



**Processo n.º** : 03566/2017-TC (**Pleno**)  
**Interessados** : Agência de Fomento do RN – AGN; Secretaria de Estado do Desenvolvimento Econômico – SEDEC e Secretaria de Estado da Fazenda - SEFAZ  
**Assunto** : PROADI/RN – Programa de Apoio ao Desenvolvimento Industrial do Rio Grande do Norte  
**Responsáveis** : Jaime Calado Pereira dos Santos, Carlos Eduardo Xavier, Otomar Lopes Cardoso Júnior, Murilo Diniz

**EMENTA:** AUDITORIA NO PROGRAMA DE APOIO AO DESENVOLVIMENTO DA INDÚSTRIA DO RIO GRANDE DO NORTE - PROADI. IMPORTÂNCIA DOS BENEFÍCIOS FISCAIS E GASTOS TRIBUTÁRIOS PARA O DESENVOLVIMENTO SÓCIO-ECONÔMICO. NECESSIDADE DE CONTROLE DA CONCESSÃO E OPERACIONALIZAÇÃO DOS PROGRAMAS DE CONCESSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS. CUMPRIMENTO DOS OBJETIVOS DO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL 1, 8, 9, 10, 11, 12 e 16 DA AGENDA 2030 DA ONU. PARÂMETROS DE GOVERNANÇA, ACCOUNTABILITY PÚBLICA E TRANSPARÊNCIA DA OCDE. CRITÉRIOS PARA CONCESSÃO DO PROADI. DIRETRIZES PARA A OPERACIONALIZAÇÃO DO PROGRAMA. SUBSTITUIÇÃO DO PROADI PELO PROEDI. APLICAÇÃO DA AUDITORIA AO NOVO PROGRAMA DE INCENTIVO. CONSTATAÇÃO DE FRAGILIDADES NA CONCESSÃO E NA OPERACIONALIZAÇÃO DO PROADI NOS EXERCÍCIOS DE 2017 E 2018. DEBILIDADE NO EXAME TÉCNICO DA CONCESSÃO DO BENEFÍCIO FISCAL. VULNERABILIDADE DA ANÁLISE TÉCNICA QUANTO AO ESTABELECIMENTO DO PERCENTUAL DO INCENTIVO, CONSIDERANDO-SE A LOCALIZAÇÃO DA EMPRESA. AUSÊNCIA DE ACOMPANHAMENTO DA CAPACIDADE DA PRODUÇÃO DAS EMPRESAS BENEFICIADAS PELO PROGRAMA. LANÇAMENTOS NOS EXTRATOS DAS CONTAS CORRENTES DAS EMPRESAS EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO VIGENTE DO PROADI.

IRREGULARIDADE FORMAL QUE ENSEJA DETERMINAÇÃO. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO ERÁRIO. AFASTAMENTO DA APLICAÇÃO DE SANÇÃO. APLICAÇÃO DE SANÇÃO PELA OPERACIONALIZAÇÃO DA AGN EM DESCONFORMIDADE COM O CONTRATO DE MÚTUO. INEXISTÊNCIA DOS PRODUTOS DO ACOMPANHAMENTO DA APLICAÇÃO DOS RECURSOS DO PROADI. AUSÊNCIA DE AVALIAÇÃO DO RETORNO SOCIAL DO PROADI A PARTIR DA FALTA DE SISTEMA DE ACOMPANHAMENTO DOS EMPREGOS GERADOS. APLICAÇÃO DE DETERMINAÇÕES PARA EFETIVO CONTROLE DO BENEFÍCIO FISCAL CONCEDIDO. APLICAÇÃO DE SANÇÃO PELA REALIZAÇÃO DE DESPESA SEM PRÉVIO EMPENHO. IRREGULARIDADE QUANTO À DEMONSTRAÇÃO, NA LDO, DA ESTIMATIVA DE IMPACTO ORÇAMENTÁRIO. DESCUMPRIMENTO DO ART. 14 DA LRF. ESTIPULAÇÃO DE PRAZO PARA ELABORAÇÃO E ENVIO DE PLANO DE AÇÃO PARA O CUMPRIMENTO DAS DETERMINAÇÕES. APLICAÇÃO DE SANÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DO CONTRATO DE MÚTUO. RECOMENDAÇÃO PARA QUE ESTA CORTE ELABORE REFERENCIAL DE CONTROLE DE BENEFÍCIOS FISCAIS.

## **I – DO RELATÓRIO.**

Trata-se de **Auditoria** deflagrada pela **Diretoria da Administração Direta – DAD** em 20 de fevereiro de 2017, inicialmente sob a relatoria do Exmo. Sr. Conselheiro Renato Costa Dias, em cumprimento ao Plano de Fiscalização Anual deste Tribunal de Contas, visando à **fiscalização da legalidade e economicidade de renúncias de receitas do Poder Executivo Estadual, notadamente aquelas realizadas com base no PROADI** (Programa de Apoio ao Desenvolvimento Industrial).

Em 05 de setembro de 2019, diante da recusa do Exmo. Sr. Secretário Estadual de Tributação, Carlos Eduardo Xavier, em

apresentar parte das informações requisitadas, em especial aquelas relacionadas às empresas beneficiadas pelo Programa (itens 5, 6 e 8 da Solicitação de Auditoria n.º 09/2019)<sup>1</sup>, por entender que se tratava de informações protegidas pelo sigilo fiscal, **a Comissão de Auditoria propôs que a remessa dos dados fosse determinada diretamente pelo então Relator**, sob pena de aplicação de multa diária (Evento n.º 6).

Sem se pronunciar especificamente sobre a questão, o Exmo. Sr. Conselheiro Renato Costa Dias determinou a remessa dos autos à Diretoria de Atos e Execuções – DAE para o “cumprimento das diligências proposta pelo Corpo Instrutivo”. Em resposta protocolada em 20 de setembro de 2019, o Exmo. Sr. Secretário Estadual de Tributação reiterou o entendimento da Administração e juntou o Parecer n.º 19/2019- PGE/RN (Evento n.º 26, Doc n.º 00.6012/2019-TC).

Devolvidos os autos à **DAD**, o Corpo Técnico, em 15 de outubro de 2019, refutou os argumentos apresentados e manteve sua manifestação anterior, propondo, ainda, a assinatura de prazo de 72 horas para o encaminhamento das informações, aplicação de multa diária em caso de descumprimento, bem como, em caso de não atendimento dessa determinação, *“a concessão de tutela de urgência cautelar, com fulcro no art. 121, I, da Lei Complementar n.º 424/2012 (LOTCERN), no sentido de determinar a Senhora Maria de Fátima Bezerra, Chefe do Poder Executivo Estadual, o afastamento temporário do responsável, Secretário de Estado da Tributação, Sr. Carlos Eduardo Xavier, ante a existência de indícios de que,*

---

<sup>1</sup>Solicitação de Auditoria n.º 09/2019. Item 05: Para a amostra de 36 empresas (anexo I), considerando o período de junho de 2018 a junho de 2019, enviar: a) Escrituração Fiscal Digital (EFD), sendo Entrada, Saída e Apuração e Inventário; b) Notas Fiscais de entrada e saída (NFe); c) Relatório de Recolhimento das Empresas por Códigos de Receita. Item 06: Com relação ao cumprimento das obrigações tributárias por parte das empresas beneficiadas do PROADI, enviar o histórico da situação do contribuinte dos últimos 5 anos, das empresas indicadas no anexo II; Item 08: Com relação às empresas beneficiárias no PROADI (anexo I), na modalidade Ampliação, enviar os dados relativos às suas produções mensais, constante do bloco k, considerando o período de junho de 2018 a junho de 2019.



*prossequindo no exercício de suas funções, possa retardar ou dificultar a realização de fiscalização” (Evento n.º 36).*

Em 23 de janeiro de 2020, sem apreciar os pleitos formulados pela Comissão de Auditoria, em atenção ao Memorando n.º 005/2020-DAD, em que a DAD solicitou os autos em epígrafe para inclusão do Relatório de Auditoria, o Exmo. Sr. Conselheiro Renato Costa Dias encaminhou o caderno processual à citada Diretoria, para análise conclusiva da matéria (Evento n.º 40).

Em 20 de fevereiro de 2020, **a Comissão apresentou seu Relatório Conclusivo** (Evento n.º 44), em que constatou a ocorrência de possíveis limitações à auditoria e elencou uma série de achados, que seguem abaixo:

“350. Em relação à verificação dos critérios e limites para a concessão do PROADI, **constatou-se fragilidade no registro e comprovação da instrução processual, uma vez que os pareceres da Comissão de Acompanhamento e da CODIT não apresentavam, muitas vezes, a comprovação dos critérios estabelecidos em normativos, bem como não estavam evidenciadas as metas e resultados a serem alcançados, em prazo estabelecido, por meio de um cronograma claro e objetivo**, ou seja, constataram-se lacunas no tocante ao processo de concessão do incentivo.

351. Quanto à operacionalização do programa verificou-se **vulnerabilidade no tocante ao acompanhamento e controle dos cálculos mensais realizados pela AGN, por parte da Secretaria de Desenvolvimento Econômico e Secretaria de Tributação, bem como do acompanhamento da capacidade de produção das empresas**. No caso, os cálculos estavam sendo efetivados com base em informações declaradas pelas empresas, no entanto, sem a validação com a base de dados da SET.

352. Ademais, **a comunicação da inadimplência das empresas entre os órgãos envolvidos na operacionalização (SEDEC, SET e AGN), mostrou-se frágil**, evidenciando-se inclusive que a SET não possuía um controle permanente das obrigações tributárias das



empresas, de forma a não se alcançar um controle sobre a concessão do incentivo mensal a depender da situação de adimplência da empresa.

353. Verificou-se também que **a AGN não produzia o relatório do planejamento do exercício em curso e o relatório do exercício findo concernente a execução e operacionalização do Programa, tampouco o relatório de acompanhamento e fiscalização das aplicações de recursos do PROADI no microcrédito**, relatórios esses previstos no normativo do programa.

354. **Com relação à geração de empregos pelo programa, apurou-se que a SEDEC não possuía atividade de acompanhamento das metas a serem cumpridas pelas empresas**, de modo que se desconhece estudo que tenha avaliado o montante de empregos gerados, perdidos ou mantidos durante a vigência contratual das empresas incentivadas.

355. Na sequência, constatou-se que **o pagamento dos valores a regularizar relativos ao PROADI do ano de 2016, especificamente dos meses de setembro, novembro e dezembro, foram efetivados sem o respectivo ato que importa em registrar e deduzir o valor da despesa do valor da dotação adequada àquela despesa prevista no orçamento, configurando-se despesa sem prévio empenho**. No entanto, com a análise, comprovou-se que os recursos foram efetivamente empregados no programa.

356. Nesse sentido, a auditoria evidenciou um **acompanhamento e controle precário, tanto na concessão, quanto na operacionalização do Programa de Apoio ao Desenvolvimento Industrial-PROADI**, comprometendo a apuração do desenvolvimento socioeconômico tão esperado com a aplicação dos recursos públicos.<sup>2</sup> Grifos acrescidos

---

<sup>2</sup> Relatório de Auditoria do Programa de Apoio ao Desenvolvimento Industrial do Rio Grande do Norte apresentado pela Diretoria de Administração Direta – DAD, acostado ao Evento n.º 44.

Por meio do seu Relatório, **a DAD ainda sugeriu a citação** de: **(a)** Jaime Calado Pereira dos Santos, atual Secretário de Estado do Desenvolvimento Econômico (SEDEC/RN); **(b)** Carlos Eduardo Xavier, atual Secretário de Estado da Tributação (SET/RN); **(c)** Murilo Diniz, Diretor da Agência de Fomento do Estado do RN (AGN/RN) à época; e **(d)** Otomar Lopes Cardoso Júnior, Secretário Adjunto de Estado do Desenvolvimento Econômico (SEDEC/RN), ordenador de despesas à época, para se manifestarem sobre as irregularidades identificadas.

Por fim, em 27 de fevereiro de 2020, **o então Exmo. Sr. Conselheiro Relator, Renato Costa Dias, declarou-se suspeito** para prosseguir a instrução do feito (Evento n.º 48).

Conseqüentemente, os autos foram a mim redistribuídos, por sorteio eletrônico (Evento n.º 50).

Em seguida, **proferi decisão determinando a notificação do Exmo. Sr. Secretário de Estado da Tributação (SET/RN)**, Carlos Eduardo Xavier, para, no prazo de 10 (dez) dias úteis, encaminhar a este TCE/RN os documentos e informações referentes aos itens 5, 6 e 8 da Solicitação de Auditoria n.º 09/20195, em meio a ser definido entre a Secretaria Estadual de Tributação e a Comissão de Auditoria, com o apoio da Secretaria de Controle Externo – SECEX e da Coordenadoria de Informações Estratégicas para o Controle Externo – CIEX deste TCE/RN, se necessário, de modo a conciliar a necessidade de se preservar o sigilo fiscal com a garantia de permitir o exercício do controle externo, sob pena de multa astreinte pessoal no valor de R\$ 1.000,00 (um mil reais) por cada dia de descumprimento. (Evento n.º 52).

Uma vez notificado, o Sr. Secretário de Tributação, na data de 03/06/2020 (Evento n.º 58), apresentou resposta mediante documento n.º 300647/2020-TC, em 22/06/2020 (Evento n.º 60), 12 dias úteis após o recebimento. Contudo, como os prazos nesta Corte de Contas estavam suspensos em razão da Pandemia da Covid 19 (Portarias n.º 094, 104, 110, 142 e 154/20-GP/TCE), foi

considerado tempestivo o documento apresentado (Evento n.º 61), informação que foi confirmada por mim no Despacho constante do Evento n.º 66.

Por sua vez, o Exmo. Secretário de Tributação encaminhou as informações e documentos prestados pela Subcoordenadoria de Fiscalizações Estratégicas, Substituição Tributária e Comércio Exterior (SUSCOMEX), órgão incumbido de acompanhar as empresas beneficiárias de programas de apoio ao desenvolvimento industrial do Rio Grande do Norte (Evento n.º 70).

Por meio de despacho (Evento n.º 72), o Diretor de Administração Direta – DAD, encaminhou **sugestão de atribuição de caráter sigiloso ao processo**, tendo em vista a existência de dados sigilosos compartilhados pela Secretaria de Tributação.

A sugestão do Corpo Técnico foi prontamente acolhida (Evento n.º 74), ocasião em que determinei a atribuição do caráter sigiloso ao caso.

Instada a se pronunciar sobre os documentos e informações fornecidos pela Secretaria de Tributação, **a DAD apresentou Relatório Complementar da Auditoria do PROADI** (Evento n.º 78), com as seguintes conclusões, *verbis*:

“75. Após análise dos dados enviados pela SET, constatou-se, de início, divergências de valores acerca de recolhimento de tributos por parte de empresas beneficiárias do PROADI. Entretanto, após os esclarecimentos apresentados nos comentários do gestor, e conferência dos dados, as divergências foram sanadas.

76. Por outro lado, os achados registrados no relatório anteriormente emitido (evento 44), que tratam de irregularidades nos processos de trabalho relacionados ao acompanhamento e controle do programa, foram reforçados na presente análise pela avaliação das escriturações fiscais de apuração de impostos e outras informações das empresas beneficiárias do programa.



77. Ressalte-se que as determinações indicadas nas subquestões deste relatório complementar já estão na Proposta de Encaminhamento do Relatório anteriormente emitido (evento 44 – item 5 – Pág. 83 – processo nº 3566/2017-TCE), o qual ainda está pendente de citação.

78. Desta forma, **este relatório complementar não apresenta novas demandas de encaminhamento** ao já citado Relatório inicial.”<sup>3</sup>

Após o Relatório Complementar, **determinei a citação dos gestores responsáveis** pelas Secretarias do Desenvolvimento Econômico (SEDEC/RN), da Tributação (SET/RN) e da Agência de Fomento do Rio Grande do Norte (AGN/RN) (Evento n.º 82).

O **Sr. Jaime Calado Pereira dos Santos**, atual Secretário de Estado do Desenvolvimento Econômico (SEDEC/RN), apresentou defesa (Evento n.º 93) informando que, após a instituição do PROEDI em substituição ao PROADI, a SEDEC e a SET (atualmente SEFAZ) passaram a ter reuniões semanais com a análise de possíveis alterações nos mecanismos de avaliação de concessão do benefício fiscal em virtude do novo Decreto. Também aduziu que a partir da Portaria conjunta SEDEC/SET n.º 10, de 28 de fevereiro de 2020, foi criado o Comitê Interno do PROEDI, composto por Secretário Adjunto, Coordenador da CODIT, Coordenador da Assessoria Técnica, Coordenador da Assessoria Jurídica e o Chefe de Gabinete. Esse Comitê teria o intuito de deliberar sobre o requerimento das empresas para usufruírem do Programa de Incentivo, passando a ser mais um órgão de deliberação e apreciação das solicitações.

Ademais, quanto às irregularidades apontadas pelo Corpo Técnico, argumentou que a Secretaria vem adotando novas medidas no escopo de fortalecer a fiscalização e controle na concessão e operacionalização do benefício fiscal, estando em curso a elaboração de manual de procedimento do PROEDI, bem assim

---

<sup>3</sup> Relatório Complementar da Auditoria do Programa de Apoio ao Desenvolvimento Industrial do Rio Grande do Norte apresentado pela Diretoria de Administração Direta – DAD, acostado ao Evento n.º 78.





está havendo o acompanhamento de dados relativos aos empregos gerados, inclusive com publicação no portal do PROEDI em periodicidade trimestral, de maneira que as determinações contidas no Relatório da DAD já estariam sendo efetivadas.

