inscrição.

109. O segundo ponto observado foi que parte dos Conselhos Municipais de Assistência Social (CMAS) não possuem os meios necessário para fiscalizar as entidades de assistência social que estão sob sua supervisão. Com base nas informações constantes do Censo SUAS/2014, que apresentou respostas de 5.366 CMAS a questões relacionadas à sua estrutura e funcionamento, foi possível

identificar que 29% não obtiveram previsão orçamentária nos orçamentos da União e/ou dos respectivos estados e municípios; 49% não possuíam sede própria; 93% não possuíam telefone próprio; 98% não possuíam veículo próprio de uso exclusivo do conselho; 456 CMAS não realizavam fiscalizações nas entidades sob sua supervisão e dos 4.910 conselhos que afirmaram realizar supervisão, 23,7% afirmaram realizá-la apenas por meio de análises documentais. Dessa forma, a equipe de fiscalização inferiu que parte significativa dos conselhos não possuíam os meios necessários para fiscalizar as entidades de assistência social sob sua supervisão.

110. Como terceiro ponto, apurou-se, por meio de cruzamento entre a lista de entidades beneficiadas com a Cebas e bancos de dados oficiais, que existem entidades com a certificação que: apresentaram folha de salário e número de funcionários incompatíveis com os serviços que declararam prestar; com convênios e contratos com a União que envolveram altos montantes de recursos, de forma incompatível com os serviços prestados e com a finalidade não lucrativa; com registro no Cadastro de Entidades Privadas sem Fins Lucrativos Impedidas (Cepim); com processos de Tomada de Contas Especial no TCU; com indícios de exercerem atividade visando lucro; e com seus dirigentes envolvidos em processos penais.

111. Destaque-se que as informações apresentadas, se analisadas separadamente, podem não dizer muito sobre a situação da entidade, mas, se forem realizadas análises agregadas com outros dados, como folha de pagamento, receita da entidade e relação de serviços prestados, é possível verificar casos em que há incompatibilidade entre os dados apresentados pela entidade, no momento do requerimento de concessão e renovação de Cebas, e a sua real situação.

112. O quarto ponto verificado foi que, apesar de a SNAS/MDS ter realizado esforços nos últimos anos no sentido de cumprir o prazo de seis meses para análise dos requerimentos de concessão e renovação de Cebas, determinado pelo § 1º do art. 4º do Decreto 8.242/2014, este prazo ainda não está sendo plenamente cumprido por aquela Secretaria.

113. O plenário do TCU exarou 4 Acórdãos, 2.826/2011-TCU-Plenário, 778/2014-TCU-Plenário e 2.405/2016-TCU-Plenário, todos do Ministro-Relator Aroldo Cedraz, e 2.260/2015-TCU-Plenário, sob a relatoria do Ministro Augusto Nardes, que tratam da demora da SNAS em analisar os processos de Cebas e da necessidade de serem tomadas providências para que esse procedimento seja mais rápido. No entanto, apesar das determinações e recomendações do TCU, verificou-se que existem 1.701 processos em estoque aguardando análise. Desse estoque, cerca de 60% espera para ser analisados há dois ou mais anos.

114. No quinto ponto levantado, observou-se que o processo de supervisão ordinária, da forma como é estruturado, não contribui para melhoria na qualidade das certificações, pelo fato de utilizar o mesmo rito de análise dos processos de concessão e renovação da Cebas, com exceção das visitas in loco, que são realizadas em casos muito específicos, apenas quando há dúvidas que não são sanadas por meio da análise documental. Dessa forma, verificou-se que a análise cartorial, realizada durante o processo de supervisão ordinária, não contribui para a melhoria na qualidade das concessões e renovações da Cebas.

115. Por fim, o sexto e último ponto tratou do processo de supervisão extraordinária, que se apresentou lento e pouco efetivo no sentido de evitar que entidades que não cumprem os requisitos legais continuem recebendo a Cebas. Verificou-se que existem onze entidades com processo de supervisão extraordinária em andamento na SNAS, dos quais oito são anteriores ao exercício de 2016, ou seja, estão em análise há dois ou mais anos.

116. Dentre esses processos, verificou-se que existem pelo menos três entidades com fortes indícios de estarem cometendo fraudes, não tendo direito à certificação. A primeira delas foi alvo de notícia na imprensa em face de desvio de recursos provenientes de convênios com a Secretaria de Desenvolvimento Social e Transferência de Renda do Distrito Federal (SEDEST), tendo ocorrido desvios de cerca de R\$ 3 milhões. A segunda entidade foi alvo de representação da Delegacia de Receita Federal do Brasil em Goiânia, sob o argumento de existirem indícios de não prestação de serviços gratuitos e da prestação de serviços de cessão de mão-de-obra, além da incompatibilidade do

faturamento da entidade com as atividades por ela desenvolvidas. A terceira entidade possui processos de tomada de contas especial no TCU que a condenaram, juntamente com seus dirigentes, ao pagamento de débitos que totalizaram mais de R\$ 325 mil e de multas que totalizaram mais de R\$ 1 milhão.

117. No entanto, apesar das irregularidades apresentadas e de os processos de supervisão extraordinário terem sido autuados há mais de dois anos, essas entidades continuam com a Cebas válida. Dessa forma, verificou-se o descumprimento pela SNAS/MDS do art. 28 da Lei 12.101/2009, bem como o disposto nos artigos de 20 a 24 da Portaria MDS 353/2011, no que se refere aos prazos para análise e decisão de representação, e do art. 25 da Lei 12.101/2009, no que se refere à necessidade de cancelamento da certificação, quando verificadas irregularidades.

(...)

III.3 Descrição do Achado II (Cebas Educação)

122. Há indícios de entidades beneficentes de assistência social que atuam de forma preponderante na área de educação que possuem a Cebas sem observância aos requisitos legais.

123. Neste tópico serão analisados os achados constantes do TC 023.387/2017-3, o qual teve por objetivo analisar a regularidade da concessão da imunidade tributária constante do art. 195, § 7º da CF/1988, com ênfase nas etapas da Cebas-Educação.

III.3.1 Critérios:

124. Os principais normativos que disciplinam as condições a serem observadas para que a entidade beneficente de assistência social possua a Cebas são a Lei 12.101/2009 e o Decreto 8.242/2014. Tais normas estabelecem os critérios gerais e específicos que as entidades de educação devem obedecer para que tenham direito à certificação e possam usufruir do referido benefício tributário.

125. Os normativos aqui citados dispõem sobre os critérios gerais para que as entidades de assistência social possam receber a certificação, quais sejam: ser pessoa jurídica de direito privado; não ter finalidade lucrativa; obedecer ao princípio da universalidade do atendimento; estar em funcionamento há pelo menos doze meses, imediatamente anteriores à data de apresentação do requerimento, e prever, em seus atos constitutivos, que, em caso de dissolução ou extinção, eventual patrimônio remanescente deverá ser destinado a entidades sem fins lucrativos congêneres ou a entidades públicas.

126. Nos artigos 13 a 17 da citada Lei constam exigências específicas para a área de educação, as quais variam conforme a modalidade de bolsa concedida: educação básica (art. 13), educação superior com adesão ao Prouni (art. 13-A) e educação superior sem adesão ao Prouni (art. 13-B). Esses dispositivos referem-se ao quantitativo de bolsas de estudo a serem ofertadas pelas entidades, e tratam ainda do critério socioeconômico que deve ser observado na concessão das bolsas.

III.3.2 Situação encontrada:

127. Na fase de planejamento da auditoria, a equipe de auditoria realizou estudos de trabalhos anteriores, reuniões com a equipe da Coordenação-Geral de Certificação de Entidades Beneficentes de Assistência Social (CGCEBAS) do Ministério da Educação (MEC), com equipes do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (CGU), com integrantes da Receita Federal do Brasil (RFB), bem como foram requisitadas informações atinentes à referida imunidade tributária, com ênfase nas etapas de concessão, renovação e monitoramento da certificação.

128. A partir disso, foram elaborados papéis de trabalho para estruturar o conhecimento do objeto, do ambiente e dos controles existentes no processo, conforme tutoria realizada junto à Secretaria de Macroavaliação Governamental (Semag) pela Secretaria de Métodos e Suporte ao Controle Externo (Semec) do TCU, alinhada à Portaria-Segecex 9, de 18/5/2017, a qual aprovou o documento *‘Roteiro de Auditoria de Gestão de Riscos’*.

129. Na execução da auditoria, foram realizados cruzamentos de dados entre as informações obtidas no planejamento e as bases de dados disponíveis no TCU, com a finalidade de

selecionar amostra por julgamento profissional (não estatística, baseada em critérios de risco e materialidade).

130. Os processos selecionados na amostra foram analisados pela equipe de auditoria, por meio de acesso ao Sistema Eletrônico de Informações (SEI) obtido junto ao MEC. Além disso, foram enviados 91 ofícios de requisição diretamente às entidades de educação selecionadas na amostra, tendo sido solicitadas informações sobre os critérios de seleção, as quantidades e a listagem nominal dos bolsistas.

131. Com base no trabalho realizado, foram identificados cinco achados de auditoria no relatório específico do benefício tributário referente à Cebas-educação, conforme exposto a seguir:

132. O primeiro ponto diz respeito ao atraso na análise dos requerimentos de concessão e renovação da Cebas, com potencial prejuízo à arrecadação tributária. O Decreto 8.242/2014 prevê o prazo de até seis meses para a análise da concessão ou renovação do certificado pelo ministério de cada área, salvo necessidade de diligência para complementação de documentação ou esclarecimento de informações. Em todos os processos analisados, a análise do MEC ultrapassou o período de seis meses definido no Decreto 8.242/2014, art. 4º, § 1º.

133. Quanto à renovação, a Lei 12.101/2009, art. 24, §§ 1º e 2º, dispõe que a Cebas permanecerá válida até a decisão sobre o requerimento de renovação tempestivamente apresentado (são tempestivos os requerimentos protocolados no período de 360 dias anteriores ao termo final do certificado). Nos processos selecionados na amostra em que o requerimento de renovação foi indeferido pelo MEC, o prazo médio da análise foi superior a 58 meses.

134. Nesse lapso temporal, entre a data de protocolo e a publicação do indeferimento, a entidade mantém a Cebas válida, sem que tenha cumprido a totalidade das exigências legais. Conforme o Decreto 8.242/2014, art. 6º, inciso II, para os requerimentos de renovação tempestivamente apresentados, o efeito da decisão contará da data de publicação da decisão de indeferimento. A Coordenação-Geral de Certificação de Entidades Beneficentes de Assistência Social (CGCEBAS) do MEC confirmou, por meio da Informação 3/2017/CGCEBAS/DPR/SERES/SERES-MEC, em resposta ao Ofício de Requisição 92-324/2017-TCU/Semag, o entendimento de que a referida decisão não possui efeito retroativo.

135. Assim, o atraso na análise dos pedidos de renovação tempestiva permite que entidades usufruam da imunidade tributária prevista na CF/1988, art. 195, § 7º (por terem certificado válido) por um período que não teriam direito se a o processo fosse examinado no prazo de seis meses estabelecido pelo Decreto 8.242/2009. Considerando que a Lei 12.101/2009, art. 21, § 2º, prevê que a tramitação e a apreciação do requerimento deverão obedecer a ordem cronológica de sua apresentação, conclui-se que, até o período analisado, o atraso alcançou todos os processos de concessão e de renovação, o que resulta em potencial prejuízo à arrecadação tributária, visto que a análise realizada em até seis meses do requerimento impediria a validade indevida da certificação, o que faria com que apenas usufruissem do benefício tributário as entidades que de fato atendem aos requisitos legais.

136. Em decorrência do exposto, o dever de renovar a certificação apenas às entidades que demonstrem o atendimento aos critérios exigidos na legislação perde parte de sua eficácia com a demora nas análises, uma vez que a Cebas permanece válida para os requerimentos tempestivamente apresentados e que eventual decisão pelo indeferimento da renovação somente produz efeitos a partir da data de publicação.

137. Parte do atraso deve-se ao elevado estoque de processos recebidos pelo MEC quando da transferência de competência da análise dos processos da Cebas Educação do CNAS para o MEC e à carência de pessoal enfrentada pela área responsável pela análise desses processos, conforme descrito no item '*Visão geral do objeto*' do TC 023.387/2017-3. Medidas têm sido adotadas para reduzir otimizar a análise e reduzir o estoque, de modo que desde 2016, o MEC tem concluído mais análises de processos do que a quantidade protocolada. O ministério estima que ainda em 2018 será possível cumprir o prazo de análise exigido pela legislação, que é de seis meses nos processos de concessão e renovação, exceto em caso de diligência devidamente justificada.

138. O segundo ponto demonstrou que *‘os mecanismos e ferramentas de controle utilizados durante as análises dos processos de concessão e renovação da Cebas são insuficientes para garantir a veracidade das informações e o cumprimento dos requisitos dispostos na Lei 12.101/2009 e no Decreto 8.242/2014’*.

139. Em razão de inconsistências, o MEC deixou de usar o Siscebas para análise dos processos referentes à Cebas, e desenvolveu, no âmbito interno da CGCEBAS, o Sistema de Gestão de Processos (SGP), para atender provisoriamente como repositório de dados e dar segurança mínima à análise, enquanto a Diretoria de Tecnologia da Informação do MEC (DTI/MEC) desenvolve o sistema próprio e definitivo.

140. Considerando o contexto histórico e a complexidade das etapas da certificação, o SGP cumpriu o seu papel no sentido de permitir a padronização de rotinas. As análises são orientadas por *checklists* e padrões decisórios, e permitem verificar a existência da documentação exigida e a realização inicial de análises. Quando não há documentação ou é verificado algum problema, o MEC diligencia a entidade, para que o problema seja sanado.