De seu turno, o **Sr. Otomar Lopes Cardoso Júnior**, então Secretário Adjunto de Estado do Desenvolvimento Econômico (SEDEC/RN) à época dos fatos, e, portanto, ordenador de despesa, apresentou defesa (Evento n.º 94), alegando, em síntese, de forma preliminar, que não fora notificado pelo Tribunal de Contas, tomando conhecimento do presente processo apenas informalmente por meio de e-mail enviado por servidor da SEDEC. No mérito, afirmou que todos os pagamentos do PROADI no ano de 2016 seguiram o procedimento regular, com registro do valor empenhado e emissão de ordem bancária e que as exceções ao procedimento regular ocorreram em relação a pagamentos que não foram autorizados pela SEDEC, mas pela SEPLAN. Pleiteou, assim, a exclusão de sua responsabilidade quanto aos fatos imputados.

O Secretário de Tributação, **Sr. Carlos Eduardo Xavier**, também apresentou defesa (Evento n.º 110-133), apontando, em suma, que as recomendações contidas no primeiro Relatório de Auditoria do Corpo Técnico já estão sendo cumpridas, tendo em vista o atendimento da Lei n.º 10.640/2019 e do Decreto n.º 29.420/2019 no que tange aos processos de concessão do PROEDI, bem assim foram implementados procedimentos de controle específicos, realizados mensalmente por meio da Escrituração Fiscal Digital, de forma a verificar a adequada utilização do crédito tributário.

No que diz respeito ao acompanhamento da capacidade de produção das empresas beneficiadas pelo Programa, afirma a existência de Termo de Acordo de Cooperação Técnica com a SEDEC que estaria em fase final de implementação, visando o acompanhamento e atuação na gestão do PROEDI, por meio de indicadores que permitam demonstrar os impactos positivos econômicos e sociais da execução do Programa.

Por fim, descreveu detalhadamente o funcionamento dos controles da situação fiscal das empresas inscritas no Cadastro de Contribuinte do Estado do Rio Grande do Norte, assim como o funcionamento das malhas fiscais, registrando, ainda, a forte atuação do Núcleo de Monitoramento das empresas do PROEDI, composto por auditores lotados na Subcoordenadoria de Fiscalizações Estratégicas, Substituição Tributária e Comércio Exterior (SUCOMEX).

Devidamente citado, o **Sr. Murilo Diniz**, Diretor da Agência de Fomento do Estado do RN (AGN/RN) à época dos fatos, também apresentou sua defesa (Evento n.º 113), argumentando, em resumo, que em nenhum momento inseriu benefícios a empresas inadimplentes, tendo cumprido com os ditames legais da matéria, uma vez que, embora o regulamento do PROADI, Decreto n.º 13.723/97, estabelecesse que a empresa perderia o financiamento se não observasse as datas do calendário de execução do PROADI, o art. 27, §1º, diz que somente se considera o descumprimento das obrigações *“a não observância das obrigações tributárias, principal e acessória, por um período superior a sessenta dias, assim como o atraso injustificado por um período superior a seis meses na execução do Cronograma Físico-Financeiro do Projeto”*.

Ademais, esclareceu que os valores dos reembolsos (amortização e os encargos – juros e taxa de gestão financeira) pertenciam à AGN, logo esta adiaava seu reembolso para momento posterior, por ocasião de saldos insuficientes, ou seja, a AGN apenas prorrogava o recebimento dos encargos, aduzindo que para o Estado, para o empresário e também para a Instituição, não houve qualquer prejuízo, pois, pelo contrário, teria sido uma forma de fomentar o desenvolvimento sem, contudo, prejudicar o empresário, já que o não reembolso dos valores dos juros e demais tarifas antes da quitação da DARE/GRI só ajudou na permanência e fortalecimento das empresas. Pleiteou, assim, a exclusão de sua responsabilidade nas irregularidades apontadas.

Por intermédio da Informação constante do Evento n.º 141, a **DAD analisou as defesas apresentadas**. Inicialmente, registrou que com o advento da Lei Estadual n.º. 10.640/2019 e do Decreto Estadual n.º. 29.030/19, o PROADI/RN foi revogado e substituído pelo PROEDI, atualmente regulamentado pelos Decretos Estaduais n.ºs. 29.420/19, 29.991/20 e 30.960/21, retirando a operacionalização por meio da AGN/RN e buscando fomentar o desenvolvimento industrial por meio da concessão de crédito presumido de ICMS.

Assim, **a despeito de reconhecer que algumas das irregularidades inicialmente apontadas foram sanadas, ainda mantém a necessidade de expedição de determinação** para os gestores Sr. Jaime Calado Pereira dos Santos, Sr. Carlos Eduardo Xavier, **bem como a aplicação de sanção** ao então gestor da AGN/RN à época, Sr. Murilo Diniz, bem como a exclusão da responsabilidade do então Secretário adjunto da SEDEC/RN, Sr. Otomar Lopes Cardoso Júnior.

Por sua vez, o **Ministério Público de Contas**, em parecer (Evento n.º 149), expôs a preocupação com a concessão do benefício fiscal em lume, mormente pelo fato de que a sua continuidade, por intermédio do PROEDI, vem sendo executado sem que haja uma estimativa de impacto orçamentário e financeiro, nos termos do art. 113, da Constituição Federal, **pronunciando-se, ao final, pela irregularidade da matéria**, em razão do descumprimento do artigo 14, da LRF, nos exercícios de 2017 e 2018, pelo Governo do Estado do RN, ao longo da execução do PROADI/RN; e, quanto ao atual Programa – PROEDI/RN, entendeu ser necessário assinalar prazo de 30 (trinta) dias para que o Poder Executivo Estadual apresente um plano de ação para implementação de todas as melhorias propostas nestes autos, especialmente para apresentar dados concretos no Anexo de Metas Fiscais da LDO, para preencher o Anexo 35 de todos os períodos que estão em aberto e, por fim, para demonstrar obediência ao artigo 14, da LRF; e, aos artigos 113 e 167-A, da Constituição Federal de 1988, no âmbito da execução do PROEDI/RN.



É o relatório.

Passo a votar.

## II – DA FUNDAMENTAÇÃO.

Trata-se de **auditoria realizada com o objetivo de verificar a legalidade e economicidade do benefício fiscal concedido a empresas potiguares a partir de critérios instituídos no âmbito do Programa de Apoio ao Desenvolvimento Industrial do Rio Grande do Norte**, fiscalizando se o escopo principal do referido Programa vem sendo cumprido e se há conformidade com os parâmetros legais financeiros e orçamentários que regem esse tipo de incentivo.

Consoante o Relatório de Auditoria constante do Evento n.º 44, **a concessão e operacionalização do PROADI foi fiscalizada nos exercícios de 2017 e 2018**, conforme vínculo firmado pelo Governo do Estado do RN com 119 (cento e dezenove) empresas localizadas no território potiguar, atingindo os montantes de renúncia de receita de R\$ 287.582.873,78 (duzentos e oitenta e sete milhões, quinhentos e oitenta e dois mil e oitocentos e setenta e três reais e setenta e oito centavos); e, de R\$ 294.559.565,31 (duzentos e noventa e quatro milhões, quinhentos e cinquenta e nove mil e quinhentos e sessenta e cinco reais e trinta e um centavos) no ano de 2018, respectivamente, o que resultou em um investimento público de R\$ 582.142.439,09 (quinhentos e oitenta e dois milhões, cento e quarenta e dois mil, quatrocentos e trinta e nove reais e nove centavos) no período analisado.

Importante ressaltar, entretanto, que embora o senso comum costume categorizar os benefícios fiscais como renúncia de receita, o que importaria localizar a espécie na temática da Receita estatal, atualmente, a partir de novos estudos de direito financeiro, mormente os ensinamentos do doutrinador português Antonio

Carlos dos Santos<sup>4</sup>, o benefício fiscal se enquadra no tema “despesa pública”, motivo pelo qual se faz **imprescindível a estruturação de balizas objetivas para a aferição da legalidade e economicidade do Programa de Incentivo em comento.**

Assim, antes de adentrar na análise específica dos critérios de concessão e operacionalização do PROADI, **mister compreender a natureza e importância dos benefícios fiscais para o desenvolvimento econômico de uma dada sociedade bem como o seu controle para garantir o efetivo alcance dos fins pretendidos.**

## **I- BENEFÍCIOS FISCAIS, GASTOS TRIBUTÁRIOS E A SUA IMPORTÂNCIA PARA O DESENVOLVIMENTO SÓCIO-ECONÔMICO. A NECESSIDADE DE CONTROLE EXTERNO DA CONCESSÃO E OPERACIONALIZAÇÃO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS.**

Em um Estado Fiscal como o brasileiro, o tributo se apresenta como o meio ordinário de obtenção de recursos financeiros para custear as atividades estatais. Assim, o tributo se coloca, desde a origem de sua cobrança, como um meio de transferência de recursos de particulares para financiar as atividades estatais com vistas à consecução do interesse público, o que caracteriza sua função fiscal (ou arrecadatória).

Contudo, a proeminência da economia de mercado e a necessidade de intervenção do Estado na economia, a partir do delineamento de diretrizes para o alcance do desenvolvimento social, justifica a utilização dos tributos com uma outra função, a extrafiscal, em que se procura incentivar determinadas condutas almejando uma determinada finalidade pública:

---

<sup>4</sup> SANTOS, Antonio Carlos dos. **Auxílios de Estado e Fiscalidade.** Coimbra: Almedina, 2003.



“Podemos dizer que **os tributos são meios hábeis a efetivar a intervenção no domínio econômico, realizada pelo poder público, com o escopo de retificar desarranjos em setores da atividade econômica,** servindo como o próprio instrumento de intervenção na medida em que são normas indutoras, ou como meio de custeio desta intervenção, quando são fonte de recursos para que o Estado possa, utilizando-os, atuar nesse mister.”<sup>5</sup>

Isso ocorre quando o Estado lança mão dos chamados benefícios fiscais, que correspondem – é bem verdade – a verdadeiras renúncias de receita.

Consoante ensina Marcos André Vinhas Catão, a expressão “renúncia de receitas”, para denominar qualquer forma de não exercício pleno da competência tributária ou de redução do crédito tributário, foi introduzida pela primeira vez no ordenamento constitucional em 1988, pelo art. 70. <sup>6</sup> Desse modo, apesar de poder significar a abstenção do exercício de competências tributárias, na prática, refere-se a qualquer redução do poder arrecadatório, representando, de certo modo, a redução dos recursos estatais, seja por determinação legal ou constitucional.

Consoante relata Gabriel Ulbrik Guerrera, apesar de a concessão de incentivos fiscais ser fenômeno tão antigo quanto os próprios tributos, são relativamente recentes os estudos que os observam sob a ótica do Direito Financeiro, uma vez que representam impactos no orçamento estatal.

A renúncia de receitas, que era analisada sob o manto do direito tributário, passa a ser também observada em função da sua repercussão nas finanças públicas. Aponta-se como provável causa para se ignorar esses efeitos a coexistência, no período Pós-

---

<sup>5</sup> SOUZA, Karoline Lins Câmara Marinho. **Tributação como Instrumento de Intervenção do Estado no Domínio Econômico.** Trabalho publicado nos Anais do XVII Congresso Nacional do CONPEDI, realizado em Brasília – DF nos dias 20, 21 e 22 de novembro de 2008.

<sup>6</sup>CATÃO, Marcos André Vinhas. **Regime jurídico dos incentivos fiscais.** Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

Guerra, de expectativas de pagar menos tributos e de se obter o máximo de bens públicos, gerando, assim, um aumento da carga tributária acompanhado de um crescimento da quantidade de desonerações<sup>7</sup>.

As renúncias de receita, também denominadas de “gastos tributários”, são pertinentes, portanto, tanto ao direito tributário quanto ao direito financeiro, motivo pelo qual merecem controle de sua aplicação. Consoante Ricardo Lobo Torres:

“gastos tributários ou renúncia de receitas são mecanismos financeiros utilizados na vertente da receita pública (por exemplo, isenção fiscal, redução de base de cálculo ou alíquota do imposto) que geram resultados econômicos de despesa pública (subvenções, subsídios etc.)”<sup>8</sup>

O gasto tributário, consoante observa Gabriel Ulbrik, é uma tradução da expressão *tax expenditures* utilizada pela primeira vez pelo então Secretário Assistente para a Política Fiscal do Departamento do Tesouro dos Estados Unidos da América, Prof. Stanley Surrey, em 1967<sup>9</sup>. Observou o citado Professor que alguns dispositivos que instituíam isenções e outras formas de desonerações no imposto de renda **constituíam, na verdade, uma forma de se prover assistência financeira governamental, assemelhando-se aos gastos orçamentários, porém que se realizavam mediante a redução da carga tributária.**<sup>10</sup>

---

<sup>7</sup>GUERRERA, Gabriel Ulbrik. **Governança em Incentivos Fiscais:** uma proposta para o Programa de Desenvolvimento do Estado de Pernambuco. Tese submetida ao Programa de Pós-Graduação em Direito do Centro de Ciências Jurídicas da Universidade Federal de Pernambuco como requisito parcial para a obtenção do título de Doutor em Direito. Orientadora: Prof<sup>a</sup>. Dr<sup>a</sup>. Luciana Grassano de Gouvêa Mélo. 2021.

[https://sigaa.ufpe.br/sigaa/public/programa/noticias\\_desc.jsf?lc=pt\\_BR&id=874&noticia=456091](https://sigaa.ufpe.br/sigaa/public/programa/noticias_desc.jsf?lc=pt_BR&id=874&noticia=456091)

<sup>8</sup> TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário.** 18. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.

<sup>9</sup>GUERRERA, Gabriel Ulbrik. **Governança em Incentivos Fiscais:** uma proposta para o Programa de Desenvolvimento do Estado de Pernambuco.

<sup>10</sup>VILLELA, L. A. **Gastos tributários e justiça fiscal: o caso do IRPF no Brasil.** Rio de Janeiro: Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, 1981. Dissertação (Mestrado em Economia).

Assim, para Stanley S. Surrey e Paul McDaniel, a definição de gasto tributário aplicado especificamente a um imposto, por exemplo, teria dois elementos, sendo o primeiro concernente aos elementos do tributo em si, isto é, aos aspectos de arrecadação do imposto, e o outro relativo aos subsídios fiscais, que seriam desvios da estrutura tributária regular destinada a favorecer um grupo de pessoas, um setor econômico ou operação contábil, seja na forma de deduções (como no imposto de renda), diferimentos, créditos presumidos ou reduções de alíquota.<sup>11</sup>

Esses desvios da estrutura normativa do tributo são verdadeiras despesas governamentais para atingir finalidades ditas públicas. Ou seja: em vez de se criar uma política pública com orçamento determinado, opta-se por reduzir a arrecadação do tributo, para alcançar o mesmo fim almejado.

Como bem resume Gabriel Ulbrik Guerrera:

“sempre que **o governo decide conceder assistência monetária a uma atividade ou grupo, ele pode escolher entre uma ampla gama de métodos para fornecer essa assistência.** Uma subvenção ou subsídio governamental direto pode ser feito; um empréstimo governamental pode ser feito, talvez a uma taxa de juros especial; um empréstimo privado pode ser garantido pelo governo; e assim por diante. Em contraste, o governo pode usar o sistema de imposto de renda e reduzir o imposto aplicável, adotando uma exclusão especial, dedução ou algo semelhante para a atividade ou grupo favorecido. Os exemplos são créditos de investimento, deduções de depreciação especial, deduções para formas especiais de consumo, baixas taxas de imposto para certas atividades e assim por diante. **Em suma, essas reduções de impostos, com efeito, representam assistência monetária prestada pelo governo.**<sup>12</sup> Grifos acrescidos.

---

<sup>11</sup>SURREY, Stanley S.; MCDANIEL, Paul R. The tax expenditure concept and the budget reform act of 1974. **Boston college industrial and comercial law review**, 1976. v. 17, p. 679-737.

<sup>12</sup>GUERRERA, Gabriel Ulbrik. **Governança em Incentivos Fiscais:** uma proposta para o Programa de Desenvolvimento do Estado de Pernambuco. Tese





Importante asseverar, outrossim, que a despeito da utilização de diversos termos, devemos considerar que benefício fiscal, incentivo fiscal e subsídio possuem o mesmo significado, de modo que benefício/incentivo/subsídio fiscal enquanto gênero se divide em três espécies: **benefício financeiro** (consistente na entrega efetiva de recursos), **benefício creditício** (concessão de créditos em operações financeiras a partir de redução de taxas de juros e outros índices) e **benefício tributário** (constituído por redução de alíquota, diferimento do prazo de pagamento, anistia, e a renúncia de receita propriamente dita). Assim, gasto tributário é benefício fiscal pertencente à categoria “benefício tributário”.<sup>13</sup>

Conforme a “Instrução de Procedimentos Contábeis (IPC) 16 – Benefícios Fiscais” da Secretaria do Tesouro Nacional<sup>14</sup> os “benefícios fiscais” se referem:

“ao conjunto abrangente das disposições preferenciais da legislação que concedem vantagens a determinados agentes econômicos, que atendem algum critério específico estabelecido, que não estão disponíveis aos demais agentes que não se enquadram no referido critério. A concessão desses benefícios, considerados de forma ampla, causa impacto nas contas públicas dos entes da Federação, seja por meio de renúncia de receitas ou de aumento de despesas ou assunção de dívidas. **Podem ser classificados como benefícios tributários, financeiros, creditícios ou outros benefícios fiscais.**” Grifos acrescidos.

Por sua vez, a Receita Federal do Brasil adota a seguinte definição para gasto tributário:

---

submetida ao Programa de Pós-Graduação em Direito do Centro de Ciências Jurídicas da Universidade Federal de Pernambuco como requisito parcial para a obtenção do título de Doutor em Direito. Orientadora: Prof<sup>a</sup>. Dr<sup>a</sup>. Luciana Grassano de Gouvêa Mélo. 2021.

[https://sigaa.ufpe.br/sigaa/public/programa/noticias\\_desc.jsf?lc=pt\\_BR&id=874&noticia=456091](https://sigaa.ufpe.br/sigaa/public/programa/noticias_desc.jsf?lc=pt_BR&id=874&noticia=456091)

<sup>13</sup> Referencial de Controle de Benefícios Tributários/Tribunal de Contas da União. Brasília: TCU, Secretaria de Controle Externo do Desenvolvimento Econômico (SecexDesen), 2022. p. 19. <https://portal.tcu.gov.br/referencial-de-controle-de-beneficios-tributarios.htm>

<sup>14</sup> “**Instrução de Procedimentos Contábeis (IPC) 16 – Benefícios Fiscais**” da Secretaria do Tesouro Nacional. STN, BRASIL, 2020, p.8.

“Os sistemas tributários, via de regra, não possuem outro objetivo senão o de gerar recursos para a administração. No entanto, são permeados por situações que promovem isenções, anistias, presunções creditícias, reduções de alíquotas, deduções, abatimentos e diferimentos de obrigações de natureza tributária. **Tais desonerações, em sentido amplo, podem servir para diversos fins. Algumas delas se constituem em alternativas às ações políticas de Governo e têm por objetivo a promoção do desenvolvimento econômico ou social, não realizadas no orçamento,** mas, sim, por intermédio do sistema tributário. Caso essas desonerações configurem desvios ao Sistema Tributário de Referência, estaremos diante dos denominados Gastos Tributários.<sup>15</sup> Grifos acrescentados.

Desse modo, os benefícios fiscais representam políticas públicas de interferência estatal na economia com finalidade alinhada ao escopo constitucional, e, nesse mister, pode-se dizer, é possível utilizá-los para o desenvolvimento regional, como ocorre com o benefício em comento – PROADI. Para Lucas Bevilacqua:

“A intervenção do Estado no domínio econômico, com vistas ao **desenvolvimento regional,** encontra fundamento na Constituição Econômica, que prescreve a função proeminente **do Direito como implementador de políticas públicas de desenvolvimento**”.<sup>16</sup> Grifos acrescentados.

Como dito acima, a Constituição Federal admite a busca pelo desenvolvimento regional a partir da concessão de benefícios fiscais, como no caso do seu art. 151, que trata especificamente da vedação de alíquotas distintas em impostos federais, somente as admitindo na hipótese de sua utilização em prol da promoção do equilíbrio entre as regiões, *verbis*:

**Art. 151.** É vedado à União:

---

<sup>15</sup><https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/relatorios/renuncia/gastos-tributarios-bases-efetivas/sistema-tributario-de-referencia-str-v1-02.pdf/view>

<sup>16</sup> BEVILACQUA, Lucas. **Incentivos Fiscais de ICMS e Desenvolvimento Regional.** Série Doutrina Tributária. Vol IX. São Paulo: Quartier Latin, 2013. P 44.



I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, **admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País**; Grifos acrescidos.

Do ponto de vista econômico, os benefícios fiscais, também chamados de “auxílios de Estado” por Antonio Carlos dos Santos, devem ser concedidos com cautela, por impactar na concorrência:

**“Os auxílios são, de igual modo, susceptíveis de falsear a concorrência porque, ao privilegiarem certos operadores, individual, sectorial ou regionalmente, ou certas produções, em detrimento de outros operadores ou produções, podem violar um princípio de igualdade de oportunidades** ou, ao restringirem, de algum modo, a livre circulação dos factores, podem impedir a afectação optimizada dos recursos. No primeiro caso, põem em causa a “equidade econômica”; no segundo, a eficiência econômica”.<sup>17</sup> Grifos acrescidos.

Todavia, eles representam um importante meio de alcance de finalidades públicas, actualmente consagrados por meio de estímulos creditícios, reduções de alíquotas e programas estatais de incentivos que intencionam promover o crescimento econômico aliado à oferta de empregos nos Estados e qualidade de vida, sendo, portanto, importantes meios estatais de promoção do desenvolvimento socioeconômico, como no caso de Programas assemelhados ao PROADI, como o PRODEPE, por exemplo, do Estado de Pernambuco:

**“Os auxílios de Estado** assumem formas muito diversificadas e constituem, no actual quadro da intervenção pública a favor de sectores, empresas ou regiões (nomeadamente regiões em crise ou com desvantagens estruturais), **um dos elementos centrais da**

---

<sup>17</sup> SANTOS, Antonio Carlos dos. **Auxílios de Estado e Fiscalidade**. Coimbra: Almedina, 2003. p. 83.

**função de estímulo e apoio dos Estados aos agentes econômicos.**<sup>18</sup> Grifos acrescidos.

Imprescindível, portanto, o estabelecimento de critérios objetivos para a sua concessão no fito de proporcionar condições equânimes para todos os “*players*” de determinado setor a que se destina o incentivo fiscal que venham a preencher os requisitos exigidos na norma instituidora.

Para tanto, essencial que haja um controle rígido e estruturado não apenas do procedimento de concessão desses benefícios, mas também durante a operacionalização, comprovando-se periodicamente que os citados agentes de mercado destinatários da política fiscal continuam fazendo jus ao recurso financeiro estatal. Essa compreensão, inclusive, foi o que norteou a instauração da presente Auditoria no PROADI.

Nesse sentido, o TCU editou um manual que estabelece os critérios objetivos para controle efetivo desses benefícios fiscais intitulado **“Referencial de Controle de Benefícios Tributários”**<sup>19</sup>, o que demonstra a necessidade premente de se manter, no âmbito do controle externo, qualificação e estrutura para realizar essa fiscalização, mormente em virtude do fato de que, como vimos, o benefício fiscal é considerado uma verdadeira despesa que possui repercussões no orçamento público.

---

<sup>18</sup>SANTOS, Antonio Carlos dos. **Auxílios de Estado e Fiscalidade**. Coimbra: Almedina, 2003. p. 127.

<sup>19</sup> <https://portal.tcu.gov.br/referencial-de-controle-de-beneficios-tributarios.htm>



Brasil. Tribunal de Contas da União.

Referencial de controle de benefícios tributários / Tribunal de C  
– Brasília : TCU, Secretaria de Controle Externo do Desenvolvi  
(SecexDesen), 2022.

214 p.

Documento técnico que visa estabelecer uma estrutura de crité  
avaliar o nível de maturidade de políticas públicas implementadas  
benefícios tributários, orientando e sistematizando ações de contri  
contribuir para a melhoria do desempenho e resultados das polític  
meio do aprimoramento de seus processos de formulação, implem  
avaliação.

Desta maneira, a concessão de incentivos fiscais deve ser precedida de planejamento, no intuito de garantir que aqueles recursos destinados são adequados e proporcionais ao alcance do objetivo público perseguido, bem como acompanhada de controle prévio, concomitante e posterior. Não obstante, a outorga desses incentivos deve ser de tal modo acessível ao público em geral, como consentâneo do dever de transparência que aflige todas as atividades públicas:

**“A função de incentivo não prescinde do planejamento, justamente o que confere coordenação às atividades do Estado para o desenvolvimento econômico e social.**

Uma das razões do insucesso das iniciativas de desenvolvimento regional deve-se à ausência de coordenação entre elas.”<sup>20</sup> Grifos acrescidos.

Antonio Carlos dos Santos destaca a importância do controle dos auxílios de Estado, que podem ocorrer em diversos planos, dentre eles, o controle de legalidade e eficácia, também a ser exercido pelos Tribunais de Contas:

**“No plano interno, o controle dos auxílios públicos pode assumir fundamentalmente a forma de um controle**

<sup>20</sup> BEVILACQUA, Lucas. **Incentivos Fiscais de ICMS e Desenvolvimento Regional**. Série Doutrina Tributária. Vol IX. São Paulo: Quartier Latin, 2013. P 44.



**político, de um controle de legalidade e de um controle de eficácia. As instituições que exercem as funções de controle são normalmente** as entidades concessionárias, as instituições administrativas de hetero-controle especializado (como, entre nós, a Inspeção-Geral de Finanças), os Tribunais judiciais e **os Tribunais de Contas**, certas autoridades administrativas independentes e, no plano político, os Parlamentos. (...) **O controle de legalidade decorre da verificação dos pressupostos legais de concessão ou manutenção do auxílio** (princípio da legalidade, princípio da igualdade, prossecução do interesse público ou de interesse constitucionalmente relevante, compatibilidade com as regras da concorrência). Pode ser efectuado por via administrativa ou judicial. Em geral, é levado a cabo pelos tribunais e, no que respeita às regras de concorrência, por autoridades administrativas independentes.” Grifos acrescidos.

Destarte, o controle externo desses benefícios é **imprescindível** justamente porque são políticas de distribuição de recursos decididas de forma unilateral pelo Poder Executivo, que, muitas vezes, não possuem a representatividade e legitimidade do debate parlamentar atinente à construção orçamentária, já que em geral não estão totalmente previstos no orçamento:

**“Os benefícios tributários são um instrumento para a implementação de políticas públicas, como também o são as despesas governamentais diretas.** No entanto, ao contrário das despesas diretas, os gastos tributários não se submetem ao escrutínio anual de debates no Poder Legislativo durante a apreciação da peça orçamentária. Além disso, **pode ser muito mais difícil rastrear, com tempestividade, o montante de gastos tributários e as pessoas e empresas beneficiadas. Essa natureza especial dos benefícios tributários reforça particularmente a importância da transparência nesse contexto,** aliada ao fato de que a publicidade deve ser a pedra de toque do serviço público como um todo, à luz do

art. 37 da Constituição e das boas práticas de governança pública.”<sup>21</sup> Grifos acrescidos.

Ademais, importante destacar a necessidade de controle como meio de aferição da equidade entre os agentes de mercado que pertencem a uma mesma categoria econômica e que seriam, em tese, destinatários do referido benefício. A ideia é que haja um efetivo controle entre meios e fins, no especial escopo de analisar se o instrumento financeiro utilizado para o alcance do famigerado desenvolvimento está sendo efetivamente adequado.

Em outras palavras, deve-se buscar conferir benefícios fiscais para empresas que realmente deles precisem para alargar seus investimentos e que, desse modo, possam também conferir ao Estado benefícios, como a oferta de empregos, a movimentação da economia local etc., e, desse modo, garantir que aqueles recursos públicos estão sendo usados de forma eficiente. A esse respeito, pronuncia-se o jurista mexicano Jack Kauffman:

*“Al igual que los requisitos de la segunda categoría pretenden limitar el otorgamiento de beneficios a empresas que han tenido una actuación generalmente satisfactoria, **se debe evitar que se proporcionen beneficios innecesarios a aquellas empresas que han logrado atraer un nivel satisfactorio de inversión o mantener un nivel adecuado de reinversión sin ayuda del aliciente tributario. Esta necesidad surge del deseo de evitar que se otorguen beneficios injustos y de proteger los ingresos del erario.** Desde cualquier punto de vista, si los beneficios fiscales no se limitan a aquellos casos en que existen fuertes justificaciones de política, sobrevendrán graves problemas de equidad fiscal, pérdida de ingresos gubernamentales y de política económica.”*<sup>22</sup> Grifos acrescidos.

---

<sup>21</sup> **Referencial de Controle de Benefícios Tributários**/Tribunal de Contas da União. Brasília: TCU, Secretaria de Controle Externo do Desenvolvimento Econômico (SecexDesen), 2022. p. 134. <https://portal.tcu.gov.br/referencial-de-controle-de-beneficios-tributarios.htm>

<sup>22</sup> Tradução: Tal como os requisitos da segunda categoria pretendem limitar a concessão de benefícios às empresas que tiveram um desempenho geralmente satisfatório, é necessário evitar a concessão de benefícios desnecessários às empresas

Assim, o controle externo desse tipo de Programa como o PROADI é essencial porque no caso dos incentivos diretos existe uma vinculação orçamentária, enquanto neles, muitas vezes, não há uma estimativa real do impacto no orçamento, não obstante a exigência constitucional. Dessa forma, muitas vezes os incentivos são concedidos com pouca ou nenhuma transparência, mormente pelo fato de que apresentar à sociedade as empresas que são beneficiárias do dado incentivo e os parâmetros legais fiscalizados dessas infringe o chamado sigilo fiscal.

Ora, esses recursos estatais não podem ser despendidos de qualquer forma e sem transparência sob o subterfúgio do sigilo fiscal, principalmente porque as tais concessões são despesas públicas conferidas a uns e outros em vista do alcance de um fim público.

A falta de transparência pública pode abrir a possibilidade de comportamentos oportunistas, já que consoante Elcio Fiores Henriques, tendo o benefício fiscal direta influência sobre o fluxo de caixa dos contribuintes, torna-se por demais atrativo para grandes grupos econômicos a prática de *lobby* para aumentar os benefícios para aquele setor, o que pode, inclusive, acarretar corrupção.<sup>23</sup>

A transparência pública, no que concerne aos incentivos fiscais, é alçada à proteção constitucional, consoante se observa do art. 165, § 6º, da Constituição da República Federativa do Brasil. Desse modo, por meio da identificação dos benefícios fiscais vigentes e da descrição de suas repercussões financeiras, a regra traz o núcleo das inquietações fiscalizatórias no que tange ao

---

que conseguiram atrair um nível satisfatório de investimento ou manter um nível adequado de reinvestimento sem a ajuda do incentivo fiscal. Esta necessidade surge do desejo de evitar a concessão de benefícios injustos e de proteger as receitas do tesouro. De qualquer ponto de vista, se os benefícios fiscais não se limitarem aos casos em que existem fortes justificações políticas, surgirão sérios problemas de equidade fiscal, perda de receitas do governo e de política econômica. KAUFFMAN, Jack Heller y Keneth M. **Incentivos Fiscales para el Desarrollo Industrial**. México: Centro de Estudios Monetarios Latinoamericanos, 1965.

<sup>23</sup> HENRIQUES, Elcio Fiores. **O regime jurídico do gasto tributário no direito brasileiro**. São Paulo: Universidade de São Paulo, 2009.



montante a ser destinado, seja por meio de renúncia de receita ou por reembolso:

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

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

Assim, a transparência é item essencial para a manutenção dos benefícios fiscais, consoante nota-se da Resolução ATRICON n.º 06/2016<sup>24</sup>, que aprova diretrizes para o controle externo das receitas e renúncias de receitas, e define como itens a serem fiscalizados:

16.59 Se é disponibilizado, a qualquer pessoa física ou jurídica, o acesso às informações referentes ao lançamento e ao recebimento das receitas das unidades gestoras, inclusive referente aos recursos extraordinários (art. 48-A, LRF);

16.60 Se há publicidade e transparência na concessão dos benefícios ou incentivos fiscais. (art.37, CF, e LC 131/09);

16.61 Se há publicidade e transparência dos valores dos benefícios concedidos, bem como dos métodos utilizados na sua mensuração;

16.62 Se há publicidade e transparência dos resultados sócio-econômicos dos benefícios concedidos, bem como dos métodos utilizados para o seu monitoramento e avaliação;

Essa também é uma preocupação constante do Referencial de Controle de Benefícios Tributários elaborado pelo TCU, que ressalta a sua essencialidade sobre as contrapartidas e enfatiza a fragilidade desse aspecto nas renúncias fiscais no Relatório Sistêmico sobre Transparência Pública. Veja-se:

---

<sup>24</sup> <https://atrimon.org.br/resolucao-atrimon-no-062016-receita-e-renuncia-de-receita/>

“A **transparência sobre a contrapartida é fundamental para uma análise adequada do real impacto do benefício tributário na sociedade. A análise também pode revelar falhas de desenho da política, a exemplo de contrapartidas que são incoerentes com os objetivos do incentivo.** Num caso concreto, o Tribunal de Contas da União detectou, no Acórdão 822/2018-TCU-Plenário (rel. min. José Múcio Monteiro), inícios de que foram concedidas bolsas de estudos por entidades educacionais, como contrapartida para obter tratamento tributário favorecido, que não se dirigiam a pessoas carentes, nos termos da legislação, mas sim a sócios de empresas, a donos de embarcações e de aeronaves. **A falta de transparência sobre os beneficiários das políticas públicas financiadas por renúncia fiscal,** o que abrange tanto os beneficiários diretos como os favorecidos por meio de contrapartidas, **foi uma das principais fragilidades relacionadas às renúncias de receitas descritas no Relatório Sistemático sobre Transparência Pública** (TCU, 2018b, p.31).”<sup>25</sup> Grifos acrescentados.

Ademais, a própria Lei de Responsabilidade Fiscal prevê que, tanto a LDO, em seu Anexo de Metas Fiscais, quanto o Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA) devem apresentar estimativa e compensação da renúncia de receita (art. 4º, §2º, V; e art. 5º, II). Essas exigências permitem o acesso social à motivação administrativa para criar e manter o benefício, além de estimular debates sobre a adequação e proporcionalidade das políticas fiscais.

Consoante alerta Gabriel Ulbrik Guerrera, a inexistência de controle dos gastos fiscais, portanto, transforma-se em verdadeiros gastos-sem-fim (*open-endedfunding*), tendo em vista que acabam flutuando de acordo com o movimento da economia, o que acarreta em indefinição das despesas estatais, tornando nebulosa a possibilidade de estabelecimento dos reais valores recebidos por cada beneficiário, impossibilitando, por conseguinte, a aferição da

---

<sup>25</sup> **Referencial de Controle de Benefícios Tributários**/Tribunal de Contas da União. Brasília: TCU, Secretaria de Controle Externo do Desenvolvimento Econômico (SecexDesen), 2022. p. 137-138. <https://portal.tcu.gov.br/referencial-de-controle-de-beneficios-tributarios.htm>

adequação e proporcionalidade das contrapartidas ofertadas por esses agentes de mercado<sup>26</sup>.