141. Entretanto, devido a problemas estruturantes, as análises realizadas pelo MEC não são suficientes para assegurar a veracidade das informações recebidas, notadamente pela ausência de banco de dados estruturado com o quantitativo e os dados qualitativos dos bolsistas. Esse problema impede a transparência das informações agregadas e por entidade, e torna inviável a realização de cruzamentos para verificação da aderência dos bolsistas aos critérios socioeconômicos definidos na legislação.

142. O terceiro ponto refere-se à ausência de prestação de contas anual por grande parte das entidades detentoras da certificação Cebas na área da educação, em desacordo com o art. 36 do Decreto 8.242/2014.

143. Apesar de haver previsão legal para o envio de relatório anual com informações sobre o preenchimento das bolsas de estudo, verificou-se que poucas entidades realizaram tal prestação de contas. Em 2014 havia 1.156 entidades com Cebas; em 2015, 1.239; e em 2016, 1.098. Entretanto, apenas 75 processos de monitoramento estão protocolados no SEI.

144. O dever de prestar contas gera expectativa de controle, e a ausência de prestação de contas significa falta de transparência das ações realizadas. As entidades possuem Cebas, usufruem do benefício tributário ora em análise, e deixam de cumprir com a obrigação legal de comprovar que concederam as devidas bolsas de estudo nos moldes do previsto na legislação.

145. Com isso, o Poder Público deixa de arrecadar e não tem sequer a informação disponível sobre as contrapartidas sociais previstas. Tais informações deveriam subsidiar avaliações sobre a eficiência, eficácia e efetividade da política pública. Além de descumprimento de dispositivo legal, o não envio dos relatórios prejudica a gestão do Ministério, e impede que a sociedade conheça e realize o controle social acerca do gasto tributário.

146. Ainda sobre a relevância do envio desses relatórios, registra-se que o Decreto 8.242/2014, art. 3º, § 3º prescreve que *‘a entidade certificada deverá atender às exigências previstas nos Capítulos I a IV deste Título, conforme sua área de atuação, durante todo o período de validade da certificação, sob pena de cancelamento da certificação a qualquer tempo’*. O art. 36, que determina a obrigatoriedade do envio dos relatórios anuais, situa-se no capítulo III do Decreto.

147. Dessa forma, nos termos da legislação, deixar de enviar o relatório anual pode ensejar o cancelamento da certificação. É dever do MEC exigir que a prestação de contas prevista em lei seja realizada pelos beneficiários desse incentivo tributário. Informação disponível é o mínimo que se espera da gestão de recursos públicos. A publicidade é princípio constitucional (CF/1988, art. 37, **caput**) inafastável na condução da política pública, seja ela financiada por meio de despesa direta ou de gastos tributários.

148. O quarto ponto, que se relaciona diretamente com o anterior, apontou à *‘inexistência de monitoramento referente às entidades que possuem Cebas’*.

149. O monitoramento é um procedimento de caráter contínuo que busca verificar a manutenção dos requisitos necessários à certificação e deve ser realizado pelo MEC. Verificou-se que o processo possui fluxo de trabalho definido, mas não é implementado. Atualmente, em razão do estoque de processos de concessão e de renovação pendentes de conclusão, não é realizada análise sobre os processos de monitoramento, os quais são apenas protocolados no Sistema.

150. Da mesma forma que a prestação de contas por parte das entidades que possuem Cebas é necessária, o monitoramento efetivo também é etapa fundamental da gestão do MEC. O básico seria que as informações anuais exigidas na legislação existissem. A partir disso, o ministério deve analisar se as informações são válidas e se a concessão de bolsas ocorreu conforme requisitos legais.

151. Vale ressaltar que a ausência de banco de dados de bolsistas estruturado prejudica sobremaneira as ações de monitoramento, visto que da forma como as informações são recebidas atualmente (em formato não editável), não é possível realizar análises de forma eficiente e que assegurem que as contrapartidas sociais exigidas ocorreram de forma adequada.

152. O quinto ponto mostrou '*indícios de oferta de bolsas em desacordo com as condições exigidas pela Lei 12.101/2009*'.

153. Considerando que não havia um banco de dados estruturado que permitisse conferências e análises mínimas em relação ao atendimento dos bolsistas aos critérios socioeconômicos da legislação, a equipe de auditoria enviou 91 ofícios de requisição diretamente às entidades selecionadas na amostra, em que foram solicitados: a quantidade de bolsas ofertadas, os critérios para seleção dos bolsistas e a listagem nominal com os bolsistas referentes à Cebas de 2013 a 2016, para as entidades que tinham a certificação válida no período. Nos ofícios havia modelos de respostas padronizados, de forma que fosse possível estruturar as informações recebidas e realizar cruzamentos de dados.

154. A análise das informações constantes das respostas enviadas pelas entidades resultou em:

- a) indícios de oferta de bolsas em quantidades inferiores ao exigido na legislação;
- b) indícios de bolsistas que não atendem aos critérios estabelecidos na legislação;
- c) inconsistências nas informações apresentadas

155. Os procedimentos adotados pelo TCU demonstraram que é possível exigir as informações qualitativas e quantitativas referentes aos bolsistas das entidades, as quais estão em condições de fornecer tais informações em formato estruturado, de modo que os critérios socioeconômicos possam ser aferidos e as inconformidades sanadas.

156. Destaca-se ainda que os exames se basearam em dados apresentados diretamente pelas entidades, e não tiveram a extensão necessária para assegurar que os requisitos da lei foram atendidos em todos os casos não reportados como indícios de inconformidade.

157. Os cruzamentos apontaram os seguintes indícios: ao menos 462 bolsistas sócios de empresas (os salários pagos pelo conjunto dessas empresas em 2016 totalizaram R\$ 154 milhões); 49 bolsistas donos de embarcações (sendo doze lanchas); 3 bolsistas donos de aeronaves; 65 proprietários de veículos de alto valor comercial; 191 bolsistas que receberam em média mais de dez salários mínimos por mês em 2016.

158. Quanto aos responsáveis pelos bolsistas (dado informado na hipótese de a entidade não dispor do CPF do bolsista), os indícios encontrados foram: 1.151 sócios de empresas (os salários pagos pelo conjunto dessas empresas em 2016 totalizaram R\$ 226,3 milhões); 150 proprietários de embarcações (sendo 40 lanchas); 2 proprietários de aeronaves; 78 donos de veículos de alto valor comercial (sendo 27 do modelo Corolla com menos de quatro anos de uso); e 214 que receberam em média mais de dez salários mínimos.

159. Verificou-se ainda 1500 ocorrências de bolsistas declarados três ou mais vezes no ano pela mesma entidade, assim como bolsistas declarados por duas entidades.

160. Registra-se ainda que com a edição da Portaria MEC 15/2017, de 11/8/2017, foram definidos prazos e forma de apresentação do relatório anual exigido pelo art. 36 do Decreto 8.242/2014; além disso, está em desenvolvimento o sistema SisCebas 3.0, cujos módulos de cadastramento, requerimento, análise e monitoramento têm sua entrega prevista para 2018, e permitirão ao MEC avançar na gestão das atividades relacionadas à Cebas.

(...)

III.4 Descrição do Achado III (Cebas Saúde)

165. Os processos de trabalho de concessão/renovação e de supervisão das entidades beneficentes de Saúde oferecem segurança razoável de que somente as entidades que cumpriram os requisitos legais foram certificadas e/ou se mantiveram certificadas.

166. No entanto, apesar da garantia razoável de que a certificação somente é dada às entidades que cumprem os requisitos legais, observou-se a existência de elevado passivo de certificados concedidos com vigência até 2016 ainda não supervisionados.

167. Neste tópico será apresentada, de forma resumida, a análise da regularidade da concessão da Certificação de Entidade Beneficente de Assistência Social às entidades que atuam de forma preponderante na área da saúde. A presente análise foi realizada no âmbito do TC 017.220/2017-3. O objetivo final dessa fiscalização foi emitir uma conclusão, com asseguuração razoável (95% de confiança), sobre a regularidade do processo de certificação das entidades beneficentes de Saúde, ou seja, se o processo oferece segurança razoável de que somente entidades que cumpriram os requisitos legais foram certificadas e/ou se mantiveram certificadas.

168. Para que uma entidade sem fins lucrativos na área da saúde tenha direito a imunidade prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988, faz-se necessário que ela seja certificada pelo Ministério da Saúde como Entidade Beneficente de Assistência Social. A certificação é o primeiro requisito para obtenção da isenção das contribuições. Sem o certificado, a entidade não adquire o direito de usufruir do benefício fiscal, ainda que cumpra os demais requisitos.

III.4.1 Critérios:

169. Os art. 1º a 3º, inciso II; 4º, incisos I, II, § 1º a 3º, e inciso III; 5º; 6º; 6º A; 8º e 34, § 1º da Lei 12.101/2009; 30, incisos II e XI da Portaria 834/2016 e 4º, § 1º do Decreto 8.242/2014, tratam dos critérios, tanto gerais quanto específicos, para concessão, renovação e supervisão da Cebas para a entidades de assistência social que atuam na área da Saúde.

170. Os arts. 25 e 36 da Lei 12.101/2009; 3º, § 3º; 15 e 16 do Decreto 8.242/2014 e 51 a 53 e 59 da Portaria 834/2016 tratam especificamente do processo de supervisão da Cebas na área da saúde.

171. Destaque-se que a Lei 12.101/2009, no inciso II do art. 4º, elenca alternativas para o cumprimento do requisito que trata da prestação de serviços ao SUS no percentual mínimo de 60%, conforme transcrito a seguir:

Condição 1: Prestação de no mínimo 60% de ações e serviços ao SUS (serviços de internação hospitalar e/ou ambulatoriais), (art. 4º, II; 6º e 6ºA).

Condição 2: Prestação de percentual inferior a 60% de ações e serviços ao SUS, com complementação em gratuidade (art. 8º).

Condição 3: Aplicação de no mínimo 20% da receita bruta em ações e serviços em gratuidade, quando não houver interesse do gestor local de saúde em contratar (art. 8º).

Condição 4: Aplicação exclusiva das ações na promoção da saúde, conforme ações definidas em lei (art. 8ºA).

Condição 5: Prestação de serviços de atendimento e acolhimento voltados para pessoas dependentes de substâncias psicoativas (art. 7ºA).

Condição 6: Aplicação de no mínimo 20% de sua receita bruta na prestação de ações exclusivamente de promoção da saúde para pessoas dependentes de drogas (art. 8ºB).

Condição 7: Execução de Projetos de Apoio ao Desenvolvimento Institucional do SUS (Proadi-SUS) (art. 11).

III.4.2 Situação encontrada:

172. Com a finalidade de verificar a regularidade da concessão da Cebas para as entidades que atuam preponderantemente na área da saúde, a equipe de fiscalização utilizou abordagem baseada em risco, cujos requisitos normativos encontram-se na ISSAI 400 e na ISSAI 4000. Abordagem baseada em risco é aquela que utiliza a avaliação de riscos para definição do escopo, natureza, época e extensão dos procedimentos adicionais de auditoria, com o propósito de reduzir o risco de o auditor emitir opinião ou conclusão inadequada às circunstâncias do trabalho.

173. Após definido o risco da fiscalização, a equipe elaborou diversos papéis de trabalho baseados em estudos da legislação e da literatura aplicável ao tema, como: entendimento do Objeto de auditoria; mapeamento dos principais processos de trabalho conduzidos pelo Departamento de Certificação das Entidades Beneficentes de Assistência Social na área da saúde (Dcebas) e matriz SWOT.

174. Com base nas análises empreendidas, a equipe de fiscalização definiu 23 pontos de controle relevantes (ou atributos de interesse) relacionados ao processo de concessão/renovação e outros quinze pontos de controle relacionados à supervisão da Cebas na área da saúde. A falha (ou desvio) em qualquer um deles poderia significar a concessão do certificado para uma entidade que não cumpriu os requisitos legais.

175. Com base nos resultados da análise de riscos, a equipe construiu um plano amostral contendo, para os processos de concessão/renovação e supervisão, os testes de controle que foram empreendidos durante a fase de execução da fiscalização. Além das informações relativas aos testes de controle, o plano amostral orientou a respeito dos testes substantivos relacionados aos serviços de saúde ofertados, cujos dados estão disponíveis nas bases do Datasus e são utilizados pelo Dcebas na concessão da certificação.

176. A aplicação dos testes de controle, tanto de desenho/implementação quanto de efetividade operacional, na amostra estatística de processos administrativos de concessão/renovação e supervisão não identificou qualquer desvio significativo em relação aos requisitos estabelecidos em lei. Foi considerado como desvio significativo aquela situação em que pudesse ocorrer alteração da decisão tomada pelo Dcebas na certificação ou manutenção das entidades como beneficentes de assistência social em saúde.

177. Nos testes de controle realizados, os processos administrativos da amostra estavam em conformidade com os critérios legais verificados, tendo sido encontradas falhas não significativas, sem impacto na decisão final quanto a certificação.

178. Não obstante a qualidade do procedimento de verificação do cumprimento dos requisitos legais nos processos de concessão e renovação da Cebas na área da saúde, observou-se que o trabalho de supervisão ainda mantém um elevado estoque de entidades certificadas. Em agosto de 2017, havia 319 processos de supervisão abertos e 644 entidades com certificados passíveis de supervisão (com a vigência do certificado até, no máximo, o exercício de 2016).

179. O modelo atual de supervisão dos certificados é fundamentalmente baseado na ordem cronológica (inicia-se dos mais antigos para os mais recentes conforme as datas das portarias de publicação). Há também supervisões iniciadas em razão de denúncias e representações, por exemplo, chamadas de supervisões prioritárias.