Paula Alexandra Nazareth também enfatiza a essencialidade na transparência dos gastos tributários:

A identificação dos gastos tributários é essencial para medir o respectivo custo fiscal e permite aos formuladores das políticas do governo reavaliar a estrutura dos incentivos em vigor e estabelecer prioridades, eliminando, se for o caso, aqueles considerados não-essenciais, promovendo por exemplo, se necessário, a elevação da arrecadação e a equidade sem criar novos tributos ou elevar os existentes.<sup>27</sup>

Ressalte-se, ainda, que essa concessão desmedida e descontrolada dos incentivos pode provocar o chamado “efeito carona” (*free rider*)<sup>28</sup>, em que um determinado agente econômico acaba tendo ganhos extraordinários por opções que já faria caso não gozasse dos incentivos, ocasionando desequilíbrio de mercado, o que, por sua vez, afronta o princípio constitucional da livre concorrência.

Assim, não é possível se conceber uma conduta estatal de incentivo a um setor que venha a trazer mais prejuízos do que benefícios à sociedade, ao custo de beneficiar apenas um setor ou grupo econômico, mormente em face do próprio princípio da impessoalidade, que conforme ensina Celso Antônio Bandeira de Mello:

“traduz a idéia que a Administração tem que tratar a todos os administrados **sem discriminações, benéficas ou**

---

<sup>26</sup> GUERRERA, Gabriel Ulbrik. **Governança em Incentivos Fiscais:** uma proposta para o Programa de Desenvolvimento do Estado de Pernambuco. Tese submetida ao Programa de Pós-Graduação em Direito do Centro de Ciências Jurídicas da Universidade Federal de Pernambuco como requisito parcial para a obtenção do título de Doutor em Direito. Orientadora: Prof<sup>a</sup>. Dr<sup>a</sup>. Luciana Grassano de Gouvêa Mélo. 2021.

<sup>27</sup> NAZARETH, Paula Alexandra. O Controle Externo da Receita e dos Benefícios Fiscais: a experiência do TCE-RJ. RCA Revista de Controle e Administração. Rio de Janeiro: Controladoria Geral do Município, 2005. a. I, n 2, p. 152.

<sup>28</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica.** Rio de Janeiro: Forense, 2005.

**detrimentosas.** Nem favoritismo nem perseguições são toleráveis”<sup>29</sup> Grifos acrescidos.

A esse respeito, também vale mencionar a Resolução ATRICON n.º 06/2016<sup>30</sup>, que aprova diretrizes para o controle externo das receitas e renúncias de receitas:

16. A fiscalização da receita e da renúncia de receita pública terá como escopo, prioritariamente e no que couber, pontos de controle selecionados entre os seguintes:

(...)

16.57 **Se não há direcionamento ou favorecimento ilegal de segmentos e/ou empresas na concessão de benefícios ou incentivos fiscais;** Grifos acrescidos.

De seu turno, importante asseverar que o Controle dos incentivos fiscais também preenche as demandas internacionais de Governança e *Accountability* (Conformidade) da OCDE, e, por conseguinte, ao cumprimento dos Objetivos do Desenvolvimento Sustentável 1, 8, 9, 10, 11, 12 e 16 da Agenda 2030 da ONU:



<sup>29</sup> MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo.** 35ª ed. – São Paulo: Malheiros, 2021. p. 102.

<sup>30</sup> <https://atrimon.org.br/resolucao-atrimon-no-062016-receita-e-renuncia-de-receita/>

No que tange à OCDE, propriamente dita, esta inclui, no seu documento ***Recommendation of the council on budgetary Governance***, publicado em 2015, dentre os princípios da governança orçamentária: “*proporcionar um debate inclusivo, participativo e realista sobre as escolhas orçamentárias*”, por meio de ações, como<sup>31</sup>:

- a) oferecer oportunidades para o parlamento e as suas comissões se envolverem no processo orçamentário em todas as fases principais do ciclo orçamentário, tanto *ex ante* como *ex post*, conforme apropriado;
- b) facilitar o envolvimento dos parlamentos, dos cidadãos e das organizações da sociedade civil num debate realista sobre as principais prioridades, soluções de compromisso, custos de oportunidade e relação custo-benefício;
- c) proporcionar clareza sobre os custos e benefícios relativos da ampla gama de programas de despesas públicas e despesas fiscais;
- d) garantir que todas as decisões importantes nestas áreas sejam tratadas no contexto do processo orçamentário.”

---

<sup>31</sup> No original: “5. Provide for an inclusive, participative and realistic debate on budgetary choices, by: a) offering opportunities for the parliament and its committees to engage with the budget process at all key stages of the budget cycle, both *ex ante* and *ex post* as appropriate; b) facilitating the engagement of parliaments, citizens and civil society organisations in a realistic debate about key priorities, trade-offs, opportunity costs and value for money; c) providing clarity about the relative costs and benefits of the wide range of public expenditure programmes and tax expenditures; d) ensuring that all major decisions in these areas are handled within the context of the budget process.” OCDE – ORGANIZAÇÃO PARA COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO. **Recommendation of the council on budgetary governance**. Paris: OCDE Publishing, 2015. Disponível em: <https://bit.ly/2XcWgD2>



Portanto, com base nas diretrizes interpretativas que ora se impõem, como o interesse público de tornar o gasto público eficiente, alcançando níveis de conformidade próximos aos recomendados pela OCDE no intuito de alcançar graus avançados de *accountability* por nossas instituições, importante a compreensão dessa expressão e suas diretrizes no âmbito da administração pública:

Nas normas de auditoria da Intosai, **a *accountability* pública é definida como a obrigação que têm as pessoas ou entidades às quais se tenham confiado recursos, incluídas as empresas e corporações públicas, de assumir as responsabilidades de ordem fiscal, gerencial e programática que lhes foram conferidas**, e de informar a quem lhes delegou essas responsabilidades. E, ainda, como obrigação imposta, a uma pessoa ou entidade auditada de demonstrar que administrou ou controlou os recursos que lhe foram confiados em conformidade com os termos segundo os quais lhe foram entregues (TCU, 2020c). **Dessa forma, a *accountability* constitui um princípio que orienta a definição de responsabilidades pela condução da política em seus diversos níveis**.<sup>32</sup> Grifos acrescidos.

<sup>32</sup> **Referencial de Controle de Benefícios Tributários**/Tribunal de Contas da União. Brasília: TCU, Secretaria de Controle Externo do Desenvolvimento Econômico (SecexDesen), 2022. p. 133. <https://portal.tcu.gov.br/referencial-de-controle-de-beneficios-tributarios.htm>

Nessa esteira, mister a definição de parâmetros objetivos para a aferição da adequação e conformidade da política de incentivo fiscal em comento, de modo que haja responsabilidade na concessão desses benefícios. Essa compreensão também é partilhada pelo Tribunal de Contas da União, que define três dimensões para aferir se uma dada política é compatível com a *accountability* pública:

“Segundo as Normas de Auditoria do Tribunal (TCU, 2020 d, p.11), **a *accountability* envolve**, “no contexto das relações que se estabelecem entre os administradores públicos, o Parlamento e a sociedade, **pelo menos três dimensões – informação, justificação e sanção – como formas básicas pelas quais se pode prevenir o abuso de poder**”.<sup>33</sup> Grifos acrescidos.

De seu turno, conforme o *International Budget Partnership*, os benefícios fiscais devem ser instituídos de modo a permitir sua *accountability*, o que inclui a definição dos objetivos da política, bem como as métricas para controle e aferição do alcance desses. Deve, assim, ser instituído a partir de normativa que já defina em seu corpo os instrumentos de coleta de dados para avaliação de sua eficácia. Para tanto, o IBP<sup>34</sup> sugere as seguintes perguntas para aferir se uma política está de acordo com a *accountability*:

***-Existem medidas de desempenho bem definidas?***

***-Os requisitos de relatórios são suficientes para determinar se um gasto tributário está atingindo seus objetivos?***

***-Se os dados necessários para avaliar o desempenho não estiverem prontamente disponíveis, o estatuto de instituição exige sua coleta?***

---

<sup>33</sup> **Referencial de Controle de Benefícios Tributários**/Tribunal de Contas da União. Brasília: TCU, Secretaria de Controle Externo do Desenvolvimento Econômico (SecexDesen), 2022. p. 133. <https://portal.tcu.gov.br/referencial-de-controle-de-beneficios-tributarios.htm>

<sup>34</sup> IBP – INTERNATIONAL BUDGET PARTNERSHIP. **Evaluating Tax Expenditures: A Framework for Civil Society Researchers**. Washington-DC: IBP, 2018. Disponível em: <https://bit.ly/3cHIBsu> *apud* Referencial de Controle de Benefícios Tributários do TCU...

A esse respeito, a OCDE também tem recomendações voltadas ao alcance da governança orçamentária, que podem orientar na tomada de decisões neste aspecto no intuito de se aferir o que funciona e o que não funciona. Consoante demonstrado no Referencial de Controle de Benefícios Tributários do TCU, a OCDE sugere que o desempenho, a avaliação e o “value for money” sejam integrados ao processo orçamentário, incluindo:

- Avaliação e revisão dos programas de despesas - incluindo recursos associados de pessoal, bem como gastos tributários - de uma maneira que seja **objetiva, rotineira e regular para informar a alocação de recursos e redefinição de prioridades tanto dentro dos ministérios setoriais quanto no governo como um todo;**
- Fazer o **balanço, periodicamente, da despesa global (incluindo gastos tributários) e reavaliar o seu alinhamento com os objetivos fiscais e as prioridades** nacionais, tendo em conta os resultados das avaliações; observando que, para que uma revisão abrangente seja eficaz, ela deve atender às necessidades práticas do governo como um todo.<sup>35</sup> Grifos acrescidos.

Importante ressaltar, nessa toada, que todas essas exigências – de governança, *accountability*, transparência, e medidas de controle dos impactos financeiros – já estão, de certo modo, delineadas no arcabouço jurídico brasileiro, seja no plano constitucional (ADCT, art. 113, ou art. 167), na Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 14), ou por meio de outras normativas atinentes a cada programa de benefício fiscal:

Art. 113. A proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou **renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro.** (Incluído pela Emenda Constitucional nº 95, de 2016)

<sup>35</sup> OCDE – ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO. **OECD Public Governance Reviews: Brazil's Federal Court of Accounts - insight and foresight for better governance.** Paris: OECD Publishing, 2017b. p 78. Disponível em: <https://bit.ly/3pzeAOC> *apud* Referencial de Controle de Benefícios Tributários do TCU...





Art. 167. **São vedados:**

I - o início de programas ou projetos não incluídos na lei orçamentária anual;

**II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;** Grifos acrescidos.

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

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

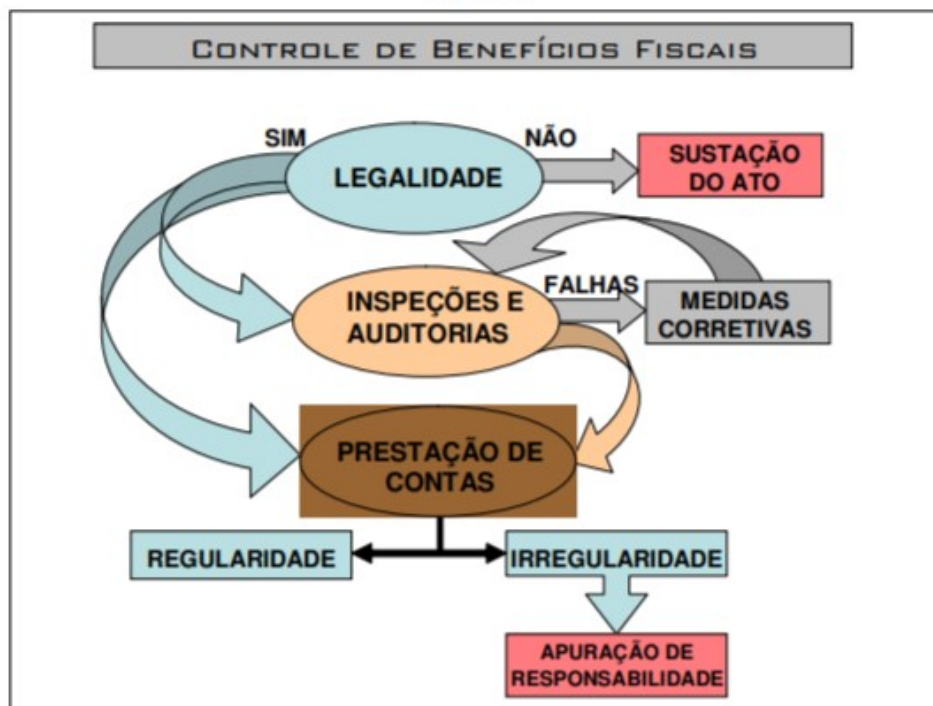
II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

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

Portanto, para alcançar níveis de *accountability* compatíveis com os parâmetros internacionais de boa governança, essencial que todo benefício fiscal concedido possua o seu respectivo estudo de impacto orçamentário e descreva, com precisão, os objetivos a serem alcançados com a sua concessão. Bem assim, essencial que as métricas para o alcance desses objetivos sejam bem delineados por ocasião da normativa definidora da política fiscal.

Conforme o estudo “O Controle Externo dos Benefícios Fiscais concedidos pelo Governo do Estado do Rio de Janeiro”, apresentado por Livia Pinho, Marcia dos Santos e Maria Veronica Madureira, o controle dos benefícios fiscais deve ser exercido sob três aspectos:

No **primeiro, busca-se verificar a adequação da concessão do benefício fiscal às normas legais vigentes que regulamentam a matéria**, de modo a se adotarem medidas que visem à sustação do ato, na hipótese de inadequação. O **segundo tem como meta garantir a boa execução dos termos em que foram concedidos os benefícios fiscais**, especialmente quanto às contrapartidas a cargo do beneficiário, buscando trazer o ato à regular execução, quando constatados desvios de conduta. Há que se assegurar, ainda, a manutenção do atendimento ao interesse público que se baseou a concessão. Já o **terceiro é o fechamento de todo o ciclo, tendo por base os controles anteriores, comprovando-se a regularidade da utilização do benefício concedido**. Caso contrário, há que se buscarem os responsáveis pelo ato impugnado, aplicando-lhes as sanções previstas em lei, bem como exigindo o ressarcimento ao erário, caso comprovados prejuízos. Esse ciclo é demonstrado na figura 1. Grifos acrescidos.



36

Ademais desse aspecto, um outro merece relevo no que tange especificamente aos benefícios fiscais concedidos no plano estadual quanto ao imposto relacionado às operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação – ICMS: é a obrigatoriedade de aprovação unânime dos Estados membros representados no CONFAZ – Conselho de Política Nacional Fazendária, consoante o art. 155, §2º, XII, g<sup>37</sup>, da Constituição da República ou o art. 2º da Lei Complementar n.º 24/75<sup>38</sup>.

<sup>36</sup> PINHO, Livia Azevedo Zeeman do; SANTOS, Marcia Vasconcelos dos; MADUREIRA, Maria Veronica de Souza Madureira. **O Controle Externo dos Benefícios Fiscais concedidos pelo Governo do Estado do Rio de Janeiro**. Trabalho de Conclusão de Curso Intensivo de Pós-Graduação em Administração Pública – CIPAD da Fundação Getulio Vargas. Turma 1, Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro. p. 68. Disponível em: <https://www.tce.rj.gov.br/documents/454798/528797/2007%20-%20O%20controle%20externo%20dos%20benef%C3%ADcios%20fiscais%20concedidos%20pelo%20governo%20do%20Estado%20do%20Rio%20de%20Janeiro.pdf>

<sup>37</sup> Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...) II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) (Vide Emenda Constitucional nº 132, de 2023) Vigência (...) § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (...) XII -

Além disso, também é de bom alvitre destacar a necessidade de se ter cautela, no plano federativo, com as repartições de receita obrigatórias, pois que, no contexto da federação, os benefícios concedidos por um ente podem gerar o que foi chamado pelo então Ministro do Supremo Tribunal Federal Ricardo Lewandowski de “*cortesia com o chapéu alheio*”<sup>39</sup>, uma vez que a redução da receita acaba reverberando em outro ente que não possuía a competência para decidir sobre aquela política, mas que depende da sua arrecadação:

“Para que a **autonomia política concedida pelo constituinte aos entes federados seja real, merece ser preservada a sua autonomia financeira**, não se admitindo qualquer condicionamento arbitrário por parte do ente responsável pelos repasses de receitas tributárias a que aqueles fazem jus.<sup>40</sup> Tanto isso é verdade que (...) a verba é tão pertencente aos Municípios que a própria Constituição os protege com a intervenção federal, consoante o art. 34, V, “b”, caso ela deixe de ser entregue pelos Estados.”<sup>41</sup>

Desse modo, o impacto financeiro sofrido recairia não apenas sobre o ente tributante, como no caso do ICMS – o Estado –

---

cabe à lei complementar: (...) g) **regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.**

<sup>38</sup> Art. 2º - Os convênios a que alude o art. 1º, serão celebrados em reuniões para as quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo federal. (...) § 2º - **A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados**; a sua revogação total ou parcial dependerá de aprovação de quatro quintos, pelo menos, dos representantes presentes. (...)

<sup>39</sup> STF. RE-RG 572.762, de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, Tribunal Pleno, julgado em 18.06.2008, DJe 05.09.2008.

<sup>40</sup> Voto do Ministro Ricardo Lewandowski na relatoria do RE 572.762-9, julgado pelo STF.