180. A equipe de fiscalização verificou que o primeiro requisito para se iniciar o processo de supervisão no Ministério da Saúde é a publicação da portaria e a existência de um período passível de supervisão. Destaque-se que, embora a certificação seja concedida para períodos de 3 ou 5 anos, a verificação do cumprimento dos requisitos deve ser anual, por isso é preciso que tenha decorrido pelo menos um exercício para que possa ser iniciado o processo de supervisão.

181. Contudo, verificou-se que a regra geral no Ministério da Saúde é que o processo de supervisão seja aberto apenas ao final do período de vigência da certificação, a exceção das entidades que apresentem riscos decorrentes das análises no momento da renovação, de denúncias, processos judiciais, representações ou demandas de órgãos de controle e fiscalização.

(...)

III.5 Descrição do Achado IV (Lei de Informática)

195. Verificou-se, em geral, que os procedimentos administrativos relativos à concessão inicial, à suspensão e ao cancelamento de benefícios da Lei de Informática foram regulares.

196. Já quanto à manutenção dos referidos incentivos fiscais, identificaram-se irregularidades, visto que houve empresas que: (i) recolheram ao Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (FNDCT) valores inferiores ao mínimo a que estavam obrigadas no período de 2014 a 2016 (94 empresas nessa situação); (ii) não depositaram o complemento no FNDCT até 31 de julho do ano seguinte, conforme exigido pela legislação; (iii) não adimpliram às condições de parcelamento de débitos anteriores.

197. Neste tópico serão descritos, de forma resumida, os achados constantes do TC 025.094/2017-3, em que foram analisados quatro pontos relativos à regularidade dos procedimentos administrativos para a concessão e manutenção dos benefícios fiscais previstos na Lei de Informática (Lei 8.248/1991).

III.5.1 Critérios:

198. A principal norma que estabelece as condições para que as empresas usufruam do benefício tributário ora analisado é a Lei 8.248/1991 (Lei de Informática), que dispõe sobre a capacitação e competitividade do setor de informática e automação, e é regulamentada pelo Decreto 5.906/2006.

199. O art. 4º, § 1º C; o art. 22, incisos I a V do Decreto 5.906/2006; o art. 1º, inciso I e II, c/c art. 3º, inciso I e II, da Portaria Interministerial MCTI/MDIC/MF 148/2007; e o art. 129, inciso III do Anexo à Portaria MF 203/2012 definem os requisitos documentais para o regular usufruto do benefício tributário.

200. As condições referentes à obrigação do depósito trimestral no Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (FNDCT) encontram-se nos seguintes dispositivos: art. 11 da Lei 8.242/1991, art. 1º, inciso I, da Portaria MCT 493/2007, art. 35, inciso I e art. 36 do Decreto 5.906/2006, art. 1º, inciso I e art. 3º da Portaria MCT 772/2009.

201. Já os critérios acerca do parcelamento de débitos por parte das empresas estão definidos no art. 4º da Lei 11.077/2004, na Portaria MCTI 97/2007, nos art. 37 a 44 do Decreto 5.906/2006 e na Nota RFB/Audit/Diaex 6/2013.

202. Por fim, os arts. 33 e 36 do Decreto 5.906/2006 disciplinam a obrigatoriedade do envio e as consequências do não envio do Relatório Demonstrativo anual referente às empresas habilitadas a usufruir dos incentivos fiscais da Lei de Informática.

III.5.2 Situação encontrada:

203. A equipe de auditoria, na fase de planejamento, aprofundou-se no estudo do objeto por meio da legislação específica e de trabalhos anteriores do TCU, além disso, realizou reuniões com as áreas responsáveis, a fim de entender os fluxogramas dos macroprocessos. Em seguida, foram identificados os riscos mais relevantes (com base em tutoria realizada pela Semec/TCU), sobre os quais foram aplicados procedimentos com vistas a verificar a regularidade das etapas atinentes ao incentivo fiscal ora analisado.

204. Na execução da auditoria, foi possível aplicar os testes de controle e substantivos em todas as empresas beneficiárias da Lei de Informática no período de 2014 a 2016.

205. Com base no trabalho realizado, foram identificados no TC 025.094/2017-3 quatro achados, os quais estão resumidos a seguir:

206. O primeiro ponto diz respeito à *'concessão de benefício fiscal a empresas cujo pleito não contém toda documentação exigida pelo Decreto 5.906/2006'*. A partir de informações extraídas do Sistema Eletrônico de Informações (SEI) e do Sistema de Gestão da Lei de Informática (Sigplani), analisaram-se os 51 processos de concessão inicial existentes entre 2014 a 2016.

207. Verificou-se em determinados processos de concessão inicial a ausência de parte dos documentos legais exigidos, tais como: certidão relativa a tributos federais e à dívida ativa da união e

Plano de Pesquisa e Desenvolvimento (P&D); constatou-se ainda uma empresa em débito com obrigações previdenciárias na data de concessão do benefício.

208. Referidas fragilidades demonstram que um dos pontos de controle estabelecidos para os processos de concessão não foi implementado adequadamente. Os testes de controle apontaram que a lista de verificação (*checklist*) utilizada nas análises do MCTIC e do MDIC não se encontrava presente em 10% dos processos analisados.

209. Embora tenham sido encontradas falhas, os problemas não podem ser generalizados para o conjunto de processos, razão pela qual se conclui que, de forma geral, os procedimentos administrativos relativos à concessão inicial foram regulares.

210. O segundo ponto refere-se à *'manutenção do benefício fiscal a empresas inadimplentes em relação à obrigação do depósito trimestral no FNDCT'*.

211. Conforme art. 11 da Lei 8.248/1991, empresas com faturamento de contrapartida superior a R\$ 15 milhões devem efetuar depósitos trimestrais sob a forma de recursos financeiros no Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (FNDCT). A regra geral estabelece que tais depósitos devem ser de pelo menos 0,5% do faturamento bruto obtido, no mercado interno, na venda de bens e serviços de informática dos produtos incentivados, na forma da lei, deduzidos dos tributos incidentes na comercialização. Há possíveis deduções sobre esse percentual, de acordo com condições técnicas previstas na referida lei.

212. A Secretaria de Política de Informática (Sepin) do MCTIC recebe periodicamente arquivo codificado da Financiadora de Estudos e Projetos (Finep) denominado *'arquivo de retorno do Banco do Brasil'*, contendo relação dos depósitos efetuados no FNDCT pelas empresas beneficiárias da Lei de informática no período; decodifica o arquivo e identifica cada depósito, por meio de planilha eletrônica em formato do programa Microsoft Excel. Essas planilhas subsidiam a análise dos Relatórios Demonstrativos Anuais (RDA) quanto à análise do adimplemento dos valores obrigatórios a serem depositados trimestralmente.

213. A equipe de auditoria obteve: os percentuais de investimento em P&D referente à cada empresa beneficiária no período; arquivo eletrônico do Banco do Brasil com os depósitos efetuados; relatórios do Sistema de Gestão de Recolhimento da União (Sisgru) para o código de recolhimento 10002 (depósito trimestral).

214. Após análise dessas informações, constataram-se diferenças entre os valores das planilhas *'arquivo de retorno do Banco do Brasil'*, *'planilha de controle da Sepin'* e *'relatórios do Sisgru'*. Tais diferenças demonstram falhas no desenho de controle da unidade. Além disso, observou-se a existência de depósitos menores que os valores que deveriam ser recolhidos ao Tesouro, no montante de R\$ 70,3 milhões no período de 2014 a 2016.

215. Essa inadimplência somente é percebida no momento da análise dos RDA, o que historicamente ocorre em mais de quatro anos. Dessa forma, há empresas que não depositaram o mínimo previsto na legislação e que permanecem usufruindo indevidamente do benefício fiscal.

216. Registra-se que a conciliação entre os valores declarados pelas empresas e os efetivamente recolhidos ao FNDCT poderia ser realizada a partir de cálculos automatizados, sem a necessidade de aguardar o momento da análise dos RDA.

217. Caso os investimentos em atividades de P&D não atinjam os valores mínimos fixados em um ano-base, inclusive quanto aos depósitos trimestrais, os saldos residuais devem ser acrescidos de 12% e de taxa referencial do Selic (Sistema Especial de Liquidação e de Custódia), devendo ser depositados até 31 de julho do exercício seguinte, conforme art. 35 do Decreto 5.906/2006, sob pena de sofrer imediatamente sanções previstas no art. 36 do normativo, a exemplo da suspensão da concessão dos benefícios fiscais, conforme art. 3º da Portaria MCT 772/2009.

218. Houve empresas que depositaram no FNDCT valores inferiores ao previsto na Lei de Informática e que não recolheram a diferença devida até a data supracitada, acarretando a manutenção irregular do benefício fiscal.

219. O terceiro ponto refere-se à *'manutenção de benefício fiscal a empresas inadimplentes em relação ao parcelamento de débitos anteriores'*.

220. Referido parcelamento é tratado pelos seguintes dispositivos: art. 4º da Lei 11.077/2004, art. 37 a 44 do Decreto 5.906/2006 e Portaria MCT 97/2007. Em resumo, as empresas podem pleitear parcelamento, em até 48 parcelas mensais e consecutivas, de débitos decorrentes da não realização (total ou parcial, a qualquer título, até 31/12/2003) de aplicações decorrentes de contrapartida da Lei de Informática relativas ao investimento compulsório anual em pesquisa e desenvolvimento tecnológico. Tais débitos devem ser corrigidos pela Taxa de Juros de Longo Prazo (TJLP).

221. Na hipótese de inadimplência de qualquer parcela, o despacho que deferiu o parcelamento deve ser revogado, sem prejuízo do ressarcimento integral dos valores do imposto não pago, com os acréscimos legais devidos aplicáveis aos débitos fiscais relativos aos tributos da mesma natureza.

222. O montante de recursos efetuados pelas empresas, a título de parcelamento, alcançou R\$ 135,5 milhões no período de 2014 a 2016 (29% do montante desta fiscalização específica). As parcelas são pagas por meio de Guia de Recolhimento da União (GRU) ao FNDCT.

223. A equipe de auditoria requisitou à Sepin/MCTIC informações referentes às empresas com plano de parcelamento em andamento e aos pagamentos efetuados. A partir do confronto dos dados recebidos com o arquivo de retorno do Banco do Brasil (período de 2014 a 2016), restou evidenciada a falta de controle periódico sobre os pagamentos parcelados, devido às divergências verificadas.

224. Identificou-se uma empresa que ficou inadimplente entre julho e dezembro de 2015, o que deveria ensejar a revogação do despacho que deferiu o parcelamento, nos termos do art. 42 do Decreto 5.906/2006 e do art. 6º da Portaria MCT 97/2007. Observou-se ainda uma diferença a maior (R\$ 2,46 milhões) entre o Sisgru e o Arquivo de Retorno do Banco do Brasil, devido ao fato de que o processo de decodificação está sujeito a inconsistências. Verificou-se também que uma empresa efetuou pagamentos em parcelas iguais entre dezembro de 2014 e 2015, em desacordo com o art. 3º do art. 1º da Portaria MCT 97/2007, que prevê que as prestações mensais e consecutivas deverão sofrer atualização de juros correspondente à variação da TJLP.

225. Já há neste Tribunal ações de responsabilização em curso (TC 013.543/2015-6) acerca de irregularidades semelhantes. Considerando a edição recente da Medida Provisória (MP) 757/2016, que autorizou a Sepin/MCTIC a conceder novos planos de parcelamentos às empresas com débitos de aplicação em P&D, é necessário que se implemente processo de controle dos pagamentos parcelados que permita a verificação mensal do adimplemento, assim como a adoção imediata de medidas corretivas em caso de inadimplemento.

226. Assim, a Sepin/MCTIC permitiu a manutenção irregular de benefícios fiscais referentes à Lei de Informática em relação a seis empresas inadimplentes, não adotando medidas corretivas previstas nos normativos, quais sejam, revogação do despacho que deferiu o parcelamento, bem como cancelamento da portaria de concessão.

227. O quarto ponto demonstrou que a suspensão e o cancelamento dos benefícios fiscais das empresas omissas em enviar o Relatório Demonstrativo Anual (RDA) foi regular nos termos da Lei 8.248/1991 e do Decreto 5.906/2006.

228. Trata-se de um achado positivo, pois a análise do TCU concluiu que, em regra, as empresas que não entregaram o RDA tiveram a portaria de concessão do benefício fiscal suspensa ou foram reabilitadas, e nos casos em que a inadimplência ultrapassou 180 dias, houve o cancelamento da portaria, em obediência ao disposto na legislação.

229. As empresas habilitadas a usufruir deste incentivo fiscal, independentemente de terem obtido ou não faturamento com os produtos incentivados no exercício anterior, são obrigadas a prestar contas por meio da apresentação de RDA (até 31 de julho do ano seguinte), de modo a demonstrar o cumprimento das obrigações de P&D, conforme § 1º, artigo 33 do Decreto 5.906/2006.

230. Verificou-se, a partir da análise de informações disponibilizadas pela Sepin/MCTIC, que as providências adotadas pela unidade relativas à suspensão, reabilitação (caso aplicável), cancelamento e comunicação às empresas beneficiárias estão sendo adotadas de forma satisfatória. Além disso, o tempo médio para realização das principais etapas desses macroprocessos e para a captura das situações de inadimplência pelos controles adotados tem diminuído ao longo dos anos.

(...)

III.6 Descrição do Achado V (Zona Franca de Manaus)

236. Há indícios de impropriedades e irregularidades nos processos relacionados ao internamento de mercadorias na Zona Franca de Manaus.