<sup>41</sup> SOUZA, Karoline Lins Câmara Marinho de. **O Impacto da Desoneração Tributária Realizada pelo Poder Executivo no Pacto Federativo**. Revista Jurídica In verbis. Publicação semestral dos Acadêmicos do Curso de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Norte. Ano 18, n. 34 (jul./dez. 2013). p. 221-241.

mas também sobre os Municípios<sup>42</sup>, uma vez que 25% das receitas relativas ao ICMS, conforme art. 158 da Constituição da República, devem ser destinadas a esses:

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

IV - 25% (vinte e cinco por cento): (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

a) do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação;

§ 1º As parcelas de receita pertencentes aos Municípios mencionadas no inciso IV, "a", serão creditadas conforme os seguintes critérios: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

I - 65% (sessenta e cinco por cento), no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 108, de 2020)

II - até 35% (trinta e cinco por cento), de acordo com o que dispuser lei estadual, observada, obrigatoriamente, a distribuição de, no mínimo, 10 (dez) pontos percentuais com base em indicadores de melhoria nos resultados de aprendizagem e de aumento da equidade, considerado o nível socioeconômico dos educandos. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 108, de 2020)

---

<sup>42</sup> A título de exemplo, na dissertação de mestrado de Eduardo Carlos Pessoa de Amorim, de 2001, mencionada por Gabriel Ulbrik Guerrero, há o levantamento de dados atinentes ao quantitativo de renúncia de receitas e seus impactos nos cofres do municípios. A partir desse estudo, verificou-se que “apenas no período de janeiro a agosto de 2001, os municípios pernambucanos perderam R\$ 16,5 milhões com a renúncia fiscal do programa de incentivos, devido às alterações implementadas a partir do que se passou a chamar Prodepe II, referente à cota parte do ICMS, repassada mensalmente aos municípios”. AMORIM, Eduardo Carlos Pessoa de. PRODEPE – incentivo fiscal do Estado de Pernambuco: avaliação dos controles para o acompanhamento das atividades incentivadas. Recife: Universidade Federal de Pernambuco, 2001. Dissertação (Mestrado) *Apud* GUERRERA, Gabriel Ulbrik. **Governança em Incentivos Fiscais...** p. 70.

A esse respeito se pronunciou o STF no já citado RE 572.762, de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, que formulou a tese de que a concessão de benefícios fiscais só poderia se dar nos exatos percentuais que cabem aos Estados, preservando-se a parcela do montante arrecadado que constitucionalmente pertence aos Municípios:

“CONSTITUCIONAL. ICMS. REPARTIÇÃO DE RENDAS TRIBUTÁRIAS. PRODEC. PROGRAMA DE INCENTIVO FISCAL DE SANTA CATARINA. RETENÇÃO, PELO ESTADO, DE PARTE DA PARCELA PERTENCENTE AOS MUNICÍPIOS. INCONSTITUCIONALIDADE. RE DESPROVIDO. I - **A parcela do imposto estadual sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, a que se refere o art. 158, IV, da Carta Magna pertence de pleno direito aos Municípios.** II - **O repasse da quota constitucionalmente devida aos Municípios não pode sujeitar-se à condição prevista em programa de benefício fiscal de âmbito estadual.** III - Limitação que configura indevida interferência do Estado no sistema constitucional de repartição de receitas tributárias. IV - Recurso extraordinário desprovido.” STF. RE-RG 572.762, Rel. Ministro Ricardo Lewandowski, Tribunal Pleno, julgado em 18.06.2008, DJe 05.09.2008. Grifos acrescidos

Esse entendimento é amparado pela própria jurisprudência da Corte Suprema brasileira sob os auspícios do regime constitucional anterior, segundo a qual o produto da arrecadação abrange a arrecadação tributária bruta, sem a possibilidade de dedução das despesas administrativas e computando-se as multas moratórias e punitivas. Veja-se:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICM. PARTICIPAÇÃO DO MUNICÍPIO NA ARRECADAÇÃO DO ICM. EMENDA CONSTITUCIONAL N. 1/1969, ART. 23, II, PAR. 8.. **A EXPRESSÃO "PRODUTO DA ARRECADAÇÃO" E ABRANGENTE DO PRINCIPAL E ACESSÓRIOS, OU SEJA, DO VALOR TOTAL RECEBIDO PELO ESTADO, COMO ICM E EM VIRTUDE DELE.** PRECEDENTES DO



STF. RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO.” (RE 111094, Rel. Min. NÉRI DA SILVEIRA, Segunda Turma, DJ 15.04.1994)

Ademais, vale a leitura de enunciado sumular do Supremo Tribunal Federal: “***Não podem os Estados, a título de ressarcimento de despesas, reduzir a parcela de 20% do produto da arrecadação do imposto de circulação de mercadorias, atribuída aos Municípios pelo art. 23, § 8º, da Constituição Federal.***” (Súmula 578 do STF).

Também no mesmo sentido decidiu o TCE-PE:

“A leitura da ementa do acórdão, revela que **o STF entendeu que o Estado de Pernambuco não pode conceder qualquer espécie de incentivo fiscal sobre a parcela do ICMS que pertence aos municípios.** Como o Município de Primavera foi prejudicado pela ilegal política de incentivo fiscal promovida pelo Estado de Pernambuco e União Federal, deve-se reconhecer que a frustração das receitas decorrentes das transferências do ICMS e FPM, se deu por motivos alheios à vontade do Município, prejudicando o desempenho da Receita Corrente Líquida – RCL.” TCE-PE. Processo n.º 22100337-0ED001 Relator: Conselheiro Dirceu Rodolfo de Melo Júnior. Modalidade: Recurso - Embargos de Declaração. 37ª Sessão Ordinária da Segunda Câmara Realizada em 23/11 /2023. Grifos acrescidos.

Esclareça-se, outrossim, que, a despeito do julgamento do Tema 653 (Recurso Extraordinário nº 705.423)<sup>43</sup>, em que o STF

---

<sup>43</sup> RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. CONSTITUCIONAL, TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO. FEDERALISMO FISCAL. FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS – FPM. TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS. REPARTIÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS. COMPETÊNCIA PELA FONTE OU PRODUTO. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA. AUTONOMIA FINANCEIRA. PRODUTO DA ARRECADAÇÃO. CÁLCULO. DEDUÇÃO OU EXCLUSÃO DAS RENÚNCIAS, INCENTIVOS E ISENÇÕES FISCAIS. IMPOSTO DE RENDA - IR. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. ART. 150, I, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. 1. Não se haure da autonomia financeira dos Municípios direito subjetivo de índole constitucional com aptidão para infirmar o livre exercício da competência tributária da União, inclusive em relação aos incentivos e renúncias fiscais, desde que observados os parâmetros de controle constitucionais, legislativos e jurisprudenciais atinentes à desoneração. 2. A expressão “produto da arrecadação” prevista no art. 158,



entendeu ser “*constitucional a concessão regular de incentivos, benefícios e isenções fiscais relativos ao Imposto de Renda e Imposto sobre Produtos Industrializados por parte da União em relação ao Fundo de Participação de Municípios e respectivas quotas devidas às Municipalidades*” foi aplicado, *in casu*, o *distinguish*, tendo em vista que, no julgamento do Tema 653 (julgado mais recente), o caso se referia à participação direta ou indireta dos fundos de participação dos Municípios na arrecadação da União, enquanto no julgado paradigma, o do RE 572.762, o julgamento versava sobre a obrigatoriedade das transferências, de modo que se mantém relevante e aplicável aquele julgado como paradigma para efetivo controle de benefícios fiscais no que tange ao princípio federativo.

Nesse mesmo sentido, importante trazer à colação julgado do TCE-PE:

“Aqui, abrem-se parênteses para lembrar que, longe da tese sustentada pelo recorrente — o qual, aliás, não menciona o julgado que a alicerçaria —, o STF, em sede de recurso extraordinário com repercussão geral, entendeu constitucional a concessão regular de incentivos, benefícios e isenções fiscais relativos ao Imposto de Renda e Imposto sobre Produtos Industrializados por parte da União em relação ao Fundo de Participação de Municípios e respectivas quotas devidas às Municipalidades (RE 705423/SE, Rel. Min. Edson Fachin, j. 17/11/2016;

---

I, da Constituição da República, não permite interpretação constitucional de modo a incluir na base de cálculo do FPM os benefícios e incentivos fiscais devidamente realizados pela União em relação a tributos federais, à luz do conceito técnico de arrecadação e dos estágios da receita pública. **3. A demanda distingue-se do Tema 42 da sistemática da repercussão geral, cujo recurso-paradigma é RE-RG 572.762, de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, Tribunal Pleno, julgado em 18.06.2008, DJe 05.09.2008. Isto porque no julgamento pretérito centrou-se na natureza compulsória ou voluntária das transferências intergovernamentais, ao passo que o cerne do debate neste Tema reside na diferenciação entre participação direta e indireta na arrecadação tributária do Estado Fiscal por parte de ente federativo.** Precedentes. Doutrina. 4. Fixação de tese jurídica ao Tema 653 da sistemática da repercussão geral: “É constitucional a concessão regular de incentivos, benefícios e isenções fiscais relativos ao Imposto de Renda e Imposto sobre Produtos Industrializados por parte da União em relação ao Fundo de Participação de Municípios e respectivas quotas devidas às Municipalidades.” 5. Recurso extraordinário a que se nega provimento. STF. RE 705423, Relator(a): EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 23/11/2016, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-020 DIVULG 02-02-2018 PUBLIC 05-02-2018.





Repercussão Geral - Tema 653). O fundamento perfilhado pela Suprema Corte traduz-se na ideia de que a competência tributária constitucionalmente atribuída a determinado ente federado também lhe confere a prerrogativa de conceder isenções. Com efeito, o constituinte, ao estabelecer que o FPM será composto pelo produto dos dois impostos federais (IR e IPI), considerou incluído neste o resultado das desonerações. **Idêntico raciocínio, todavia, não se aplica aos Estados-membros da federação no exercício de sua competência para instituir o ICMS, conforme ressalva feita pelo próprio Supremo no bojo do Recurso Extraordinário nº 572762 (Rel. Min. Ricardo Lewandowski, julgado em 18/06/2008;** Repercussão Geral – Tema 42). TCE-PE. Processo n.º 16100313-8RO002. Relatora: Conselheira Substituta Alda Magalhães. Modalidade - Tipo: Recurso - Recurso Ordinário. 29ª Sessão Ordinária do Pleno Realizada em 30/08/2023. Grifos acrescidos.

Importante assentar, outrossim, que, embora a Reforma Tributária ocorrida em 2023, que resultou na Emenda Constitucional n.º 132/23, tenha previsto que o novo tributo que irá substituir o ICMS (e o ISS, IPI, Pis e Cofins) – o IBS – não mais admita a concessão de benefícios fiscais regionais relacionados à circulação de mercadorias e serviços de comunicação e transporte, a temática e a consideração do controle de benefícios fiscais estaduais permanecem de extrema relevância, tanto pelo fato de que, em razão do regime de transição, o ICMS ainda prevalecerá em nosso sistema até 2033, quanto pelo fato de que existe a possibilidade de concessão de outros benefícios fiscais atinentes a outros tributos estaduais.

Deste modo, demonstrada a importância dos benefícios fiscais e assentadas as bases para o seu controle, a partir de critérios de governança, *accountability*, transparência, demonstrativos de impacto orçamentário e de não afetação do pacto federativo, passemos à análise dos critérios para concessão e operacionalização do Benefício Fiscal objeto da presente Auditoria: o Programa de Apoio ao Desenvolvimento Industrial do Estado do Rio Grande do Norte – PROADI.



## **II. CARACTERÍSTICAS E CRITÉRIOS PARA CONCESSÃO DO BENEFÍCIO FISCAL DO PROGRAMA DE APOIO AO DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL DO RN – PROADI. DIRETRIZES PARA A OPERACIONALIZAÇÃO DO PROGRAMA. SUBSTITUIÇÃO DO PROADI PELO PROEDI. APLICAÇÃO DA AUDITORIA AO NOVO PROGRAMA DE INCENTIVO.**

Insta asseverar que o Programa de Apoio ao Desenvolvimento Industrial do Rio Grande do Norte (PROADI/RN) foi criado pela Lei nº 5.397/85, que foi alterada pela Lei nº 6.768/95 e Lei nº 7.075/97, tendo o Decreto nº 13.723/97 aprovado o Regulamento do Programa. Trata-se de uma política fiscal de incentivo para as indústrias do Rio Grande do Norte, que se dá a partir de reembolso de parte do ICMS pago pelas empresas, executado formalmente por meio de contrato de mútuo, de execução periódica, por meio da Agência de Fomento do Rio Grande do Norte S.A. (AGN/RN).

Conforme informação disponibilizada pela AGN, 119 empresas possuíam contrato/aditivo vigente em 01/07/2019, o que resultava num investimento anual de cerca de R\$ 300 milhões de reais, ou, consoante já delineado alhures, correspondente a aproximadamente 24 milhões de reais por mês durante os exercícios de 2017/2018 (Evento n.º 44, fls. 10/11), anos em que foi realizada a presente Auditoria<sup>44</sup>.

Como critérios para a concessão do benefício, seriam observados os seguintes requisitos:

---

<sup>44</sup> **Relatório Final de Auditoria.** 6. Já com relação aos recursos públicos aplicados no programa, temos que, no ano de 2017, foram repassados incentivos para as empresas no montante de R\$ 287.582.873,78 (duzentos e oitenta e sete milhões, quinhentos e oitenta e dois mil e oitocentos e setenta e três reais e setenta e oito centavos), e no ano de 2018, o montante de R\$ 294.559.565,31 (duzentos e noventa e quatro milhões, quinhentos e cinquenta e nove mil e quinhentos e sessenta e cinco reais e trinta e um centavos), ou seja, uma média mensal em torno de R\$ 24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais).



a) para empresas novas ou já existentes no território do Estado do Rio Grande do Norte;

b) desde que ampliem a sua capacidade produtiva em pelo menos 20% (vinte por cento), mediante a realização de novos investimentos fixos e circulantes;

c) ou ainda para aquelas já existentes no território do Rio Grande do Norte, que, na data do pedido de concessão do benefício, estejam com suas atividades paralisadas há pelo menos 6 (seis) meses ou que tenham apresentado, nos 24 (vinte e quatro) meses imediatamente anteriores à formalização do pedido de concessão do benefício, capacidade ociosa, no mínimo, correspondente a 25% (vinte e cinco por cento) de sua capacidade total instalada, desde que, a critério do Conselho de Desenvolvimento Econômico do Estado (CDE), demonstre esforço de recuperação, mediante a adoção das seguintes providências:

a) realização de novos investimentos capazes de restaurar a viabilidade econômica do empreendimento; e

b) utilização de capacidade instalada que torne igualmente possível o empreendimento;

Nesse contexto, não seriam aptas a receber o benefício as empresas de construção civil; empresas industriais que tenham por objeto:

a) preparação industrial de fumo;

b) extração e beneficiamento do sal marinho;

c) execução de serviços gráficos diversos;

d) fabricação de esquadrias de madeira ou metal;

e) extração de substância mineral, sem beneficiamento;

Ou outras empresas que tenham por objeto:



a) conserto, restauração ou recondicionamento de veículos, máquinas, aparelhos e objeto usados, ou reparo de partes ou peças empregadas exclusiva e especificamente nessas operações;

b) preparo de alimentos em restaurantes, bares, sorveterias, padarias e similares.

Os contratos para concessão do benefício teriam o prazo de até 10 anos, em que se compreende um período de carência de 01 até, no máximo, 36 meses.

Outro dado importante na concessão do incentivo é o percentual de retorno do ICMS pago pelas empresas. Conforme o regulamento do PROADI, a aplicação do percentual dependeria da localização da indústria, sendo:

I - 60% do ICMS devido, para as empresas localizadas na área metropolitana de Natal (Natal, São Gonçalo do Amarante, Parnamirim, Macaíba e Extremoz);

II - 75% do ICMS devido, para as empresas localizadas nos demais Municípios do Estado e nas áreas industriais criadas por Lei.

Ademais, serão excluídas do benefício as empresas beneficiárias do PROADI que inadimplirem suas obrigações tributárias ou contratuais. O inadimplemento, considerado por um período superior a sessenta dias, assim, implica a exclusão do Programa e o vencimento antecipado do contrato de financiamento, para efeito de imediata exigibilidade dos recursos liberados e respectivos acessórios. Também é considerado inadimplemento o atraso injustificado por um período superior a seis meses na execução do Cronograma Físico-Financeiro do Projeto.

Além disso, o não cumprimento das medidas necessárias à preservação ou correção dos danos causados pela degradação da qualidade ambiental, sem prejuízo das penalidades definidas pela legislação federal, estadual e municipal, sujeitará o transgressor, a critério do CDE, à perda ou restrição do incentivo do PROADI.



No que tange ao procedimento de concessão do PROADI, consoante indicado pelo Corpo Técnico em seu Relatório de Auditoria (Evento n.º 44) a partir da verificação da normativa que disciplina o Programa, bem como levantado nas visitas técnicas realizadas pela equipe de fiscalização, assim como nas Solicitações de Auditorias envidadas, compõe-se de:

- “• Solicitação do benefício pela empresa interessada à SEDEC, acompanhada do estudo de viabilidade, certidões e licença ambiental;
- Prosseguimento com o Parecer Técnico da SEDEC sobre os documentos acostados e Parecer da SET com avaliação da situação fiscal;
- Na sequência, é realizada uma visita técnica pela Comissão de Acompanhamento do PROADI, que é composta por dois membros da SEDEC, dois da SET e dois da SEPLAN;
- Dando continuidade, o processo é remetido para parecer jurídico da Assessoria Jurídica da SEDEC, que atesta a legalidade da concessão do benefício, seguindo, então, para a PGE, que emite parecer final sobre a legalidade do processo;
- Superadas essas fases, o processo é encaminhado para o Conselho de Desenvolvimento do Estado (CDE), cabendo ao Governador expedir o ato de concessão;
- Por fim, o processo sendo aprovado, emite-se uma comunicação para a empresa, formalizado o recebimento da ATA do CDE que, agora é encaminhado a AGN para aprovação de cadastro e celebração de contrato de mútuo entre a empresa e a AGN, tudo conforme o Decreto nº 13.723 de 24 de dezembro de 1997.”<sup>45</sup>

De seu turno, o acompanhamento periódico da execução do PROADI consiste, consoante assinalado pela DAD, em seu Relatório de Auditoria (Evento n.º 44), do presente fluxo:

---

<sup>45</sup> Relatório de Auditoria apresentado pela Diretoria de Administração Direta constante do Evento n.º 44. Pág. 13.