237. Neste tópico serão apresentadas as principais questões abordadas no âmbito do TC 028.469/2017-8, que analisou a ocorrência de possíveis irregularidades, bem como avaliou a atuação da Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa) na detecção de fraudes fiscais decorrentes da simulação de vendas para empresas fantasmas e ou montadas na Região Norte com o objetivo de se beneficiar dos incentivos da Zona Franca de Manaus.

III.6.1 Critérios:

238. O Decreto 61.244/1967, que regulamentou o Decreto-Lei 288/1967, dispõe sobre a competência da Suframa de fiscalizar a entrada de mercadoria nacional ou estrangeira na Zona Franca de Manaus (ZFM) e áreas de livre comércio (ALC). O Decreto-Lei 356/1968 estendeu os benefícios às áreas pioneiras, zonas de fronteira e outras localidades da Amazônia Ocidental.

239. O internamento de mercadorias, que consiste no ingresso de produtos na ZFM, com o objetivo de obter os benefícios fiscais destinados à região, é regulado pela Portaria-Suframa 529/2006, alterada pelas Portarias Suframa 268/2008 e 374/2008. Adicionalmente, a Portaria-Suframa 22/2017 dispõe sobre a uniformização de procedimento e funcionamento do trâmite interno administrativo operacional a ser observado e aplicado por todas as unidades administrativas da Superintendência Adjunta de Operações (SAO) no processo de controle do ingresso e internamento de mercadoria nacional. Em complemento, a Lei 13.451/2017 dispõe sobre a competência da Suframa para regular e controlar a importação e o ingresso de mercadorias com incentivos fiscais na ZFM, nas ALCs e na Amazônia Ocidental.

III.6.2 Situação encontrada:

240. A Suframa é responsável por executar a política do governo federal no que se refere à gestão de incentivos fiscais para a Zona Franca de Manaus (ZFM) e áreas de livre comércio (ALC), fiscalizando toda a entrada de mercadorias nacionais ou estrangeiras, com a finalidade de atestar o ingresso desses produtos para a obtenção de benefícios fiscais destinados à região. Esse processo é denominado internamento de mercadorias. Dessa forma, a atuação da Suframa visa evitar que empresas realizem operações simuladas de internamento com a destinação dos produtos para áreas diversas daquelas que têm direito às renúncias de receitas. Esse controle é de extrema importância, visto que, segundo informações da RFB, os benefícios fiscais destinados à ZFM e à ALC ultrapassaram os vinte bilhões de reais por ano no período entre 2014 e 2017.

241. Com a finalidade de verificar a existência de indícios de impropriedades e irregularidades nos processos relacionados ao internamento de mercadorias com o usufruto do benefício fiscal dado às empresas da ZFM e ALC, a equipe de fiscalização realizou, no âmbito do TC 028.469/2017-8, análises de documentos e bancos de dados relativos ao período de 2014 a 2017, além de entrevistas com gestores responsáveis, do que resultaram nove achados de auditoria, os quais serão discutidos a seguir:

242. O primeiro ponto trata do internamento de mercadorias em volume incompatível com a capacidade operacional da empresa remetente ou destinatária. Verificou-se que vinte empresas remetentes e 263 empresas destinatárias estavam enquadradas como microempresas (ME) ou empresa de pequeno porte (EPP) e que, ainda assim, internaram mercadorias em montante superior a R\$ 3,6 milhões, ou seja, acima do limite de enquadramento como EPP, em pelo menos um dos anos analisados. Existiam ainda 216 empresas remetentes e 2.222 destinatárias enquadradas como ME, mas

que, em pelo menos um dos exercícios analisados, efetuaram operações de internamento em valores acima de R\$ 360 mil (limite máximo para ME) e abaixo de R\$ 3,6 milhões. Destaque-se que, de acordo com o art. 9º, inciso II, da Lei 13.451/2017, são isentas da taxa de controle de incentivos fiscais (TCIF), cobrada pela Suframa, as ME e EPP que forem optantes pelo regime especial simplificado de arrecadação de tributos e contribuições. Dessa forma, o enquadramento incorreto também pode impactar na arrecadação da referida taxa.

243. Com base no uso de métrica construída pela equipe de fiscalização, que consistiu em dividir o valor total de mercadorias internadas no período de 2014 a 2017 pela média do número de empregados disponíveis na Rais somada a uma unidade ($M=I/(E+1)$), foi possível ordenar as empresas de forma decrescente com base nos resultados desse parâmetro, considerando-se a hipótese de que, quanto maior o resultado da métrica, maior o risco de se tratar de empresa de fachada, que é remetente ou destinatária de valores significativos de operações de internamento, mas possui número reduzido de pessoas em seus quadros. A partir dessa métrica verificou-se que existem 115 empresas remetentes e 512 destinatárias cujo cálculo da fórmula apresentou resultados acima de R\$ 1 milhão.

244. Verificou-se ainda a existência de 36 pessoas beneficiárias do programa Bolsa Família como sócias de empresas com alto volume de operações de internamento.

245. As constatações tratadas demonstram que a atuação da Suframa no internamento de mercadorias não avalia a capacidade operacional das empresas, e que, desta forma, não há análise crítica do volume de internamento realizado por pessoas jurídicas remetentes ou destinatárias.

246. Quanto ao segundo ponto, registra-se que a Suframa utiliza um Sistema de Parametrização de Vistorias, pelo qual a constatação do ingresso da mercadoria é realizada com base em parâmetros de análise técnica, por meio do qual são definidos três canais de vistoria: canal verde (pelo qual é realizada análise documental técnica e, não sendo constatada irregularidade, não há verificação física da mercadoria; canal vermelho (pelo qual é realizada análise documental e verificação física da mercadoria, por amostragem); e canal cinza (pelo qual será realizada análise documental e verificação física em 100% da mercadoria). Dessa forma, o segundo ponto trata da definição de um grupo de empresas cujas mercadorias são sempre direcionadas para o canal verde.

247. Destaque-se que a execução do trâmite dos canais de conferência vermelho e cinza é realizada, no mínimo, por dois agentes públicos vinculados ao quadro funcional da Suframa devidamente cadastrados no Sistema Portal de Mercadoria Nacional (PMN), sendo um para a funcionalidade de recepção e conferência documental e outro para conferência física da carga e autenticação eletrônica do documento de controle do processo, dessa forma, a passagem das mercadorias por um desses dois canais possibilita um maior controle de seu ingresso.

248. Verificou-se que, nas regras de parametrização do canal de vistoria de mercadorias, existe uma rotina no PMN que atribui sempre o canal verde para 67 empresas do ramo comercial. De acordo com processos internos da Suframa, não foi identificada qualquer ordem de serviço ou processo que determine ou justifique a inclusão dessas empresas na regra em questão, no entanto, foi identificado um *script* de banco de dados que efetua a alteração do canal para as 67 empresas, destaque-se que tal fato ocorre há pelo menos oito anos e que pode resultar na obtenção indevida de incentivos fiscais para empresas que simulam a entrada de mercadorias na área incentivada.

249. O terceiro ponto diz respeito à existência de protocolos de internamento pendentes de análise em prazo superior a 180 dias de emissão da nota fiscal, ou seja, protocolos de internamento pendentes de análise com prazo vencido. Segundo informações da Suframa, existem aproximadamente 4.800.000 notas fiscais que não tiveram seu processo de internamento concluído no prazo legal de 180 dias contatos a partir da emissão da nota. Desse número, cerca de 3.500.000 são referentes a protocolos de ingresso de mercadoria nacional (PIN) que já foram vistoriadas pela Suframa, mas que falta ainda o pagamento da Taxa de Serviços Administrativos (TSA), no entanto, esta taxa foi considerada inconstitucional pelo STF, o que gerou a retenção dos processos. Por outro lado, restam mais de 1.300.000 notas fiscais que se encontram em diversas outras situações, e para as quais não há, ainda, solução implementada pela Suframa.

250. O quarto ponto trata da ausência de critérios ou de controles que definam o uso de vistoria técnica. A vistoria técnica é um procedimento excepcional utilizado para regularizar situações de notas fiscais que não atenderam o prazo de 120 dias previstos no art. 6 da Portaria-Suframa 529/2006, alterada pela Portaria-Suframa 268/2008, sendo o prazo para sua realização de 60 dias contados do final do prazo de 120 dias para a vistoria física. Verificou-se uma amostra de processos de vistoria técnica que não atenderam aos prazos previstos nos normativos.

251. O quinto ponto refere-se à definição de canal de vistoria sem utilização de critérios que mitiguem o risco de fraudes. Observou-se que a Suframa utiliza um conjunto de regras de parametrização para determinar o canal de vistoria das mercadorias que ingressam em sua área de jurisdição. Aqui merecem destaque as regras 1 e 2, que estabelecem que de 85% a 95% dos manifestos devem ser alterados para o canal verde, a depender da transportadora, sendo aleatória a escolha de quais manifestos passarão pelo canal vermelho, ou seja, que passarão por vistoria física; a regra 5, que direciona todas as operações que têm como destinatárias empresas industriais para o canal verde, ou seja, a fiscalização de insumos nacionais comprados pelas indústrias é somente documental.

252. Merece destaque, ainda, a utilização do canal azul, que segundo informações de gestores da Suframa, encontra amparo no Decreto 32.128/2012 do estado do Amazonas, no entanto, a Suframa não possui qualquer normativo que regulamente e autorize sua utilização, que se trata de um regime especial de vistoria e desembaraço, que é prioritário e expresso, havendo definição em seus normativos apenas para os canais verde, vermelho e cinza.

253. Observou-se dessa forma que as regras aqui tratadas criam privilégios indevidos a determinadas empresas e seguimentos, a exemplo da área industrial. A metodologia adotada pela Suframa enfraquece o controle de mercadorias, pois não considera os dados do manifesto para seleção do canal. Não há, ainda, verificação do volume de operação das empresas envolvidas, de sua capacidade operacional ou da compatibilidade entre os produtos transacionados e o ramo de atividade.

254. O sexto ponto trata do conhecimento prévio do canal de vistoria pelo transportador. No processo de internamento de mercadorias, o transportador deve associar os protocolos de ingresso de mercadorias (PIN) a um manifesto de transporte. Após fechar este manifesto no Sistema Portal de Mercadoria Nacional (PMN), ocorre a indicação antecipada do canal de vistoria que lhe foi atribuído. Tal fato possibilita que o transportador, mesmo antes de iniciar o transporte do produto, direcione as mercadorias para outras regiões do país que não contam com os incentivos fiscais administrados pela Suframa, caso o canal selecionado seja o verde, burlando a fiscalização e incentivando a simulação de ingresso de mercadorias. Diminui-se, dessa forma, a expectativa de controle para os manifestos que forem direcionados ao canal verde.

255. No sétimo ponto, observou-se a alteração rotineira do canal de vistoria de mercadorias de forma injustificada. Verificou-se que, entre os anos de 2012 e 2017, foram realizadas, em média, 545 mil alterações dos canais de vistoria por ano, não obstante ser este um procedimento excepcional. Verificou-se, ainda, que as justificativas para as alterações foram genéricas e não permitiram obter informação sobre a motivação para troca do canal. Outro fato observado é que a maior parte das alterações foram para o canal verde, o que fragilizou a fiscalização realizada pela Suframa.

256. O oitavo ponto trata da realização de vistoria física de mercadorias meramente formal, sem verificar efetivamente se a mercadoria ingressou na área incentivada. Constatou-se que a atividade de vistoria física de mercadorias selecionadas para os canais vermelho e cinza não é capaz de verificar efetivamente a correspondência entre os itens constantes nas notas fiscais internadas e o conteúdo da carga apresentada pelo transportador.

257. Após observação da atividade de vistoria *in loco*, a equipe de fiscalização verificou que: os vistoriadores, ao solicitarem a abertura dos contêineres ao transportador, observam apenas as mercadorias que estão visíveis, e, mesmo que solicitem ver alguma outra mercadoria, não terão acesso a ela, caso não esteja em seu campo de visão, pois não dispõem de ferramentas necessárias para inspecionar itens que não estejam na parte acessível da carga; os vistoriadores não seguem um procedimento padronizado para verificação da carga, aceitando informações prestadas pelos

transportadores como válidas; o posto de vistoria não dispõe de balança para verificar a compatibilidade entre o peso declarado nos documentos fiscais e a carga analisada; não há procedimento para estimar se a carga declarada é compatível com o conteúdo verificado; e existem apenas cinco fiscais para realização da atividade de fiscalização em Manaus, não obstante o expressivo volume de operações de internamento.

258. Por fim, o nono ponto trata do desvio de função na atividade de vistoria. Observou-se, por meio da análise da lista de servidores que atuam na atividade de internamento de mercadorias, que existem servidores distribuídos por diversos cargos, sendo a maior parte deles lotada como agente administrativo e analista técnico administrativo. Existindo ainda uma parte de servidores que ocupam cargos de economistas, administradores, agentes de vigilância, datilógrafos e técnicos de contabilidade. Dessa forma, verifica-se desvio de função, já detectado pela Suframa e que está sendo tratado em processo de denúncia da Secex-AM, nos autos do TC 000.837/2017-2.

(...)

III.7 Descrição do Achado VI (Ausência de informações sobre a totalidade das desonerações tributárias em vigor)

263. Neste achado serão tratadas as questões referentes ao fato de que a Receita Federal do Brasil não informou ao TCU quais as desonerações fiscais já instituídas estão em vigor atualmente, considerando que o conceito de desonerações fiscais é mais abrangente do que o conceito de gasto tributário.