TCE-RN	
Fis.:	_____
Rubrica:	_____
Matrícula:	_____

“• As empresas preenchem mensalmente o sistema informatizado (plataforma WEB), denominado Sistema PROADI, com informações do faturamento da empresa, dos valores do ICMS a ser incentivado, do valor de ICMS não incentivado, a produção mensal e a quantidade de empregados gerados;

• Nas informações enviadas mensalmente, para os casos em que as empresas tenham celebrado contratos nas modalidades “Nova Ampliação” e “Implantação” o benefício incidirá sobre toda a produção, já para os contratos firmados na modalidade “Ampliação”, o benefício incidirá apenas no excedente ao piso, ou seja, os valores informados devem passar por validação com o fim de verificar se as metas de produção assumidas nos contratos foram atingidas. Dessa forma, o incentivo será ajustado pro rata, em razão da média ponderada do atingimento aferido entre todos os produtos pactuados;

• Os valores informados por cada empresa são relacionados pelo sistema PROADI, o qual calcula o valor que as empresas devem depositar, bem como o valor do incentivo do Estado, e ainda o valor para quitar o seu ICMS total com o Fisco Estadual. O ICMS é quitado por meio do documento de arrecadação de receitas estaduais (DARE).

• Dessa maneira, a AGN gera uma planilha resumo, denominada de “Mapa de Apuração Mensal do PROADI”, com as informações de todas as empresas incentivadas no mês, que é enviada à Secretaria de Tributação para conferência desses valores, bem como é encaminhada à SEDEC para acompanhamento e liberação do incentivo mensal em cada conta das empresas;

• Cada empresa possui uma conta corrente específica que foi aberta no Banco do Brasil, exclusivamente para a operacionalização do incentivo do PROADI, com titularidade da AGN.

• No início de cada mês, conforme data estabelecida no calendário publicado no final do ano anterior, a empresa deposita o valor referente ao ICMS não incentivado, relativos aos 25 % do ICMS a ser repassado para o município, e quando houver o valor do excedente de ICMS

TCE-RN	
Fis.:	_____
Rubrica:	_____
Matrícula:	_____

que foi limitado a 10% do faturamento da empresa e/ou o valor dos provenientes de operações de ICMS não contemplado pelo percentual do incentivo. Por sua vez, conforme o calendário do PROADI, a SEDEC deposita mensalmente o valor do incentivo do PROADI, que lhe foi informado previamente, por meio do “Mapa de Apuração Mensal do PROADI”.

- Diante dos créditos efetivados na conta, tanto da empresa como o da SEDEC, a AGN debita o valor da DARE, recolhendo ao erário estadual o valor do ICMS da empresa.
- No reembolso do principal do incentivo é concedida redução de até 99%, a depender da pontuação da empresa, tendo a maioria das empresas a obrigatoriedade de devolução de somente 1% do que foi concedido de incentivo de ICMS, em razão de atingirem a pontuação máxima (20 pontos).
- O valor do percentual do reembolso do principal do incentivo é gerido pela AGN, com a finalidade de garantir as operações de crédito, quais sejam: a atividade microempreendedora desenvolvida em todos os setores da economia; os programas e projetos de apoio ao microempreendedor; a capacitação profissional e gerencial do microempreendedor.
- O lançamento do reembolso do principal do incentivo, considerado o prazo de carência contratual, é debitado na conta corrente entre o dia 15 e o final de cada mês, efetivado juntamente com a cobrança dos juros (3%) e também com a TGF – Taxa de Gestão Financeira do PROADI, que substitui o IOF, nos percentuais estabelecidos na Resolução da Diretoria Executiva CIOP nº 09/2017-AGN. ”<sup>46</sup>

Insta ressaltar que, em meio à execução do PROADI, no ano de 2019 houve mudança na gestão governamental Estadual, ocorrendo a **substituição do PROADI pelo denominado PROEDI**, que consiste no Programa de Estímulo ao Desenvolvimento Industrial do Rio Grande do Norte, em que se alterou a sistemática

---

<sup>46</sup>Relatório de Auditoria apresentado pela Diretoria de Administração Direta constante do Evento n.º 44. Pág. 14-15.

na concessão do benefício, que migra da categoria benefício financeiro, uma vez que havia reembolso dos valores pagos a título de ICMS para a concessão de crédito presumido do mesmo tributo, enquadrando-se, agora, na categoria do benefício tributário propriamente dito, já que a operação financeira advinda dessa nova sistemática não consiste no reembolso, mas na exclusão do pagamento do tributo, de maneira que não há mais necessidade de envolver a AGN/RN nessa operação.

O PROEDI foi criado pela Lei nº 10.640, de 26 de dezembro de 2019, e regulamentado por meio do Decreto nº 29.030, de 26 de julho de 2019, e consiste, como já se assentou, em benefício tributário propriamente com a respectiva renúncia de receita correspondente do ICMS.

Os critérios de concessão e operacionalização do PROEDI são distintos do PROADI, entretanto, como se objetiva a efetividade do controle da política fiscal de incentivo quanto ao ICMS no Rio Grande do Norte, as balizas e diretrizes aqui estabelecidas bem como a constatação de irregularidades relativas ao PROADI servirão ao PROEDI e devem orientar a atuação da gestão governamental na condução do Programa atual, tendo em vista os parâmetros de governança, *accountability*, transparência, demonstrativos de impacto orçamentário e de não afetação do pacto federativo já delineados no tópico anterior.

É também de bom alvitre destacar que, em meados de 2023, as competências da Secretaria de Tributação foram ampliadas e foi alterada a sua nomenclatura para Secretaria da Fazenda (SEFAZ), de maneira que esta passou a abarcar competências relacionadas à realização de despesas e seu respectivo empenho, albergando competências que pertenciam à SEPLAN, nos termos da Lei Complementar Estadual n.º 736, de 29 de maio de 2023, *verbis*:

**Art. 4º As competências da Secretaria de Estado do Planejamento e das Finanças (SEPLAN) ficam absorvidas pela Secretaria de Estado da Fazenda**





**(SEFAZ)** e pela Secretaria de Estado do Planejamento, do Orçamento e Gestão (SEPLAN), conforme disposto nesta Lei Complementar.

Art. 26. **À Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ) compete:**

XI - **controlar o movimento de tesouraria, envolvendo ingressos, pagamentos** e disponibilidades;

XVI - orientar e supervisionar a contabilização dos atos e fatos de gestão orçamentária, financeira e patrimonial do Estado, promovendo os ajustes necessários para a consolidação dos relatórios contábeis e fiscais; Grifos acrescidos.

### **III. FRAGILIDADES INDICADAS PELO CORPO TÉCNICO NA CONCESSÃO E NA OPERACIONALIZAÇÃO DO PROADI QUE ENSEJAM A ATRIBUIÇÃO DE DETERMINAÇÕES AOS GESTORES RELATIVAS AO PROADI E AO PROEDI. APLICAÇÃO DE SANÇÃO PELA OPERACIONALIZAÇÃO DA AGN EM DESCONFORMIDADE COM O CONTRATO DE MÚTUO.**

Consoante já assentado alhures, tratam os autos de **Auditoria Operacional** procedida nos termos da Resolução n.º 08/2013 – TCE, de 23 de abril de 2013, tendo a Diretoria de Administração Direta – DAD concluído pela existência de fragilidades relativas ao PROADI, seja no que tange à sua concessão, como quanto à sua operacionalização.

Considerando que o PROADI, enquanto política fiscal, não mais subsiste no âmbito da Administração Pública estadual, mas que agora vige o PROEDI, e que não fora realizada uma auditoria específica quanto a este Programa, as conclusões aqui contidas e as determinações encartadas como resultado desta devem ser direcionadas à gestão atual, como forma de ressaltar a importância do controle e acompanhamento constante do Programa



de Incentivo, levando em conta o entendimento de que, ainda que se trate de gasto tributário, deve ser, tecnicamente, considerado como despesa a ser controlada por esta Corte de Contas, nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal e normativas pertinentes.

Consoante Relatório de Auditoria acostado ao Evento n.º 44, a DAD utilizou como metodologia a elaboração de 04 questões de auditoria, dentre as quais as duas primeiras se subdividem em mais outras subquestões:

**Questão 1 - Estão sendo observados os critérios e limites para a concessão dos incentivos do PROADI?**

- Subquestão 1.1: O incentivo do PROADI está limitado a 10% da Receita Tributária Líquida do Estado, no ano de 2017 e 2018?

- Subquestão 1.2: Está sendo realizada análise das atividades que podem ou não ser beneficiadas pelo PROADI?

- Subquestão 1.3: As exigências formais do processo de concessão e prorrogação dos contratos do PROADI estão sendo cumpridas?

- Subquestão 1.4: Está sendo observado o parâmetro de localização da indústria para a concessão do percentual de 60% ou 75%?

- Subquestão 1.5: Está sendo apurado e demonstrado nos autos, corretamente, o cálculo da pontuação para redução de até 99% da parcela referente ao reembolso do principal (apurado com a pontuação)?

**• Questão 02 - As operacionalizações mensais dos recursos do PROADI possuem controle e obedecem à legislação vigente?**

- Subquestão 2.1: Os cálculos dos incentivos, executados pela AGN por meio do programa PROADI, estão adequados com os critérios estabelecidos nos seus normativos?



- Subquestão 2.2: Os valores utilizados como base de cálculo para o incentivo do PROADI correspondem aos dados fiscais registrados pela SET?
- Subquestão 2.3: Existe acompanhamento da capacidade da produção das empresas beneficiadas pelo programa, tendo em vista a modalidade contratual “ampliação”, e o aumento da produção estabelecido na prorrogação dos contratos?
- Subquestão 2.4: Os lançamentos constantes nas contas correntes das empresas operacionalizadas pela AGN possuem correspondência com os valores do “mapa de apuração” do incentivo do PROADI e com o cálculo do reembolso do principal, respectivamente para os incentivos concedidos, bem como com a devolução de parte do incentivo (Amortização) e a cobrança dos encargos (Juros e TGF)?
- Subquestão 2.5: Dos juros de 3% incidentes no incentivo do PROADI, estão sendo integralizados 2% no capital da AGN e 1% destinado como remuneração dos serviços da AGN?
- Subquestão 2.6: O valor da amortização está sendo segregado corretamente, sendo 80% para garantir as operações das atividades microempendedoras e 20% para os custos operacionais?
- Subquestão 2.7: A SET mantém controle permanente em relação ao cumprimento das obrigações tributárias por parte das empresas beneficiadas do PROADI? Estando inadimplente, a SET comunica a SEDEC/AGN o inadimplemento das obrigações tributárias?
- Subquestão 2.8: A AGN, órgão executor do PROADI, realiza o acompanhamento e fiscalização das aplicações de recursos do PROADI, encaminhando a SEDEC relatórios semestrais e anuais dos resultados das inspeções, bem como apresenta ao Governo do Estado, por meio da SETHAS, o planejamento do exercício em curso e o relatório do exercício findo, até 90 dias após o encerramento de cada exercício financeiro, concernente a sua execução e a operacionalização?



• **Questão 03 - Os Incentivos concedidos por meio do PROADI têm contribuído para a geração de emprego no Estado do RN?**

• **Questão 04 - Os pagamentos efetivados por meio de ofício, no ano de 2016, foram aplicados no PROADI?**

Após a análise dos dados atinentes ao incentivo fiscal concedido, com a avaliação dos resultados obtidos pelas empresas, seja a partir do que estava disponível de ser pesquisado naquele momento, em 2019, seja após o envio de dados sigilosos pela então Secretaria de Tributação, e também após a análise das defesas apresentadas pelos gestores indicados, a DAD chegou a algumas conclusões acerca das fragilidades encontradas e procedeu com a indicação de encaminhamento para a expedição de determinações aos gestores.

Nesse contexto, essencial analisar cada fragilidade apontada pelo corpo técnico para, ao final, concluir pelo acolhimento das recomendações ou não. A seguir serão apontadas as fragilidades específicas constantes da última Informação de Auditoria, constante do Evento n.º 141.

### **III.1. Fragilidade no exame técnico da concessão: incompletude da análise das atividades excluídas do incentivo do PROADI.**

No que tange a esse aspecto, insta colacionar os critérios legais que levaram o Corpo Técnico a apontar a referida fragilidade, de modo a nortear a tomada de decisão, *verbis*:

Art. 3º, II, “e”, do Dec. nº 13.723/97.

Art. 3º Fica excluída do PROADI:

II - a empresa industrial que tenha por objeto:



(...)

e) extração de substância mineral, sem beneficiamento.  
Art. 31, do Dec. nº 13.723/97.

Art. 31. Na hipótese em que a pessoa jurídica mantenha atividades beneficiadas e não beneficiadas pelo PROADI, deverá efetuar, em relação às atividades beneficiadas, registros contábeis específicos, para efeito de destaque e demonstração dos elementos que compõem os respectivos custos, receitas e resultados.

Consoante o Relatório de Auditoria acostado ao Evento n.º 44, complementado pelo Relatório do Evento n.º 78 e ainda, a Informação contida no Evento n.º 141, pode-se constatar que dentre as empresas contempladas com o benefício PROADI, algumas possuem como atividade a extração de minerais, a despeito de não ser possível a sua concessão para empresas do ramo na mineração que não beneficiem a extração dos minerais. Desse modo, os pareceres que instruem os autos (Coordenadoria de Desenvolvimento Industrial – CODIT e Comissão de Acompanhamento do PROADI) não demonstram se essas empresas do ramo de mineração relacionadas à extração dos minerais apresentam, na prática, atividades que não podem ser incentivadas, ou seja, atividade que seja diferente do beneficiamento da extração, apresentando fragilidade no registro e comprovação.

Assim, os pareceres da CODIT e Comissão de Acompanhamento não atestam a existência de operações que podem ser incentivadas ou não, de modo que a fragilidade no registro e comprovação das atividades desenvolvidas pelas empresas do ramo de mineração, no sentido de não haver a indicação das atividades beneficiadas e não beneficiadas pelo incentivo do PROADI, configura uma falha no processo de concessão do incentivo, **ensejando ao gestor determinação para aprimoramento das condutas dos atos processuais.**

Destaque-se que, a despeito da extinção do PROADI, o novo Programa (PROEDI) também possui como critério para



concessão a exclusão de empresas do ramo de mineração, com ressalva para o incentivo das atividades de beneficiamento da extração de substância mineral, conforme o art. 6º, III, alínea “f”, do Dec. nº 29.420/2019.

Desta forma, propõe-se, nos termos do Relatório do Corpo Técnico, que a **SEDEC, por intermédio de seu gestor, Jaime Calado Pereira dos Santos: “Fortaleça o controle/fiscalização do PROEDI, de modo a evidenciar nos pareceres instrutivos dos processos de Concessão do Crédito Presumido referente ao ICMS as atividades realizadas pelas empresas de mineração, destacando quais atividades deverão ser beneficiadas e não beneficiadas (art. 6º, III, alínea “f”, do Dec. nº 29.420/2019)”**.

### **III.2. Fragilidade da instrução processual na concessão e prorrogação do incentivo: ausência de parecer da SET sobre a situação fiscal da empresa e de provas documentais nos pareceres emitidos pela Comissão de Acompanhamento do PROADI.**

Quanto a esse aspecto, colaciono, de início, os critérios legais que levaram o Corpo Técnico a apontar a referida fragilidade, de modo a nortear a tomada de decisão, *verbis*:

Art. 16, parágrafo único, III

Art. 16. Expedido o ato de concessão, fica toda e qualquer empresa beneficiária obrigada, como condição para celebração do contrato de mútuo com a Agência de Fomento do Rio Grande do Norte (AGN), a apresentar o Projeto de Viabilidade Técnico-Econômica, bem como os seguintes documentos: (NR do artigo 16 pelo Decreto 17.083, de 23/09/2003)

(...)



Parágrafo único. Para o encaminhamento do processo à AGN e para efeito de celebração do contrato a que se refere o caput deste artigo, a SINTEC adotará as seguintes providências:

(...)

III – submeterá o processo à Secretaria de Estado da Tributação, para análise e informação da situação tributária de empresa beneficiária;

Art. 19, II, do Dec. nº 13.723/97 Art. 19. Compete à Secretaria de Tributação: (...) II – examinar e informar à SINTEC a situação fiscal das empresas requerentes do benefício; 77. Art. 15 e 33, do Dec. nº 13.723/97 Art. 15. O pedido de concessão, devidamente instruído, será analisado pela Comissão de Acompanhamento do PROADI, que emitirá parecer técnico para encaminhamento ao Conselho de Desenvolvimento Econômico do Estado – CDE, cabendo ao Governador expedir o ato de concessão. (NR pelo Decreto 17.083, de 23/09/2003) Art. 33. O acompanhamento e o controle do PROADI serão feitos através de uma Comissão, composta por 6 (seis) membros, mediante designação do Governador do Estado, escolhido paritariamente dentre servidores da SINTEC, da SET e da SEPLAN.

Art. 8º, §2º, da Lei nº 7.075/1997. Art. 8º - Compete ao Governador do Estado conceder o incentivo financeiro previsto nesta Lei, ouvido previamente o CDE. (...) § 2º. Na análise dos projetos apresentados para obtenção do incentivo do PROADI serão levados em consideração os seguintes fatores: a) volume de absorção de mão-de-obra; b) aproveitamento de matéria-prima, material secundário e outros insumos produzidos na região; c) aumento de capacidade de geração de tributos estaduais; d) modernização tecnológica de processos e equipamentos industriais; e) montante dos investimentos a serem aplicados no projeto.

Consoante concluído pelo Corpo Técnico, no exame da amostra dos processos de concessão dos incentivos do PROADI restou constatado, em alguns deles, a ausência do parecer da



Secretaria de Tributação (atual SEFAZ) com a análise da situação tributária da empresa.

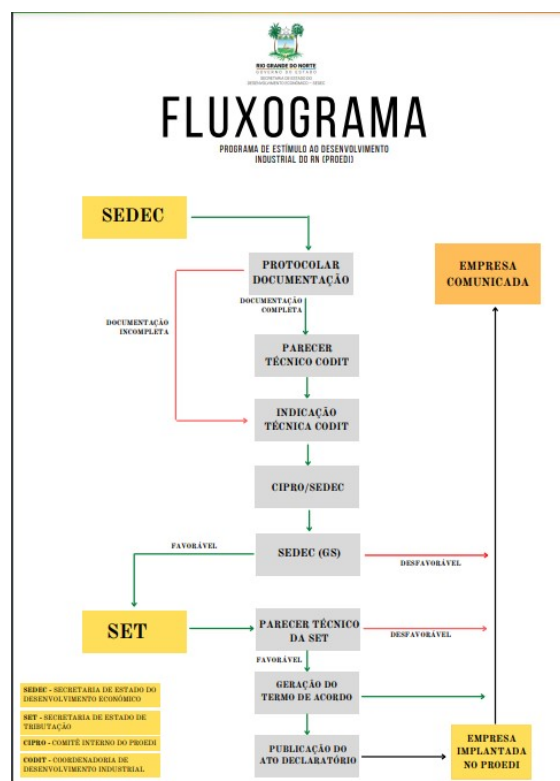
Também se apurou que o parecer da Comissão de Acompanhamento do PROADI apresenta fragilidade quanto à análise e comprovação documental do que é escrutinado no conteúdo dos seus pareceres (conforme evidências n.ºs 02, 03, 04 e 05, do item 2.1.2.4 do Relatório acostado ao Evento n.º 44).

Desse modo, **evidenciou-se que a comissão não tem anexado a seus pareceres as notas fiscais dos investimentos realizados pelas empresas, o documento do Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (CAGED), extrato da capacidade de geração de tributos estaduais e as notas fiscais de compra que demonstrem aproveitamento da matéria-prima**, material secundário e outros insumos produzidos na região, de sorte que a comprovação da análise dos requisitos previstos no art. 8º, §2º, da Lei n.º 7.075/1997 apresenta-se frágil.

Assim sendo, a ausência de manual de procedimentos e mapeamento de fluxos processuais ligados ao gerenciamento e à operacionalização do PROADI tornaria frágil e passível de erro essa instrução processual, bem como dificultaria o controle do Programa. Contudo, por ocasião de sua defesa, o Sr. Jaime Calado asseverou que foi publicado com esse propósito a Portaria SEDEC n.º 10, no DOE de 29 de fevereiro de 2020, com seus anexos, incluindo-se todo o fluxograma do procedimento do PROEDI, de maneira que suprida estaria essa fragilidade.

Além disso, verificou-se a publicação de Manual de Procedimentos ligados ao PROEDI, consoante o link <http://www.adcon.rn.gov.br/ACERVO/sedec/DOC/DOC000000000288272.PDF>, publicado em 2022, bem assim a existência de legislações relativas ao Programa e cartilha datada do ano de 2023, conforme o link que segue: <http://www.adcon.rn.gov.br/ACERVO/sedec/DOC/DOC000000000299582.PDF> em que consta o fluxograma abaixo:





Insta ressaltar que o PROEDI também estabelece a averiguação da viabilidade técnico-econômica pela Secretaria de Estado do Desenvolvimento Econômico (SEDEC), consoante o art. 4º, §§1º e 2º, do Decreto nº 29.030/2019, bem como, também, há previsão de análise do processo pela Subcoordenadoria de Fiscalizações Estratégicas, Substituição Tributária e Comércio Exterior (SUSCOMEX-SEFAZ) e, em caso de deferimento do pleito, remeterá o mesmo à Coordenadoria de Tributação e Assessoria Técnica (CAT-SEFAZ) para emissão do parecer, que deverá observar, dentre outros critérios, a regularidade das obrigações tributárias, principal e acessória, e a não inscrição na Dívida Ativa do Estado, nos termos do art. 4º, §§2º, 3º e 4º, I, do Decreto nº 29.030/2019.

Diante das constatações, nos termos recomendados pelo Corpo Técnico, determina-se à SEDEC e à SEFAZ, por meio de seus

gestores, **Jaime Calado Pereira dos Santos e Carlos Eduardo Xavier:**

**SEDEC:** Instrua o processo de concessão com provas documentais necessárias para que na análise do conteúdo do projeto de viabilidade fiquem comprovados todos os critérios estabelecidos no normativo para a concessão do crédito presumido do ICMS (art. 2º e 3º do Decreto 29.420/2019).

**SEFAZ (SUSCOMEX e CAT):** Instrua o processo de concessão do crédito presumido do ICMS com a análise e parecer consoante determina o art. 4º, §§2º, 3º e 4º, I do Decreto nº 29.420/2019.

### **III.3. Fragilidade da análise técnica quanto ao estabelecimento do percentual do incentivo, considerando-se a localização da empresa.**

Por sua vez, em relação a esta fragilidade, importante trazer à colação os critérios legais que orientam este aspecto:

Art. 6º, I e II, e §3º do Dec. nº 13.723/97 Art. 6º O montante do financiamento com recursos do PROADI deve tomar por base o valor do ICMS incidente a partir do início das operações do empreendimento, observados os percentuais de 60% (sessenta por cento) e 75% (setenta e cinco por cento) do ICMS devido, dependendo da localização da indústria, sendo:

I - 60% do ICMS devido, para as empresas localizadas na área metropolitana de Natal (Natal, São Gonçalo do Amarante, Parnamirim, Macaíba e Extremoz);

II - 75% do ICMS devido, para as empresas localizadas nos demais Municípios do Estado e nas áreas industriais criadas por Lei.



(...)

§ 3º O benefício previsto no inciso II do caput pode também ser concedido à empresa cujo investimento seja superior a R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais) que venha a instalar-se na área metropolitana de Natal e seja considerada pelo CDE como de fundamental importância para o desenvolvimento industrial do Estado. 96.

Art. 10, §1º, do Dec. nº 13.723/97.

Art. 10. O reembolso do principal do financiamento, atualizado monetariamente, é feito em parcelas, em número e valor iguais aos desembolsos, com acréscimo dos encargos a que se refere o art. 7º, exigíveis a partir do primeiro mês subsequente ao período de carência. § 1º Da parcela referente ao reembolso do principal do financiamento de que trata o presente artigo será concedida redução de até 99% (noventa e nove por cento), de acordo com os seguintes critérios:

I - indústria que se localize no interior do Estado..... 16 pontos;

II - indústria que se localize em áreas industriais criadas por Lei ..... 14 pontos;

III - indústria localizada nos Municípios da área metropolitana de Natal ..... 12 pontos;

Verificou-se, na amostra analisada que as empresas localizadas na área metropolitana de Natal, que em regra deveriam ser contempladas com incentivo de 60%, estavam sendo beneficiadas com o percentual de 75%, baseando-se no critério de que a firma se localiza em área industrial criada por lei (Art. 6º, I e II, Dec. nº 13.723/97).

No entanto, nos pareceres que analisam a concessão, seja da Coordenadoria de Desenvolvimento Industrial-CODIT, seja da Comissão de Acompanhamento do PROADI, não há a comprovação de que de fato as empresas estejam instaladas em área industrial criada por lei.



Foi comprovada a referida fragilidade nos processos eletrônicos consultados por meio do SEI com relação a 13 empresas, consoante listagem disponível no Relatório de Auditoria acostado ao Evento n.º 44 (pág. 35), o que coloca em dúvida se os critérios exigidos para a concessão dos percentuais de crédito presumido estariam efetivamente sendo cumpridos, sendo imprescindível que haja a respectiva instrução do processo de concessão com as provas documentais necessárias para tanto.

Como o PROEDI também prevê o estabelecimento de diferentes percentuais de crédito presumido para as empresas a depender de sua localização, determina-se à SEDEC, consoante a recomendação do Corpo Técnico, por meio de seu gestor, **Sr. Jaime Calado Pereira dos Santos**:

**SEDEC**: Instrua o processo de concessão/prorrogação com provas documentais necessárias para que no exame do conteúdo do projeto de viabilidade fiquem comprovados os critérios estabelecidos no art. 2º, Incisos I a IV, e, §4º, do Decreto nº 29.420/19 (PROEDI), para a concessão do crédito presumido do ICMS.

#### **III.4. Não validação dos valores tributários utilizados como base de cálculo para o incentivo do PROADI.**

A esse respeito, são esses os critérios legais que levaram o Corpo Técnico a apontar a referida fragilidade:

Art. 9º, do Dec. nº 13.723/97.

Art. 9º As operações do PROADI têm desembolsos mensais, cujos valores são calculados pela Agência de Fomento do Rio Grande do Norte S.A., com acompanhamento da SINTEC e da SET. (NR pelo Decreto 16.332 de 17/09/2002)

O referido ponto foi objeto do Relatório Complementar de Auditoria acostado ao Evento n.º 78, tendo em vista que se fez necessário o aprofundamento nos dados das empresas contempladas que estavam protegidos pelo sigilo fiscal e que impediram uma investigação mais acurada por ocasião do primeiro Relatório.

Com a prolação da Decisão constante do Evento n.º 52, foi determinado o envio de dados referentes a tais empresas, autorizando-se a chamada prorrogação do sigilo entre órgãos públicos, sendo possível a complementação da auditoria.

Desse modo, é importante ressaltar que os valores utilizados como base de cálculo para o incentivo do PROADI e também do PROEDI são informados de forma declaratória, pelas empresas beneficiárias, por meio de interações mensais, utilizando-se do sistema informatizado, denominado Sistema PROADI, mantido pela própria AGN.

Para conferência dos dados informados pelas empresas, em especial os valores de faturamento e apuração de ICMS, foi requerido à Secretaria de Tributação, por meio da Solicitação de Auditoria nº 009/2019 (questão nº 05) a Escrituração Fiscal Digital (EFD), sendo entrada, saída, apuração e inventário, os dados das notas fiscais de entrada e saída (NFe) e o relatório de recolhimento das empresas por códigos de receita, para uma amostra pré-selecionada de 36 empresas, em relação ao período de junho de 2018 a junho de 2019. Com a análise dos dados enviados pela Secretaria de Tributação, registraram-se evidências de que a então SET (atualmente SEFAZ) não valida os valores utilizados como base de cálculo para o incentivo do PROADI.

Assim, conforme destacado pela Diretoria de Administração Direta:

**“a falta de critério objetivo definido em norma impossibilitou a realização de segregação das notas fiscais enviadas,** com o fim de verificar o devido preenchimento dos valores de ICMS incentivado (base de



cálculo para o PROADI) e não incentivado que eram informados pela empresa e que geravam o “Mapa de Apuração Mensal do PROADI.

**48. Destaque-se que tais dados informados pelas empresas no “Mapa de Apuração” não possuíam validação sistematizada pela SET,** e mesmo que essas validações dos dados fiscais das empresas beneficiárias do programa fossem efetivadas de forma manual pela SET, seria no mínimo inseguro, diante do vulto de operações mensais de ICMS de todas as empresas que participavam do Programa.

49. Assim sendo, **é impossível afirmar que os valores utilizados como base para o cálculo da concessão do incentivo (ICMS incentivado) foram devidamente declarados pela empresa e que correspondem aos dados fiscais registrados pela SET,** tendo em vista que impera o subjetivismo nessa questão.”<sup>47</sup> Grifos acrescentados

Concluiu-se, destarte, que os pagamentos das DARES realizados pela AGN (ICMS total da empresa) para as empresas beneficiárias do PROADI foram realmente recolhidos, porém não se conseguiu averiguar se os valores utilizados como base de cálculo para o incentivo do PROADI (ICMS incentivado) efetivamente correspondem aos dados fiscais registrados pela então Secretaria de Tributação (atual SEFAZ).

Destaque-se que, por ocasião de sua defesa, o Secretário de Fazenda, Sr. Carlos Eduardo Xavier, destacou que vêm sendo implementados controles específicos com relação ao PROEDI, por meio da Escrituração Fiscal Digital (EFD), dentre os quais: a correta utilização do percentual de crédito presumido concedido, a exclusão das operações ou produtos não incentivados, a utilização de outros benefícios fiscais incompatíveis com o PROEDI, bem como ações fiscais de monitoramento, para verificação *in loco* do processo de industrialização das empresas beneficiárias do PROEDI.

---

<sup>47</sup> Relatório Complementar de Auditoria do Programa de Apoio ao Desenvolvimento Industrial do Rio Grande do Norte apresentado pela Diretoria de Administração Direta – DAD, acostado ao Evento n.º 78. Pág. 21.

Contudo, apesar de o gestor apontar a implementação de controles para conferência dos dados fornecidos pelos contribuintes, não foram detalhadas as formas específicas para tais controles, não ficando clara a sua efetividade, consoante apontou a Diretoria de Administração Direta na Informação presente no Evento n.º 141.

Portanto, acolhendo os fundamentos utilizados pelo Corpo Técnico, por entender ser necessário o estabelecimento de critérios objetivos bem como o acompanhamento em malha dos dados fornecidos pelos contribuintes contemplados com o benefício fiscal, concluo pela necessidade de implementação de um controle mais efetivo, com o que cumpre determinar que a **SEFAZ**, por meio de seu gestor (**Sr. Carlos Eduardo Xavier**), acompanhe e controle as hipóteses de não possibilidade de utilização do crédito presumido, bem como registre-as nos processos e/ou sistemas, de forma a possibilitar o rastreamento desse registro ou da glosa do crédito concedido, de modo a fazer cumprir o art. 6º, do Decreto n.º 29.420/2019.

### **III. 5. Ausência de acompanhamento da capacidade da produção das empresas beneficiadas pelo Programa.**

Importante compreender os critérios para aferir a referida vulnerabilidade:

***Empresas enquadradas na modalidade “Ampliação”, no momento da concessão do PROADI.***

Art. 5º, II, § 3º, da lei nº 7.075/97.

Art. 5º - Pode ser beneficiada com os incentivos do PROADI a empresa industrial:

(..)



II - já existente no território do Estado do Rio Grande do Norte, desde que amplie a sua capacidade produtiva em pelo menos 20% (vinte por cento), mediante a realização de novos investimentos fixos e circulantes;

(..)

§ 3º No caso de empresa de que trata o inciso II do “caput” deste artigo, o benefício do PROADI somente atingirá a parte referente ao incremento da produção.

***Prorrogação os contratos de incentivo do PROADI.***

Art. 5º, § 1º, do Dec. nº 13.723/97.

Art. 5º O prazo do financiamento com recursos do PROADI é de até 10 (dez) anos, no qual está compreendido o período de carência, que será de no mínimo 01 (um) mês e no máximo 36 (trinta e seis) meses.

§ 1º A empresa beneficiada poderá requerer a prorrogação do prazo de financiamento, por iguais e sucessivos períodos, a partir do quinto ano de cada período aquisitivo, desde que apresente projeto de viabilidade econômica correspondente, comprometendo-se a ampliar, a cada período aquisitivo, a sua capacidade de produção em pelo menos 20% (vinte por cento), condicionando-se a concessão da prorrogação pretendida à decisão do Chefe do Poder Executivo, após deliberação do Conselho de Desenvolvimento Econômico do Estado (CDE).

No que tange a este aspecto, consoante apontado pelo Corpo Técnico no Relatório acostado ao Evento n.º 44 (item 2.2.2.2-Situação encontrada), não existiam ferramentas para validação da capacidade de produção das empresas informadas. Deste modo, o benefício fiscal repassado para as empresas que tiveram contratos firmados na modalidade “ampliação”, as quais deveriam receber incentivos apenas para o excedente ao piso da produção, estava baseado apenas nos dados declarados pelas empresas por meio do Sistema PROADI/AGN, sem uma fiscalização efetiva por parte da então SET ou da SEDEC para conferência desses percentuais.





Assim, também, não existia acompanhamento para aqueles contratos prorrogados, que assumiam contratualmente obrigação de aumentar a produção em pelo menos 20%, o que denota a falta de organização nessa gestão, persistindo, inclusive, consoante aduz a DAD, com relação ao PROEDI.

Impende, portanto, determinar à SEDEC e à SEFAZ, por meio de seus gestores:

**SEDEC:** a) acompanhe e controle os critérios de concessão do crédito presumido, de modo a fazer cumprir o art. 2º, §§2º e 4º, do Decreto nº 29.420/19.

**SET:** b) compartilhe informações fiscais com a SEDEC, quando requerida, para que esta possa acompanhar e controlar os critérios de concessão do crédito presumido, de modo a fazer cumprir o art. 2º, §§ 2º e 4º, do Decreto nº 29.420/19.