III.7.1 Critérios:

264. A Lei de Acesso à Informação (Lei 12.527/2011) regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal. O art. 8º da Lei 12.527/2011 determina que é dever dos órgãos e entidades públicas promover, independentemente de requerimentos, a divulgação em local de fácil acesso, no âmbito de suas competências, de informações de interesse coletivo ou geral por eles produzidas ou custodiadas.

III.7.2 Situação encontrada:

265. Houve dificuldade na obtenção de informações, no âmbito da FOC Renúncia de Receitas, sobre as desonerações e regimes especiais em vigor, contemplando: descrição sintética do mecanismo; legislação instituidora; tributo sobre o qual incide a desoneração/regime especial; prazo de vigência; indicação se o mecanismo se enquadra no conceito de gasto tributário; e quantitativo de beneficiários (peças 44 e 70).

266. Apesar desta Secretaria de Macroavaliação Governamental (Semag) ter enviado duas diligências, por meio dos Ofícios 326/2017-TCU/Semag, de 11/10/2017, e 413/2017-TCU/Semag, de 21/12/2017, e ter se reunido com os auditores do Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros da Receita Federal do Brasil (Cetad/RFB), em 15/12/2017, para discutir o tema, as respostas apresentadas não contemplaram objetivamente todos os questionamentos efetuados, foram apresentados dados apenas para os gastos tributários e algumas considerações sobre as diferenças na forma de acompanhamento das renúncias fiscais, especialmente daquelas desonerações que não se encaixam no conceito de gasto tributário (peças 44, 57, 70, 78 e 79).

267. A distinção do conceito utilizado para desonerações tributárias e gastos tributários foi apresentada anteriormente pela RFB e está consignada no relatório que acompanhou o Acórdão 793/2016-TCU-Plenário, conforme transcrito a seguir:

‘Os sistemas tributários, como regra, são permeados por desonerações, tais como isenções, deduções, reduções de base de cálculo, reduções de alíquota, créditos presumidos, hipóteses de não incidência.

Parte dessas desonerações são intrínsecas ao sistema tributário e representam características estruturais dos tributos. Um exemplo clássico é a faixa de isenção e o escalonamento de alíquotas da Tabela do Imposto de Renda da Pessoa Física, que foram os instrumentos elegidos para conferir progressividade ao IRPF.

Porém, existe parte das desonerações que tem por objetivo financiar políticas públicas nas mais diversas áreas como, por exemplo, saúde, educação, desenvolvimento de setores econômicos estratégicos ou promoção do equilíbrio regional. Os gastos tributários estão incluídos nesse subconjunto de desonerações.

Em outras palavras, o termo gasto tributário refere-se às disposições na legislação tributária que dão tratamento favorável à determinada atividade ou determinado grupo de contribuintes e que criam uma exceção ao sistema tributário de referência. Os gastos tributários são instrumentos do Governo utilizados para promover políticas sociais e econômicas de forma indireta. Esse tratamento diminui a arrecadação e ocorre na forma de presunção creditícia, isenção, anistia, redução de alíquota, regime simplificado, dedução e abatimento da obrigação de natureza tributária.

[...]

A RFB identifica o gasto tributário como uma exceção do sistema tributário de referência, entendimento adotado pela maioria dos países e considerado como referência pela OCDE (OCDE, 2004). Por isso, a definição do sistema tributário de referência é imprescindível para o processo de identificação.’ (grifos nossos)

268. Segundo a RFB, as desonerações não classificadas como gasto tributário são diminuições da carga tributária realizadas por meio das regras gerais do tributo e não constituem desvio ao sistema tributário de referência (peça 79). Esse tema merece um maior aprofundamento, visto que ainda não estão claros os critérios subjacentes à classificação de uma desoneração como gasto tributário. Por exemplo, a Medida Provisória (MP) 713, convertida na Lei 13.315/2016, que previu a redução da alíquota do IRRF incidente sobre valores remetidos ao exterior, destinados à cobertura de gastos pessoais em viagens (de 25% para 6%). Não está claro de que forma esse benefício faz parte da regra geral do Imposto de Renda. Ao que parece, trata-se de um tratamento diferenciado e, portanto, um desvio ao sistema tributário de referência.

269. A RFB publica anualmente uma tabela denominada Desonerações Instituídas que constitui um documento separado do Demonstrativo de Gastos Tributários. Segundo informado pela RFB, o acompanhamento das desonerações instituídas passou a ser realizado a partir do ano de 2010 e consiste na publicação das alterações na legislação tributária e do cálculo dos respectivos impactos no ano da instituição e nos três períodos subsequentes da instituição da medida. Esse período foi estipulado no intuito de atender o caput do art. 14 da LRF (peça 79).

270. Observa-se que, de fato, a tabela Desonerações Instituídas na página da RFB disponibiliza os valores das desonerações estimadas para o ano de sua instituição e para os três seguintes, mas as informações apresentadas nessa tabela, de um ano para outro, são inéditas e, diferentemente do DGT, não contemplam o histórico das desonerações que foram concedidas nos exercícios anteriores e permanecem em vigor. Não há transparência sobre a continuidade e/ou evolução dessas desonerações, o que compromete a clareza sobre o real montante das desonerações vigentes, para além daquelas que se enquadram no conceito de gastos tributários. Além disso, a tabela não especifica a classificação das desonerações, ou seja, se configuram ou não gastos tributários.

271. Sobre esse aspecto, no que se refere às desonerações não classificadas como gasto tributário, salienta-se que ainda não houve implementação pela RFB de uma rotina de reestimativa para além da estimativa inicial que abrange os três períodos de vigência (peça 40).

272. Segundo a RFB, referido acompanhamento demandaria a definição de um ano-base para servir de parâmetro para se efetuar a reapuração, desde então, para cada uma das desonerações não classificadas como gasto tributário, o que resultaria na elaboração de nova metodologia e numa demanda de trabalho crescente que não está prevista em seus processos de trabalho (peça 79).

273. Além disso, sobre os beneficiários das desonerações, embora tenha sido solicitado que a RFB informasse ao menos o seu quantitativo, podendo ser por faixas, já que em virtude do sigilo fiscal dificilmente seria possível a abertura dos dados, a instituição se manifestou no sentido de não ser possível prestar essa informação, por não dispor da capacidade necessária para o levantamento desses

números, seja pela natureza tributária da fonte de informação ou capacidade de trabalho disponível (peça 79).

274. Registra-se que, quanto aos beneficiários apenas dos gastos tributários, também não foram enviadas a totalidade das informações solicitadas por este Tribunal de Contas. Conforme informado pela RFB, algumas características impossibilitam a identificação dos beneficiários, tais como a metodologia, a capacidade de processamento e as próprias regras de tributação, e que, portanto, a informação sobre a quantidade de beneficiários de parte significativa dos gastos tributários não está disponível (peça 79).

275. Frente ao atual cenário de escassez de recursos orçamentários, em especial após a promulgação da Emenda Constitucional 95/2016, o acompanhamento dos valores renunciados faz-se ainda mais necessário, conferindo transparência a esses mecanismos que não estão sujeitos aos controles impostos às despesas orçamentárias. Cumpre ressaltar que a clareza sobre essas informações pode subsidiar as avaliações dos resultados e conferir legitimidade às escolhas públicas.

(...)

III.8 Descrição do Achado VII (Constitucionalidade da Lei 12.101/2009 – Cebas)

281. Verificou-se a existência de risco de descontinuidade das políticas públicas relacionadas à Cebas nas áreas de educação, saúde e assistência social, em face da possibilidade de declaração de inconstitucionalidade de dispositivos da Lei 12.101/2009, a qual regulamenta o art. 195, § 7º da Constituição Federal de 1988, quanto aos requisitos necessários para usufruto da imunidade tributária referente à contribuição para a seguridade social.

III.8.1 Critérios:

282. O inciso II do art. 146 da Constituição Federal de 1988 determina ser competência de lei complementar regular as limitações constitucionais ao poder de tributar.

283. O inciso I do art. 3º da Lei 13.502/2017 dispõe sobre a competência para assistir direta e imediatamente o Presidente da República no desempenho de suas atribuições, especialmente: na coordenação e na integração das ações governamentais (alínea ‘a’) e na avaliação e no monitoramento da ação governamental e da gestão dos órgãos e das entidades da administração pública federal (alínea ‘d’).

III.8.2 Situação encontrada:

284. Ao se analisar as regras para concessão e renovação da Cebas, verificou-se que os requisitos legais exigidos para obtenção da certificação de entidade beneficente de assistência social (Cebas) fazem parte da matéria tratada na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 2028 ajuizada pela Confederação Nacional da Saúde, Hospitais, Estabelecimentos e Serviços, que tem como objeto o art. 1º (na parte em que alterou a redação do inciso III do art. 55 da Lei 8.212/1991, e acrescentou-lhe os parágrafos 3º, 4º e 5º), bem como os artigos 4º, 5º e 7º, todos da Lei 9.732/1998. Deve-se considerar os efeitos da ADI 2028 na aplicabilidade da manutenção da Cebas como principal requisito para concessão da imunidade prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988.

285. A citada ADI já conta com decisão do STF, no âmbito do Recurso Extraordinário 622.221-RS, na qual se firmou entendimento de que ‘os requisitos para o gozo de imunidade não de estar previstos em lei complementar’. Tal decisão apoia-se no disposto no inciso II do art. 146 da Constituição Federal de 1988, que determina ser competência de lei complementar regular as limitações constitucionais ao poder de tributar.

286. Ressalte-se que o art. 55 da Lei 8.212/1991, objeto da ADI 2028, tratava dos requisitos para concessão da Cebas e foi revogado pela Lei 12.101/2009. No entanto, a decisão do STF no âmbito da ADI 2028 ainda não foi publicada, não afeta diretamente a constitucionalidade da Lei 12.101/2009, e está pendente de modulação dos seus efeitos.

287. Assim, os requisitos da Lei 12.101/2009 permanecem em vigor para concessão da imunidade prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988, decorrendo desse fato a necessidade de que os ministérios e a RFB observem a obrigatoriedade de obtenção da Cebas para concessão da referida imunidade.

288. A Casa Civil da Presidência da República, nos termos da Lei 13.502/2017, art. 3º, inciso I, tem competência para assistir direta e imediatamente o Presidente da República no desempenho de suas atribuições, especialmente: na coordenação e na integração das ações governamentais (alínea ‘a’) e na avaliação e no monitoramento da ação governamental e da gestão dos órgãos e das entidades da administração pública federal (alínea ‘d’).

289. Em virtude disso, questionou-se à Casa Civil, por meio do Ofício 325/2017, peça 43, sobre as providências que o Governo Federal tem adotado para que não haja prejuízo à continuidade das políticas públicas, notadamente quanto ao risco de os requisitos exigidos pela Lei 12.101/2009 para obtenção da Cebas serem declarados inconstitucionais.

290. Por meio da Nota SAJ 9/2017/CGAI/SAAINST/SAJ/CC-PR, de 31/10/2017, a Casa Civil informou ao TCU que, apesar de existir decisão que cria risco de declaração de inconstitucionalidade da Lei 12.101/2009, não é possível se falar em ausência de normas para regular o mecanismo da Cebas, em especial porque os julgamentos ocorreram no âmbito das ADIs 2028, 2036, 2208 e 2621 e não retiram automaticamente a constitucionalidade da Lei 12.101/2009, visto que se trata de processos impetrados em desfavor de dispositivos da Lei 8.212/1991, revogada pela Lei 12.101/2009 que, dessa forma, não seria afetada diretamente, porque não é especificamente o objeto do controle.

291. Outra questão levantada pela Casa Civil é que a exigência de lei complementar seria regra incidente apenas para os aspectos materiais de definição do que é ‘entidade beneficente’, conforme julgamento das ADIs 2028, 2036, 2228 e 2621, transcrito a seguir:

‘(...) aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo continuam passíveis de definição em lei ordinária. A lei complementar é forma somente exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem observadas por elas (...)’.

292. Destaca-se, conforme a Casa Civil também ressaltou, que a Lei 12.101/2009 contém diversos dispositivos que tratam de contrapartidas, como a necessidade de oferta de bolsas de estudo na área de educação, de gratuidade na prestação do serviço na área de assistência social e de oferta de pelo menos 60% do atendimento por meio do SUS na área da saúde. No entanto, não obstante a possibilidade de declaração de inconstitucionalidade da Lei 12.101/2009 criar uma ausência de regulação sobre a prestação dessas contrapartidas, a Casa Civil entende que não cabe ao Poder Executivo Federal antecipar o posicionamento do STF nas ADIs 4480 e 4891, que impugnam diretamente os dispositivos da Lei 12.101/2009, sob o risco de ofensa à presunção de constitucionalidade da Lei 12.101/2009 e à separação dos poderes.

293. Por fim, a Casa Civil informou que está acompanhando as decisões do STF sobre o tema e que, em caso de declaração de inconstitucionalidade da Lei 12.101/2009, novas providências poderão ser tomadas diante do caso concreto.

294. Nesse sentido, verifica-se que a Casa Civil, em que pese estar acompanhando os questionamentos jurídicos sobre a Lei 12.101/2009, não tem adotado ações práticas diante do risco de eventual declaração de inconstitucionalidade da referida lei, por entender que na situação atual não há prejuízo à continuidade das políticas públicas envolvidas.

295. No âmbito da assistência social, cabe observar que, segundo manifestação da Secretaria Nacional de Assistência Social do MDS, em memorando datado de 21/3/2017, peça 6 do TC 023.415/2017-7, a Cebas é uma importante ferramenta para o fortalecimento do Sistema Único de Assistência Social (Suas), promovendo a adequação das ações desenvolvidas por entidades e organizações da assistência social à política setorial, à qualificação e à disponibilização de maiores ofertas dos serviços socioassistenciais aos usuários em situação de vulnerabilidade ou risco pessoal e social.

296. Dessa forma, é fundamental a existência de lei que normatize a aplicação da imunidade prevista no § 7º da Lei 12.101/2009, pois, segundo a SNAS/MDS, a simples

descontinuidade da utilização da Cebas como principal instrumento para concessão da imunidade geraria, no âmbito da assistência social, efeitos negativos como: desqualificação e não expansão de serviços, descontinuidade na prestação de serviços e prestação de serviços com profissionais menos qualificados.

297. Na área de educação, segundo manifestação da Coordenação Geral de Cebas do Ministério da Educação, por meio da informação 3/2017/CGCEBAS/DPR/SERES-MEC, peça 126 do TC 023.387/2017-3, a Cebas contribui para o processo de inclusão social por assegurar a oferta de bolsas pelas entidades beneficentes de assistência social, as quais complementam a ação do estado na ampliação das matrículas de alunos em situação de vulnerabilidade social, em alinhamento com as metas do Plano Nacional de Educação (PNE).

298. Segundo o MEC, caso a oferta de bolsas prevista na Lei 12.101/2009 não seja mais exigida para o usufruto da imunidade tributária estabelecida pela CF/1988, art. 195, § 7º, poderá haver redução significativa nas matrículas em todas as etapas da educação, *‘comprometendo o acesso e a permanência na escola dos estudantes em situação de vulnerabilidade social e, conseqüentemente, as metas de acesso e permanência dos alunos na escola’*. O ministério afirmou ainda que as entidades que possuem Cebas na área de educação complementam o Estado na consecução das metas do Plano Nacional da Educação (PNE), Lei 13.005/2014.

299. Ainda sobre o risco ora em análise, informou o MEC que eventual aplicação de efeitos retroativos poderia desencadear na necessidade de revisão de 773 processos indeferidos ou que tiveram a certificação cancelada nos últimos cinco anos, com favorecimento indevido de entidades que atuam de forma comprovadamente incompatível com a atividade beneficente, além do relevante efeito financeiro decorrente de tributos pagos por entidades que não possuíram Cebas em anos anteriores e que, por isso, não usufruíram da referida imunidade.

300. O MEC respondeu ainda que reuniões com o MS e com o MDS têm sido realizadas com a finalidade de consolidar minuta de Lei Complementar.

301. No relatório referente à Cebas Saúde, destacou-se que a atuação das instituições filantrópicas ocorre desde o Brasil colonial, tendo sido regulamentada a partir da década de 1940. Historicamente, a infraestrutura de atendimento à saúde dos institutos de pensões, previdência e assistência social públicos não era suficiente para atender à demanda. Dessa forma, os hospitais filantrópicos, financiados por meio de doações de empresas, da comunidade, e da participação do Estado (destinação de verbas ou isenção de tributos), complementam a prestação dos serviços de saúde.

302. Registra-se a capilaridade dessas entidades beneficentes, visto que essa rede complementar do SUS integra 3.207 estabelecimentos de saúde (matriz e filial), distribuídos em 1.709 municípios, sendo que, em 927 municípios, não há infraestrutura de assistência hospitalar pública, e tal serviço é realizado unicamente por hospitais beneficentes. A rede filantrópica realiza 49% do total de atendimentos ao SUS (internações hospitalares e atendimentos ambulatoriais), e é responsável por grande parte dos procedimentos de alta complexidade realizados no país.

303. Nesse sentido, a participação do segmento filantrópico no funcionamento do SUS é crucial para o acesso da população aos serviços de saúde, e eventual declaração de inconstitucionalidade da Lei 12.101/2009 poderia gerar uma lacuna legislativa que desobrigaria as entidades a realizarem atendimentos pelo SUS, visto que, nesse cenário, não haveria contrapartidas sociais exigidas para que tais entidades usufríssem da referida imunidade tributária.

304. Dessa forma, pode-se concluir que a aplicação do disposto no §7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988 seria prejudicada em caso de declaração de inconstitucionalidade da Lei 12.101/2009, principalmente no que se refere ao estabelecimento e atendimento de contrapartidas por parte dos beneficiários da imunidade. Destaque-se que as contrapartidas constituem a principal razão para a concessão e manutenção do benefício fiscal, já que representam uma forma de prestação indireta de serviços pelo Estado, em especial em áreas em que a ação governamental não é suficiente, sendo

que a impossibilidade de exigência dessas contrapartidas, devido a um possível vácuo legal, prejudicaria a implementação das políticas públicas financiadas pelos benefícios fiscais.

305. Pelas respostas apresentadas, observa-se um desalinhamento entre a percepção da Casa Civil e dos ministérios (MEC, MDS e MS), o que sinaliza que não está havendo coordenação adequada das políticas públicas relacionadas à Cebas, notadamente quanto à avaliação e ao tratamento dado ao risco tratado neste tópico.

306. Destaque-se que, em meio à possibilidade de declaração de inconstitucionalidade da Lei 12.101/2009, foi apresentado, em 24/10/2017, o Projeto de Lei Complementar (PLP) 433/2017, cujo objetivo é estabelecer as condições legais, requeridas pelo preceito contido no § 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988, para entidades beneficentes de assistência social com a finalidade de prestação de serviços nas áreas de assistência social, saúde e ou educação gozarem da imunidade tributária em relação às contribuições para a seguridade social, ou seja, trata-se de projeto de lei complementar para regulamentar a Cebas em substituição à Lei 12.101/2009.

307. Até a conclusão deste relatório, o PLP 433/2017 encontrava-se na Câmara dos Deputados aguardando designação de relator na Comissão de Educação. Ressalte-se que o processo para aprovação de lei complementar é mais trabalhoso do que de uma lei ordinária, com quórum diferenciado para aprovação de maioria absoluta das duas Casas do Congresso Nacional. No entanto, tendo em vista que não há previsão de julgamento no STF das ADIs 4480 e 4891, as quais impugnam diretamente os dispositivos da Lei 12.101/2009, cabe à Casa Civil, aos Ministérios do Desenvolvimento Social, da Educação e da Saúde, acompanharem a evolução das questões jurídica e legislativa, as quais permeiam riscos que impactam diretamente as políticas públicas envolvidas, considerando ainda a materialidade de recursos desses benefícios tributários (cerca de R\$ 12 bilhões por ano).

(...)

III.9 Descrição do Achado VIII (Receita Federal do Brasil não informou ao TCU as entidades beneficentes que usufruíram de benefício tributário)

313. A Receita Federal do Brasil negou-se a informar ao TCU quais entidades beneficentes de assistência social usufruíram da imunidade tributária no período entre 2013 e 2016.

III.9.1 Critérios:

314. Entre os requisitos para usufruto da imunidade tributária prevista no § 7º do art. 195 da CF/1988 está a obtenção da certificação Cebas, conforme caput do art. 29 da Lei 12.101/2009.

III.9.2 Situação encontrada:

315. No caso das fiscalizações relacionadas à Cebas, a Receita Federal do Brasil (RFB) negou-se a fornecer os números no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) das entidades que gozam do benefício tributário previsto no § 7º do art. 195 da CF/1988. Destaque-se que um dos objetivos das fiscalizações na Cebas foi verificar a existência de entidades não certificadas que gozam da imunidade aqui analisada. Para tanto, seria necessário obter a listagem dos CNPJ das entidades beneficiadas com tal imunidade. Tais informações foram requeridas à RFB por meio do Ofício 253/2017-TCU/Semag, de 17/8/2017, peça 19, cuja resposta foi encaminhada a este Tribunal por meio do Ofício 643/2017-RFB/Gabinete, de 28/8/2017, peça 24, o qual contém a Nota Audit/Diaex 66, de 28/8/2017, elaborada pela Coordenação-Geral de Auditoria Interna (Audit), com base nas informações prestadas pela área técnica responsável. No entanto, as informações solicitadas não foram fornecidas sob alegação de sigilo fiscal.

316. A informação enviada pela RFB apresentou apenas dados agregados acerca de quantas entidades usufruíram do benefício tributário relacionado à Cebas no exercício de 2015 em cada área. Comparando com a quantidade de entidades que possuíam Cebas em 2015 na assistência social, educação e saúde, verifica-se uma quantidade expressiva (13,9%) de entidades que gozaram da imunidade tributária da CF/1988, art. 195, § 7º, e que não possuíam Cebas válida, o que está em desacordo com a Lei 12.101/2009:

Entidades que usufruíram da imunidade tributária X Entidades que possuíam Cebas

Área	Usufruíram da imunidade tributária	Possuíam Cebas válida	Usufruíram da imunidade sem ter Cebas válida	
Assistência Social	6 .718	.745	73	4,5%
Educação	1 .484	.239	45	6,5%
Saúde	2 .330	.083	47	0,6%
Total	1 0.532	.067	.465	3,9%

Fonte: Ofício 643/2017-RFB/Gabinete, em resposta ao Ofício 253/2017-TCU/Semag e Declaração de Benefícios Fiscais recebidas no âmbito de cada auditoria específica

317. Como a RFB não enviou a listagem informado quem são os beneficiários, não foi possível identificar as entidades que estão nessa situação, nem realizar qualquer procedimento para esclarecer se há justificativa razoável para as discrepâncias verificadas.

318. Quando questionada sobre a utilização da Cebas como requisito para concessão do benefício tributário, a RFB informou, por meio do Ofício 643/2017-RFB/Gabinete, de forma genérica, que *'procedimentos de fiscalização com vistas a verificar a correta regularidade para um dado contribuinte usufruir do benefício fiscal correspondente vem sendo realizados, dentro da gestão de risco de competência desta Secretaria'*, e citou que realizou procedimento que permitiu a constituição de crédito tributário referente à contribuição previdenciária total de R\$ 8,5 bilhões e de outros tributos da ordem de R\$ 2,0 bilhões, valores referentes a 399 entidades.

319. Em reunião com representantes da Receita Federal em 1º/11/2017, realizada para complementar informações do ofício citado no parágrafo anterior, foi informado que as unidades regionais da RFB consideram a situação de uma entidade usufruir da referida imunidade tributária sem ter Cebas, juntamente com outros critérios relevantes que direcionam o planejamento e a execução das fiscalizações tributárias.

320. Desse modo, não existe um procedimento automático de verificação de todas as entidades que usufruíram do benefício tributário e não possuem Cebas. Tampouco há disponibilização de dados agregados que informem à sociedade, ao controle ou aos ministérios envolvidos nas etapas da Cebas acerca da quantidade ou percentual de entidades nessa situação que são fiscalizadas pela RFB, fato que transmite insegurança quanto à efetividade da fiscalização por parte da Receita Federal sobre tais indícios de usufruto indevido.

321. Sobre esse aspecto, convém mencionar que o relatório do Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário, de relatoria do Ministro Raimundo Carreiro, já havia verificado a não realização de fiscalizações específicas das renúncias tributárias pela RFB:

'293. Observa-se, assim, que a RFB não realiza fiscalizações específicas para as renúncias tributárias. Conforme evidenciado na transcrição acima, o objeto da fiscalização da RFB são os fatos geradores de tributos, sendo que as potenciais infrações relacionadas às renúncias fazem parte dos parâmetros de interesse e relevância fiscal utilizados pelo Fisco para elaboração da sua programação de fiscalização.'

322. A partir dessas considerações, pode-se inferir que nem todas as entidades que se declaram imunes, nos termos do § 7º do art. 195 da CF/1988, sofreram algum procedimento de verificação da posse da certificação Cebas por parte da RFB. Além disso, não existe transparência sobre quais procedimentos de fiscalização da RFB foram realizados sobre as entidades que não possuem Cebas e usufruíram da imunidade, a exemplo das 1.465 entidades referentes ao exercício 2015.

323. Considerando que a RFB não forneceu as informações na forma solicitada referentes às entidades que usufruíram do benefício tributário da CF/1988, art. 195, § 7º; que o TCU não solicitou

os valores do benefício tributário individual, mas apenas a listagem das entidades, as quais são, por definição, sem fins lucrativos; que em 2015, 1.465 entidades (13,9%) usufruíram da referida imunidade sem que tivessem Cebas válida (requisito obrigatório definido pela Lei 12.101/2009); que não é possível saber quais dessas entidades é ou não fiscalizada pela RFB; que tais entidades são beneficiárias de recursos públicos (via gasto tributário) em troca da obrigatoriedade de efetuarem contrapartidas sociais; que há previsão constitucional e legal para que o TCU fiscalize as etapas dos benefícios tributários; propõe-se determinar à Ministério da Fazenda, com fulcro na Lei 8.443/1992, art. 42, § 1º, que envie, no prazo de 30 dias, planilha eletrônica contendo a relação, por CNPJ e nome, das instituições que usufruíram, nos exercícios de 2013 a 2017, do benefício tributário previsto no § 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988 (CF/1988), segregadas pelas áreas de assistência social, saúde e educação e por exercício.

324. De posse dessas informações, será possível identificar quais entidades usufruíram da imunidade tributária constante do § 7º do art. 195 da CF/1988 sem que tivessem a Cebas válida. Essas situações (1.465 casos somente em 2015) representam indícios de que tais entidades foram beneficiárias de recursos públicos (por meio de gasto tributário) em desacordo com os critérios legais exigidos.

(...)

V. Proposta de encaminhamento

358. Ante todo o exposto, submetem-se os autos à consideração superior, propondo:

a) Determinar à Casa Civil da Presidência da República, com fulcro no art. 37 da Constituição Federal de 1988, no art. 1º, § 1º, da Lei Complementar 101/2000, no art. 3º, inciso I, alíneas 'a' e 'd', da Lei 13.502/2017 e nos art. 2º, inciso I, art. 4º, incisos VII e X, art. 7º, art. 8º, inciso I, e art. 11 do Decreto 9.203/2017, que:

a.1) formalize, no prazo de noventa dias, os ritos procedimentais de concessão e gestão de renúncia de receitas, estabelecendo as competências do Centro de Governo e dos órgãos setoriais, bem como o fluxo da atuação desses órgãos, com vistas a assegurar que tais procedimentos sejam transparentes e passíveis de controle e avaliação (III.1);

a.2) designe órgãos gestores para todos os gastos tributários, a fim de que lhes seja atribuída a responsabilidade pela avaliação dos programas que utilizam recursos decorrentes de renúncias tributárias; defina cronograma de realização das avaliações; e apresente os resultados ao TCU no prazo de noventa dias da expedição dessa deliberação (III.1);

b) Determinar à Secretaria da Receita Federal do Brasil, com base no inciso XXXIII do art. 5º da Constituição Federal de 1988 e no art. 8º da Lei de Acesso à Informação (Lei 12.527/2011), que, no prazo de noventa dias, publique em linguagem acessível, em sua página na internet, a metodologia de cálculo de cada item do Demonstrativo de Gastos Tributários, indicando os parâmetros metodológicos utilizados (III.1);

c) Determinar ao Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, na qualidade de coordenador do Comitê de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas (CMAP), conforme art. 2º, inciso I, da Portaria Interministerial 102/2016, com base nos art. 7º, inciso V, e art. 8º, § 1º, inciso V, da Lei 12.527/2011, que, no prazo de trinta dias, encaminhe ao TCU plano de ação do trabalho de interoperabilidade das bases de dados sob responsabilidade do Governo Federal, em desenvolvimento no âmbito do comitê, incluindo cronograma de implementação de cada etapa e as bases de dados contempladas (III.1);

d) Determinar ao Ministério da Fazenda que encaminhe ao TCU, com base no art. 7º, inciso V, e art. 8º, § 1º, inciso V, da Lei 12.527/2011, no prazo de trinta dias, plano de implementação das ações contempladas no Projeto Estratégico Corporativo denominado '*Modelo de Governança dos Gastos Tributários da União*', no âmbito do Programa de Modernização Integrada do Ministério da Fazenda (PMINF), incluindo cronograma de implementação de cada ação, com destaque para as seguintes ações: elaboração de relatório de subsídios da União, contendo análise pormenorizada da evolução dos benefícios creditícios e financeiros da União e dos gastos tributários; e proposição de

modelo de governança para as políticas financiadas por benefícios creditícios e financeiros e/ou gastos tributários da União, contemplando as etapas de formulação, monitoramento, gestão e avaliação (III.1);

e) Recomendar à Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com os Ministérios do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão e da Fazenda, com fundamento no art. 37 da Constituição Federal de 1988, no art. 3º, inciso I, alínea ‘d’, da Lei 13.502/2017 e nos art. 4º, incisos VII e X, art. 7º, art. 8º, incisos I ao III, art. 9º, inciso II, e art. 11 do Decreto 9.203/2017, que definam critérios mínimos para a avaliação de desempenho/resultado de políticas públicas financiadas por renúncias tributárias, a fim de orientar os órgãos responsáveis pela gestão dessas políticas, devendo apresentar o resultado ao TCU no prazo de noventa dias (III.1);

f) Determinar ao Ministério da Fazenda, com fulcro no art. 8º da Lei de Acesso à Informação (Lei 12.527, de 18/11/2011), no inciso I do art. 43 da Lei 8.443/1992 c/c o inciso II do art. 250 e o parágrafo único do art. 257 do RITCU, que publique, no prazo de 180 dias, relação com as desonerações e regimes especiais em vigor, não se restringindo aos gastos tributários, contemplando: descrição sintética do mecanismo, legislação instituidora, tributo sobre o qual incide a desoneração/regime especial, prazo de vigência, e se o mecanismo se enquadra no conceito de gasto tributário, com o respectivo embasamento; e atualize a publicação anualmente, a fim de assegurar a publicidade e a transparência sobre essas informações, em atenção ao disposto no art. 37 da Constituição Federal e no § 1º do art. 1º da Lei Complementar 101/2000 (III.7);

g) Recomendar à Casa Civil da Presidência da República, com fundamento na Lei 13.502/2017, art. 3º, inciso I, alíneas ‘a’ e ‘d’, que coordene junto aos Ministérios do Desenvolvimento Social, da Educação e da Saúde, o acompanhamento das discussões jurídica e legislativa relacionadas aos requisitos legais para usufruto da imunidade tributária prevista na CF/1988, art. 195, § 7º, a fim de identificar e tratar os riscos com potencial de afetar a continuidade das políticas públicas envolvidas (III.8);

h) Determinar ao Ministério da Fazenda, com fulcro na Lei 8.443/1992, art. 42, § 1º, que envie, no prazo de 30 dias, planilha eletrônica contendo a relação, por CNPJ e nome, das instituições que usufruíram, nos exercícios de 2013 a 2017, do benefício tributário previsto no § 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988 (CF/1988), segregadas pelas áreas de assistência social, saúde e educação e por exercício (III.9)”.
2. O titular da Semag manifestou-se de acordo, nos seguintes termos:

“1. Manifesto minha concordância com o encaminhamento proposto pela Subunidade técnica com alguns ajustes e acréscimos.

2. Trata-se de Fiscalização de Orientação Centralizada (FOC) composta por fiscalizações cujo objeto são as renúncias de receitas tributárias. Em uma parte do trabalho, pretendeu-se averiguar se o Poder Executivo implementou medidas necessárias para melhoria dos processos de planejamento, instituição, controle e avaliação de benefícios tributários, conforme deliberado pelo Tribunal em trabalhos anteriores. Tratou-se, em suma, da apuração do grau de aperfeiçoamento da governança desses mecanismos de financiamento da atuação governamental de forma estruturante. Em outra frente, realizaram-se cinco auditorias de conformidade em políticas públicas específicas a fim de verificar a regularidade do processo de concessão de benefícios tributários relacionados às áreas social e de desenvolvimento. Dessa forma, obtiveram-se visões complementares acerca dos problemas inerentes à aplicação de recursos públicos via sistema tributário, ao invés da tradicional alocação no orçamento anual da União.

3. Cumpre ressaltar que, em consonância com o art. 70 da Constituição Federal, c/c o art. 1º, § 1º, da Lei 8.443/1992 e o art. 257 do Regimento Interno do TCU, o Tribunal fiscaliza as renúncias de receitas mediante auditorias, inspeções ou acompanhamentos nos órgãos supervisores, bancos operadores e fundos que tenham atribuição administrativa de conceder, gerenciar ou utilizar os recursos decorrentes das renúncias.

4. A FOC contou com a participação de cinco unidades técnicas, incluindo a Semag. Além dos processos elencados na tabela a seguir, de relatoria do Ministro José Múcio, também subsidiou o

relatório consolidado da FOC a auditoria sobre a Certificação de Entidades Beneficentes de Assistência Social (Cebas) da área da saúde (TC 017.220/2017-3), realizada pela SecexSaúde, relator Ministro Augusto Nardes.

Gasto Tributário	UT	Processo
Monitoramento de deliberações anteriores	Semag	TC 029.350/2017-4
Cebas Educação	Semag	TC 023.387/2017-3
Cebas Assistência Social	Semag e SecexPrevi	TC 023.415/2017-7
Zona Franca de Manaus	Secex Amazonas	TC 028.469/2017-8
Lei de Informática	SecexDesenvolvimento	TC 025.094/2017-3

5. Ainda com relação aos trabalhos do TCU sobre desonerações tributárias, acrescento a criação pela Secretaria de Gestão de Informações para o Controle Externo (SGI) do Painel de Renúncias de Receitas, disponível no item ‘Catálogo de serviços de TI’ da página do TCU. O objetivo do painel é disponibilizar informações relevantes para o acompanhamento e a fiscalização das renúncias de receitas tributárias. Assim, as informações são apresentadas por tributo, função de governo e gasto tributário, podendo ser consultadas de forma regionalizada. Os dados referem-se às estimativas de valores renunciados em bases efetivas nos exercícios de 2012 a 2017, e dos valores projetados para 2018 no Projeto de Lei Orçamentária Anual.

6. Ressalto que essa é uma primeira iniciativa de tornar a consulta às informações de renúncias fiscais mais amigável ao controle externo e ao cidadão. Periodicamente, a Receita Federal do Brasil publica em sua página o Demonstrativo de Gastos Tributários em arquivos ‘PDF’, o que não possibilita filtrar e selecionar os dados conforme o interesse do usuário. Sendo assim, considerando que se trata de ferramenta útil ao controle social e que não contém dados resguardados por sigilo, entendo pertinente a publicação do Painel na página do TCU para o público externo, contribuindo, assim, para a transparência sobre as renúncias de receitas tributárias. Nesse sentido, acrescento proposta de encaminhamento por meio deste despacho.

7. A utilização de renúncias tributárias como meio de financiamento de políticas públicas visando o alcance de objetivos sociais, econômicos ou de desenvolvimento regional, tem se intensificado ao longo dos anos, conforme demonstrado anualmente nos Relatórios sobre as Contas do Presidente da República. Nesse sentido, o relatório da FOC aponta que o valor projetado para 2018 relativo às renúncias tributárias alcançou o montante de R\$ 283 bilhões, o que equivale a cerca de 21% da arrecadação total de receitas federais. Ressalto que esse montante se refere apenas às renúncias tributárias enquadradas pela Receita Federal no conceito de ‘gasto tributário’. Há ainda um outro rol de desonerações tributárias que, por não apresentarem as características de gasto tributário, não são quantificadas pela RFB de forma sistemática.

8. Evidente que a materialidade desses recursos salta aos olhos, especialmente num contexto de restrição fiscal severa como o que a União enfrenta nos últimos anos. Em situações de bonança econômica a aplicação de recursos públicos por meios diversos ao orçamento da União já deve ser objeto de análise cuidadosa por parte do controle externo, considerando os problemas variados que cercam esses instrumentos, como: falta de transparência quando da criação e concessão dos benefícios, ausência de informações sobre os beneficiários, complexidade que gera no sistema tributário, desigualdade de tratamento entre contribuintes, possível ineficiência e ineficácia, abertura de brechas para elisão e evasão, entre outros. Adiciona-se a isso o caráter permanente da maioria desses benefícios, que não se sujeitam anualmente ao crivo do Parlamento, como ocorre com as despesas orçamentárias. Portanto, quando há uma carência de recursos para consecução das políticas públicas e, até mesmo, para o regular funcionamento da máquina pública, há que se discutir com maior atenção as alternativas de intervenção governamental escolhidas.

9. Assim, a criação de benefícios tributários e o crescimento dos respectivos valores renunciados ao longo dos anos constituem risco potencial para a retomada do equilíbrio fiscal e o alcance de metas e resultados planejados. Por outro lado, uma eventual eliminação de desonerações sem sustentação em resultados positivos na economia ou para a sociedade pode ser um caminho relevante para atenuar o déficit fiscal persistente da União.

10. Nesse sentido, destaco a constatação consignada no relatório do monitoramento (TC 029.350/2017-4, peça 46, parágrafos 142-147) de que a regulamentação em vigor sobre o cálculo das estimativas de impacto orçamentário-financeiro decorrente da criação/ampliação de benefícios tributários é insuficiente para atender o disposto no subitem 9.2.3.2 do Acórdão 747/2010-TCU-Plenário, ao se restringir somente à atuação do Ministério da Fazenda. Prova disso é o descumprimento do art. 14 da LRF quando da concessão de benefícios tributários no exercício de 2016, em projetos encaminhados pelo Poder Executivo, consoante registrado no Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República relativas àquele exercício.

11. Dessa forma, reputo por salutar a medida constante do item a.1 da proposta de encaminhamento, visando solucionar de forma estruturante as falhas de governança das renúncias tributárias evidenciadas pelo Tribunal ao longo dos anos. No entanto, especificamente com relação aos impactos fiscais desses mecanismos no médio e no longo prazo, entendo que se faz necessária uma reflexão por parte do Poder Executivo e do Poder Legislativo acerca da efetividade do art. 14 da LRF para conter ou controlar esses impactos decorrentes da criação de benefícios tributários.

12. Elucidado aqui que o referido dispositivo, repise-se que ainda não é plenamente observado, previu estimativas de impacto e eventuais medidas de compensação apenas para o exercício em que a renúncia tributária entra em vigor e os dois seguintes. Sendo que, conforme a interpretação desta Corte, a inclusão desse impacto na estimativa de receita da lei orçamentária para os exercícios seguintes ao da criação do benefício é suficiente para atender à regra daquela lei complementar (art. 14, inciso I, da LRF).

13. Assim, na prática, a concessão ou ampliação de benefícios tributários não está sujeita a qualquer espécie de limite, desde que observada a regra acima mencionada (consideração dos seus impactos na estimativa de receita do projeto de lei orçamentária). Significa dizer que, ao longo dos anos, a tendência continuará no sentido de crescimento dos montantes renunciados, caso não haja extinção de benefícios tributários pelo Congresso Nacional.

14. Nessa esteira, convém recordar que a EC 95/2016 previu limites para as despesas primárias da União por vinte exercícios financeiros, numa tentativa de conter o crescimento continuado dessas despesas em um contexto de queda significativa da arrecadação federal e, assim, buscar a retomada do equilíbrio fiscal. Todavia, ainda não foi estabelecido mecanismo equivalente para conter o crescimento desmedido das renúncias de receitas. Dessa forma, ainda há essa fragilidade no arcabouço normativo relativo às finanças públicas, que dificulta o alcance de uma política fiscal eficaz no sentido de equilibrar as contas públicas e, assim, buscar uma trajetória sustentável da dívida pública.

15. Tendo isso em conta, considero oportuno e proponho ao Tribunal dar ciência aos presidentes das Casas Legislativas e aos ministros da Casa Civil e da Fazenda acerca da insuficiência do art. 14 da LRF como mecanismo de controle do crescimento do volume de renúncias de receitas tributárias e, conseqüentemente, do impacto fiscal decorrente desses mecanismos.

16. A importância do assunto se destaca também quando se avalia a utilização de renúncias tributárias como meio de financiamento de políticas públicas. Da mesma maneira que existem procedimentos e controles na gestão de políticas públicas incluídas no orçamento, as ações governamentais custeadas via renúncia fiscal igualmente devem ser acompanhadas de uma estrutura de governança bem definida. Caso contrário, há alta probabilidade de utilização indevida ou ineficiente de recursos públicos.

17. Especificamente com relação à elaboração de políticas públicas baseadas em renúncias tributárias, destaco que, após a finalização do relatório pela equipe de auditoria, a Casa Civil da

Presidência da República publicou o guia ‘Avaliação de Políticas Públicas: Guia Prático de Análise Ex Ante’. Embora não tenha sido possível analisar esse material em profundidade, o que será efetuado em futuro monitoramento da FOC, é uma iniciativa louvável do Poder Executivo que contribuirá para o aperfeiçoamento da elaboração de políticas públicas, não se restringindo àquelas que envolvem gastos tributários, trazendo robustez a esse processo no âmbito de toda a administração pública federal (diagnóstico do problema, caracterização e desenho da política, estratégias de implementação e monitoramento, de avaliação e de controle). Como o guia não é de observância obrigatória pelos ministérios setoriais, proponho ao Tribunal recomendar à Casa Civil que oriente os ministérios quanto à utilização do manual de avaliação ex ante para aperfeiçoar o processo de criação e avaliação de políticas públicas.

18. Cumpre destacar que a maioria das propostas de encaminhamento consignadas no relatório basearam-se nas conclusões do monitoramento de que trata o TC 029.350/2017-4, que também compõe o escopo desta FOC. Isso porque tais proposições visam ao aperfeiçoamento da gestão pública, com ênfase na sistemática de instituição, acompanhamento e avaliação das renúncias tributárias, em conformidade com o disposto nas orientações da Portaria-Adplan 2, de 23/8/2010:

‘o relatório consolidado poderá apresentar propostas de encaminhamento relacionadas ao aperfeiçoamento na gestão pública e na própria sistemática de controle, inclusive as sugeridas pelas unidades técnicas executoras e acatadas pela unidade orientadora, pois essas propostas não deverão constar dos relatórios individualizados;’

19. Os achados do monitoramento não são inéditos, ou seja, já foram identificados pelo Tribunal em outras ocasiões, notadamente no âmbito das auditorias que originaram os acórdãos ora analisados. Porém, o Poder Executivo ainda não implementou medidas suficientes para a solução dos problemas detectados. Assim, tratam-se de questões estruturais da governança da renúncia tributária que já foram objeto de discussões com os auditados em outras oportunidades, mormente com representantes da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e, também, no decorrer do referido monitoramento. Dessa forma, supre-se a ausência de submissão do relatório de monitoramento à prévia manifestação dos órgãos fiscalizados.

20. Ademais, a proposta de encaminhamento relacionada especificamente ao benefício tributário previsto no § 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988 resultou da análise conjunta das auditorias realizadas sobre a Certificação de Entidades Beneficentes de Assistência Social (Cebas). Por se tratar de achado que perpassa a política pública em suas três vertentes (áreas de saúde, educação e assistência social), entendeu-se pertinente apresentar a respectiva proposta de deliberação no âmbito do relatório consolidador da FOC. Esclareço, ainda, que os relatórios preliminares dessas auditorias foram submetidos aos comentários dos gestores responsáveis, conforme registrado nos respectivos processos, que, então, foram ouvidos inclusive quanto ao impacto na política pública de uma possível declaração de inconstitucionalidade da Lei 12.101/2009 pelo Supremo Tribunal Federal. Deste modo, entende-se dispensável o encaminhamento do relatório consolidador da FOC para comentários dos gestores.

21. Por fim, destaco a pertinência da última proposta da equipe de auditoria, por meio da qual se busca obter dados sobre os usufrutuários desse benefício fiscal. Conforme registrado no relatório, um dos objetivos das fiscalizações na Cebas era checar a existência de entidades usufruindo indevidamente da imunidade. Para isso, era imprescindível comparar a listagem dos CNPJ das entidades beneficiadas com tal imunidade, com base nos registros da RFB, com a lista de entidades com certificação válida encaminhada pelos ministérios setoriais para aqueles exercícios (2013 a 2016).

22. A RFB se limitou a informar o quantitativo total de entidades que gozaram da mencionada imunidade tributária no exercício de 2015. Com base nesse dado, detectou-se que cerca de 14% dessas entidades não possuíam a Cebas válida, o que contraria a Lei 12.101/2009. Como a equipe de auditoria teve acesso negado às informações completas sobre tais entidades, não foi possível identificar quem são as 1.465 entidades que usufruíram indevidamente do benefício fiscal, causando um prejuízo potencial significativo aos cofres da União.

23. Acrescente-se a isso o fato de que não há uma rotina automática de fiscalização sobre essas informações pela Receita Federal para identificar benefícios usufruídos ilegalmente. Aquela secretaria utiliza a Lei 12.101/2009 como um dos vários critérios para direcionar o planejamento e a execução das fiscalizações. Então, é possível que entidades declarem ter direito ao benefício perante o Fisco e essa informação não vir a ser efetivamente confirmada pela fiscalização.

24. Recordar-se que o art. 42 da Lei 8.443/1992 declara que ‘nenhum processo, documento ou informação poderá ser sonegado ao Tribunal em suas inspeções ou auditorias, sob qualquer pretexto’. Caso isso ocorra, o remédio a ser adotado pelo TCU é assinar ‘prazo para apresentação dos documentos, informações e esclarecimentos julgados necessários, comunicando o fato ao Ministro de Estado supervisor da área ou à autoridade de nível hierárquico equivalente, para as medidas cabíveis’ (§ 1º).

25. Com relação à alegação de sigilo dessas informações, entendo que o parágrafo único do art. 70 da Constituição Federal deve prevalecer sobre qualquer norma infraconstitucional que estabeleça tratamento diferenciado para informações sob poder de órgãos públicos. Sem acesso a tais informações, impossível se torna o regular exercício do controle externo sobre a aplicação ‘das subvenções e renúncias de receitas’ (art. 70, caput, da Constituição Federal).

26. Destarte, a efetiva atuação desta Corte na fiscalização das renúncias de receitas tributárias depende significativamente do acesso aos dados dos beneficiários, mesmo que, eventualmente, seja necessário aplicar tratamento sigiloso a tais informações no âmbito do Tribunal.

27. Assim, com base nas razões elencadas pela equipe de auditoria no parágrafo 323 do relatório, faz-se necessário determinar ao Ministério da Fazenda que encaminhe ao TCU a relação de instituições que usufruíram do benefício fiscal na forma registrada no item h da proposta de encaminhamento.

28. Ante o exposto, com fulcro no art. 43, inciso I, da Lei 8.443/1992, c/c o art. 250, incisos II e III, do Regimento Interno do TCU, encaminho os presentes autos ao gabinete do Ministro Relator José Múcio Monteiro, com a seguinte proposta de encaminhamento ajustada:

a) Determinar à Casa Civil da Presidência da República, com fulcro no art. 37 da Constituição Federal de 1988, no art. 1º, § 1º, da Lei Complementar 101/2000, no art. 3º, inciso I, alíneas ‘a’ e ‘d’, da Lei 13.502/2017 e nos art. 2º, inciso I, art. 4º, incisos VII e X, art. 7º, art. 8º, inciso I, e art. 11 do Decreto 9.203/2017, que:

a.1) formalize, no prazo de noventa dias, os ritos procedimentais de concessão e gestão de renúncias de receitas, estabelecendo as competências do Centro de Governo e dos órgãos setoriais, bem como o fluxo da atuação desses órgãos, com vistas a assegurar que tais procedimentos sejam transparentes e passíveis de controle e avaliação;

a.2) designe órgãos gestores para todos os gastos tributários, a fim de que lhes seja atribuída a responsabilidade pelo monitoramento e avaliação das políticas públicas financiadas por esses recursos; defina cronograma para realização de avaliações sobre desempenho, resultados e outros aspectos relevantes para a gestão dessas políticas públicas; e apresente os resultados desse trabalho ao TCU no prazo de noventa dias;

b) Determinar à Secretaria da Receita Federal do Brasil, com base no inciso XXXIII do art. 5º da Constituição Federal de 1988 e no art. 8º da Lei de Acesso à Informação (Lei 12.527/2011), que, no prazo de noventa dias, publique em linguagem acessível, em sua página na internet, a metodologia de cálculo de cada item do Demonstrativo de Gastos Tributários, indicando os parâmetros metodológicos utilizados;

c) Determinar ao Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, na qualidade de coordenador do Comitê de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas (CMAP), conforme art. 2º, inciso I, da Portaria Interministerial 102/2016, com base nos art. 7º, inciso V, e art. 8º, § 1º, inciso V, da Lei 12.527/2011, que, no prazo de trinta dias, encaminhe ao TCU plano de ação do trabalho de interoperabilidade das bases de dados sob

- responsabilidade do Governo Federal, em desenvolvimento no âmbito do comitê, incluindo cronograma de implementação de cada etapa e as bases de dados contempladas;
- d) Determinar ao Ministério da Fazenda que encaminhe ao TCU, com base no art. 7º, inciso V, e art. 8º, § 1º, inciso V, da Lei 12.527/2011, no prazo de trinta dias, plano de implementação das ações contempladas no Projeto Estratégico Corporativo denominado ‘Modelo de Governança dos Gastos Tributários da União’, no âmbito do Programa de Modernização Integrada do Ministério da Fazenda (PMINF), incluindo cronograma de implementação de cada ação, com destaque para as seguintes ações: elaboração de relatório de subsídios da União, contendo análise pormenorizada da evolução dos benefícios creditícios e financeiros da União e dos gastos tributários; e proposição de modelo de governança para as políticas financiadas por benefícios creditícios e financeiros e/ou gastos tributários da União, contemplando as etapas de formulação, monitoramento, gestão e avaliação;
- e) Recomendar à Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com os Ministérios do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão e da Fazenda, com fundamento no art. 37 da Constituição Federal de 1988, no art. 3º, inciso I, alínea ‘d’, da Lei 13.502/2017 e nos art. 4º, incisos VII e X, art. 7º, art. 8º, incisos I ao III, art. 9º, inciso II, e art. 11 do Decreto 9.203/2017, que definam critérios mínimos para a avaliação de desempenho/resultado de políticas públicas financiadas por renúncias tributárias, a fim de subsidiar a atuação dos órgãos responsáveis pela gestão dessas políticas, e orientem os ministérios setoriais quanto à necessidade de utilização do manual ‘Avaliação de Políticas Públicas – Guia prático de análise ex ante’ para a instituição ou renovação de políticas públicas financiadas com renúncias de receitas, devendo apresentar o resultado ao TCU no prazo de noventa dias;
- f) Determinar ao Ministério da Fazenda, com fulcro no art. 8º da Lei de Acesso à Informação (Lei 12.527, de 18/11/2011), no inciso I do art. 43 da Lei 8.443/1992 c/c o inciso II do art. 250 e o parágrafo único do art. 257 do RITCU, que publique, no prazo de 180 dias, relação com as desonerações e regimes especiais em vigor, não se restringindo aos gastos tributários, contemplando: descrição sintética do mecanismo, legislação instituidora, tributo sobre o qual incide a desoneração/regime especial, prazo de vigência, estimativa de perda de arrecadação por exercício e indicação sobre o enquadramento do mecanismo no conceito de gasto tributário, com o respectivo embasamento; e atualize a publicação anualmente, a fim de assegurar a publicidade e a transparência sobre essas informações, em atenção ao disposto no art. 37 da Constituição Federal e no § 1º do art. 1º da Lei Complementar 101/2000;
- g) Recomendar à Casa Civil da Presidência da República, com fundamento na Lei 13.502/2017, art. 3º, inciso I, alíneas ‘a’ e ‘d’, que coordene junto aos Ministérios do Desenvolvimento Social, da Educação e da Saúde, o acompanhamento das discussões jurídica e legislativa relacionadas aos requisitos legais para usufruto da imunidade tributária prevista na CF/1988, art. 195, § 7º, a fim de identificar e tratar os riscos com potencial de afetar a continuidade das políticas públicas envolvidas;
- h) Determinar ao Ministério da Fazenda, com fulcro na Lei 8.443/1992, art. 42, § 1º, que envie, no prazo de 30 dias, planilha eletrônica contendo a relação, por CNPJ e nome, das instituições que usufruíram, nos exercícios de 2013 a 2017, do benefício tributário previsto no § 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988 (CF/1988), segregadas pelas áreas de assistência social, saúde e educação e por exercício;
- i) Autorizar a Secretaria Geral de Controle Externo a tornar público o acesso ao Painel de Renúncias de Receitas na página do TCU, visando contribuir para a transparência e o controle social sobre as renúncias de receitas tributárias;
- j) Dar ciência aos presidentes das Casas Legislativas e aos ministros da Casa Civil e da Fazenda acerca da insuficiência do art. 14 da Lei Complementar 101/2000 como



mecanismo de controle do crescimento do volume de renúncias de receitas tributárias e, conseqüentemente, do impacto fiscal decorrente desses mecanismos”.

É o relatório.