### **III.6. Lançamentos nos extratos das contas correntes das empresas em desconformidade com a legislação vigente do PROADI.**

Em relação a esse ponto, mister a colação de todas as regras atinentes ao financiamento estatal por meio do PROADI, tanto no que tange à legislação quanto às regras contratuais, *verbis*:

*Contrapartida da empresa quando da concessão do incentivo mensal.*

Art. 12 e 23, do Dec. nº 13.723/97.

Art. 12. A empresa beneficiária, no prazo estabelecido no calendário de execução do PROADI, depositará o valor correspondente a 25% (vinte e cinco por cento) do ICMS devido, equivalente à participação dos Municípios na arrecadação desse imposto, no Banco do Brasil S. A., em conta especial, mantida exclusivamente para os fins do



incentivo financeiro de que trata este Regulamento. (NR do artigo 12 pelo Decreto 16.408 de 22/10/2002)

Art. 23. Perderá o financiamento mensal a empresa que não observar as datas do calendário de execução do PROADI. 158. Resolução Interadministrativa 1-2018(SEDEC/RN), do dia 27 de dezembro de 2018, que fixa o Calendário relativo ao ano de 2019 para execução do Programa de Apoio ao Desenvolvimento Industrial do Rio Grande do Norte-PROADI nos termos da legislação pertinente.

Resolução Interadministrativa 1-2018(SEDEC/RN), do dia 27 de dezembro de 2018, que fixa o Calendário relativo ao ano de 2019 para execução do Programa de Apoio ao Desenvolvimento Industrial do Rio Grande do Norte-PROADI nos termos da legislação pertinente. • Obrigação da AGN para pagamento da Guia de Recolhimento do ICMSDARE (contrato firmado entre AGN, SECDEC, SEPLAN e Banco do Brasil, que tem por fim a administração operacional e técnica do PROADI)

Cláusula 5.1.2.9 do referido contrato:

#### 5.1.2 DA AGÊNCIA:

5.1.2.9 – Efetuar a quitação das Guias de Recolhimento Instantâneo GRIs, recebidas das empresas, na data determinada no Calendário referido anteriormente, desde que tenha havido o repasse dos recursos do PROADI;

Reembolso do incentivo (Amortização, Juros e TGF) 160. Cláusula sexta do contrato particular de mútuo celebrado entre a AGN e a empresa para o reembolso do incentivo

Cláusula Sexta – Amortização: O principal da dívida decorrente dos desembolsos mensais deste contrato será reembolsado pela MUTUÁRIA em parcela única, acrescida dos encargos mencionados na CLÁUSULA SÉTIMA, e exigível a partir do dia 15 (quinze) do mês subsequente ao término do prazo de carência, ocorrendo este 01 (um) mês após a liberação.

Art. 10, §§ 1e 4, do Dec. nº 13.723/97.



Art. 10. O reembolso do principal do financiamento, atualizado monetariamente, é feito em parcelas, em número e valor iguais aos desembolsos, com acréscimo dos encargos a que se refere o art. 7º, exigíveis a partir do primeiro mês subsequente ao período de carência.

§ 1º Da parcela referente ao reembolso do principal do financiamento de que trata o presente artigo será concedida redução de até 99% (noventa e nove por cento), de acordo com os seguintes critérios:

(...)

§ 4º A indústria beneficiária do PROADI pode atingir o máximo de 20 (vinte) pontos, equivalente a 99% (noventa e nove por cento) da redução do reembolso.

Art. 7, do Dec. nº 13.723/97.

Art. 7º Sobre o valor dos financiamentos com recursos do Programa de Apoio ao Desenvolvimento Industrial (PROADI), incidem juros de 3% (três por cento) ao ano, calculados sobre o saldo devedor em cada semestre.

Art. 8º Os encargos financeiros de que trata o art. 7º serão destinados à Agência de Fomento do Rio Grande do Norte S.A. (AGN), a fim de ampliar a capacidade financiadora às empresas do Estado, da seguinte forma:

I - 1% (um por cento) a título de remuneração dos serviços que lhe incumbem, conforme o art. 21 deste Regulamento;

II - 2% (dois por cento) para fins de integralização de seu capital social.

Art. 4, §3 do Dec. nº 13.723/97.

Art.4 (...)

§ 3º O produto da amortização do valor do principal dos financiamentos concedidos com recursos do Programa disciplinado por este Decreto converte-se em receita do Tesouro do Estado e será acumulado em conta específica, com cláusula de exata correção monetária, mantida no Banco do Brasil S/A ou em outra instituição financeira



oficial vinculada à Administração Federal Indireta e gerida pela Agência de Fomento do Rio Grande do Norte (AGN), com a finalidade de garantir as operações de crédito de que trata o art. 1º, § 2º, I, II e III deste Decreto, convencionadas sem incidência de juros, que deverão ser liquidadas no prazo de até 5 (cinco) anos, com até 3 (três) anos de carência, cuja fixação será feita, em cada caso, de acordo com a importância da atividade para a economia do Estado, nas condições estabelecidas neste Regulamento.

Anexo I da Resolução CIOP nº 09/2017- AGN, institui normas operacionais de natureza creditícias aplicáveis ao PROADI

PROADI - PROGRAMA DE APOIO AO DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL DO RIO GRANDE DO NORTE

Anexo I

Tabela de Tarifas de Serviços Financeiros de Administração e Acompanhamento das Operações do Programa de Apoio ao Desenvolvimento Industrial do Rio Grande do Norte - PROADI:

Tabela das tarifas do PROADI

	1,880% para carência de 12 meses ou mais; (*)
	1,856% para carência de 11 meses
	1,733% para carência de 10 meses
	1,610% para carência de 9 meses
	1,487% para carência de 8 meses
	1,364% para carência de 7 meses
10. Tarifa de Gestão Financeira do PROADI (TGE)	
	1,241% para carência de 6 meses
	1,118% para carência de 5 meses
	0,995% para carência de 4 meses
	0,872% para carência de 3 meses
	0,749% para carência de 2 meses
	0,626% para carência de 1 mês

Art. 9 da Resolução CIOP nº 09/2017- AGN, que institui normas operacionais de natureza creditícias aplicáveis ao PROADI.

Art. 9º Será de propriedade da Agência de Fomento do Rio Grande do Norte S.A. os dividendos de qualquer natureza,



das aplicações dos montantes depositados nas contas específicas do PROADI.

Conforme indicou a Diretoria de Administração Direta, no seu Relatório de Auditoria (Evento n.º 44), a Agência de Fomento do RN (AGN) operacionalizava os recursos do PROADI por meio de contas correntes do Banco do Brasil abertas para cada empresa beneficiária do incentivo. Assim, a AGN era a responsável por gerir as operações efetivadas nestas contas.

Por sua vez, o mesmo Relatório constatou o descumprimento do calendário do PROADI, quando do crédito da empresa para pagamento da DARE, tendo identificado essa ocorrência em duas empresas, visto que o pagamento das DAREs foi estornado por falta de recursos nas contas correntes.

Após a defesa dos gestores, a DAD trouxe considerações muito importantes sobre este aspecto, que merecem ser trazidas à colação para melhor compreensão:

“89. Conforme previsão da norma e do calendário definido, as empresas deveriam creditar o valor da prefeitura (25%) e do ICMS que não poderia ser incentivado até o dia 10, 11 ou 12 de cada mês (a depender do mês).

90. Na sequência, a SEDEC depositava o valor do ICMS incentivado e valor do ICMS total das empresas através de Documento de Arrecadação de Receitas Estaduais (DARE) no dia 15, 16 ou 17 de cada mês (calendário do PROADI)

91. Assim, para que os pagamentos das DAREs cumprimento de um calendário que já era descumprimento por parte da empresa, o art. 23 do Dec. nº 13.723/97 previa que a empresa perderia o financiamento mensal. Vejamos: Art. 23. Perderá o financiamento mensal a empresa que não observar as datas do calendário de execução do PROADI.

92. Conforme se vê, o normativo é claro ao indicar que o descumprimento do calendário teria como consequência a perda descumprimento do calendário.



93. Já o art. 27 da norma do PROADI, que foi indicado em sede defesa para afastar a irregularidade, aponta para outra situação. Para efeitos do Regulamento, o inadimplemento das obrigações tributárias (principal e acessória) de qualquer empresa beneficiária do PROADI, implica vencimento antecipado do contrato de financiamento.

94. Dessa forma, entende-se que o argumento indicado pelo gestor não afastou a irregularidade apontada, pois, como se vê, o dispositivo legal definia claramente a conduta que a AGN, como gestora dos contratos, deveria adotar, demonstrando falta de controle na gestão e acompanhamento dos contratos do PROADI.

95. No entanto, em nova análise, **observa-se que o fato ocorreu em número reduzido de vezes** em relação à amostra trabalhada, não sendo uma prática recorrente. **Ademais, os atos não se configuraram como irregularidade grave no contexto do PROADI**, pois posteriormente os eventos foram regularizados e não houve prejuízo ao erário

96. Desse modo, entende-se, portanto, que a irregularidade persiste, sendo uma irregularidade formal, sem a ocorrência de prejuízo ao erário, **de modo que a aplicação de penalidade de sanção ao gestor deve ser afastada.**<sup>48</sup> Grifos acrescidos.

Do que se deduz da leitura das conclusões do Corpo Técnico, a irregularidade relativa ao lançamento nos extratos das contas correntes das empresas em desconformidade com a legislação vigente do PROADI permanece, entretanto, consoante assentado pela DAD, não teria havido qualquer prejuízo ao erário, principalmente porque, além da prática de não cumprir efetivamente o calendário a contento ter ocorrido em um pequeno número de vezes, essa conduta não trouxe qualquer prejuízo à execução do Programa nem representou qualquer desvio de recursos para particulares, consistindo em irregularidade formal

---

<sup>48</sup> Informação apresentada no Evento n.º 141 consistente na “Análise das Defesas apresentadas em razão da Auditoria realizada no PROADI (Programa de Apoio ao Desenvolvimento Industrial). p. 22.

leve que não enseja a aplicação de uma das sanções constantes do art. 107, da Lei Complementar n.º 464, de 2012, de maneira que acolho as razões do Corpo Técnico e afasto a necessidade de sancionamento do gestor responsável.

De seu turno, o Corpo Técnico aponta que houve uma operacionalização desconforme ao contrato de mútuo no mês de fevereiro de 2019 que ensejaria punição. A esse respeito, destaca a DAD:

“97. Conforme registrado no Relatório de Auditoria, a cláusula sexta do contrato particular de mútuo celebrado entre a AGN e as empresas, previa a obrigação para a empresas reembolsarem um percentual do incentivo acrescido dos encargos ao final de cada mês, devendo a AGN responsável pela operacionalização do PROADI, informar a empresa o valor que a mesma deveria creditar na conta, bem como efetivar o débito do reembolso devido.

98. No entanto, **na análise dos extratos das contas correntes das 36 empresas selecionadas para para análise (janeiro, fevereiro e março/2019) verificou-se que não existiam movimentações referentes ao reembolso do mês de fevereiro de 2019, descumprindo a cláusula sexta do já citado contrato.**

99. **A cláusula sexta do contrato de mútuo previa que mensalmente a AGN iria debitar, após a carência, nas contas correntes das empresas de cada mês, até o fechamento do mês.** Essa prática ocorreu em todas as contas analisadas para os meses de janeiro e março/2019. Entretanto, como já foi mencionado, no mês de fevereiro/2019 esses lançamentos não ocorreram.

100. Observando os argumentos apresentados na defesa, a AGN indicou que priorizava a quitação da DARE/GRI, a fim de não prejudicar as empresas, apenas prorrogando o recebimento dos encargos.

101. A esse respeito, conforme apontado no Relatório de Auditoria, o controle e gestão dos reembolsos apresentaram muitas fragilidades, inclusive sendo um ponto em que a

comissão de auditoria registrou uma limitação em relação aos trabalhos de auditoria.

102. Em resumo, ao se efetivar a conciliação dos valores do extrato com os valores do banco de dados do PROADI, referente ao reembolso (amortização + juros + TGF), os valores constantes no banco de dados do PROADI não refletiam os valores referentes aos lançamentos dos extratos.

103. À época restou esclarecido que os valores referentes aos rendimentos das aplicações das contas correntes das empresas, bem como outras taxas (p. ex., abertura e encerramento de contas, elaboração de contratos e aditivos, multas por atraso, etc), estavam sendo com os valores referentes ao reembolso, de forma que no extrato bancário o débito estava sendo efetivado em uma única ordem bancária.

104. Assim, os controles dos eventos eram efetivados no sistema chamado “ATUALIZE”, em que eram registrados os lançamentos. No entanto, nesse controle foi verificado que o valor era lançado como “DIVERSOS”, sem segregar o que era de valor correspondente à amortização, TGF, juros, rendimentos e taxas, o que impossibilitou a conciliação.

105. Dessa maneira, diante da falta de controle existente quanto aos reembolsos efetuados, entende-se que a irregularidade apontada persiste, bem como a consequente aplicação de sanção ao gestor.<sup>49</sup> Grifos acrescidos.

Portanto, consoante assentado pelo Corpo Técnico, este descumprimento do contrato de mútuo do PROADI, mormente de forma específica quanto ao mês de fevereiro de 2019, e a ausência de lançamentos referentes ao reembolso do referido mês, configuram irregularidade que demonstra a fragilidade, tanto na operacionalização do PROADI, bem como no acompanhamento do incentivo do Programa por parte da SEDEC e da SET (atual SEFAZ),

---

<sup>49</sup> Informação apresentada no Evento n.º 141 consistente na “Análise das Defesas apresentadas em razão da Auditoria realizada no PROADI (Programa de Apoio ao Desenvolvimento Industrial). p. 23.



de maneira que a sua permanência poderia acarretar valores de incentivos divergentes dos critérios estabelecidos nos normativos.

Nesse sentido, diferente da conclusão quanto à consideração de que a irregularidade no lançamento nos extratos das contas correntes das empresas em desconformidade com a legislação vigente do PROADI seria leve e afastaria as sanções, nesse caso, **entendo pela necessidade de aplicação de sanção ao gestor responsável, o então Diretor da AGN, à época, o Sr. Murilo Diniz.**

Assim, considerando a pouca gravidade da irregularidade, bem assim que, pela narrativa do Corpo Técnico, não chegou a gerar prejuízos ao erário e nem reverberou em consequências danosas à operacionalização do Programa quanto a esse aspecto, nos termos do art. 107, II, “b”, da Lei Complementar n.º 464/12, instituiu a multa de R\$ 5.897,95, gradação mínima prevista na legislação, ou seja, 30% do valor máximo legalmente estipulado (LOTCE/RN, art. 107, II, “b”, §1º; RITCE/RN, art. 323, II, “b”; e, Portaria n.º 024/2024– GP/TCE, de 19 de janeiro de 2024)<sup>50</sup>.

Persistem, ainda, as determinações aos gestores da **SEDEC e SEFAZ** para que analisem e verifiquem, ao final de cada exercício, o cumprimento das condições e exigências do Decreto n.º 29.420/2019, conforme determina o seu art. 4º, §5º.

### **III.7. Ausência de controle permanente sobre o cumprimento das obrigações tributárias das empresas incentivadas.**

---

<sup>50</sup> **Portaria n.º 024/2024-GP/TCE.** Art. 1º - Fixar em R\$ 19.659,84 (dezenove mil, seiscentos e cinquenta e nove reais e oitenta e quatro centavos), para o exercício de 2024, o valor máximo da multa a que se refere o art. 107, inciso II, da Lei Complementar Estadual n.º 464, de 05 de janeiro de 2012, bem assim o art. 323, inciso II, do Regimento Interno desta Casa.

A esse respeito, mister verificar quais os critérios legais que orientam a tomada de decisão, *verbis*:

Art. 19, I e III, do Dec. nº 13.723/97. Art. 19. Compete à Secretaria de Tributação:

I – comunicar à SINTEC os casos de inadimplemento das obrigações tributárias por parte das empresas integrantes do PROADI;

(...)

III – manter permanente controle em relação ao cumprimento das obrigações tributárias por parte das empresas beneficiárias do PROADI.

Art. 27, I e III, do Dec. nº 13.723/97.

Art. 27 O inadimplemento das obrigações tributárias ou contratuais, por parte de qualquer empresa beneficiária do PROADI, implica sua exclusão do Programa e o vencimento antecipado do contrato de financiamento, para efeito de imediata exigibilidade dos recursos liberados e respectivos acessórios. (NR pelo Decreto 18.309, de 23 de junho de 2005).

§ 1º Consideram-se inadimplemento, para efeitos deste Regulamento, a não observância das obrigações tributárias, principal e acessória, por um período superior a sessenta dias, assim como o atraso injustificado por um período superior a seis meses na execução do Cronograma Físico-Financeiro do Projeto. (NR pelo Decreto 18.309, de 23 de junho de 2005).

§ 2º Compete à Secretaria de Estado da Tributação notificar a empresa beneficiária do inadimplemento das obrigações tributárias e à SEDEC, do descumprimento das obrigações contratuais. (AC pelo Decreto 18.309, de 23 de junho de 2005).

A presente fragilidade foi apontada no Relatório acostado ao Evento n.º 44.

Inicialmente, o Corpo Técnico se manifestou no sentido de que a conclusão pela irregularidade ou não da matéria estaria prejudicada, tendo em vista a ausência de completude de dados hábeis a conferir certeza na formulação de imputações.

No entanto, os Auditores observaram que a então SET não atuava de forma permanente no acompanhamento da inadimplência das empresas incentivadas pelo PROADI. Assim, propôs que fosse determinado *“à SET o acompanhamento da situação fiscal das empresas beneficiárias do PROEDI, de modo a fazer cumprir o art. 4º, §4º, I, § 5º e todos os incisos e parágrafos do art. 5º do Decreto nº 29.030/2019”*.

Posteriormente, com o envio dos documentos contendo dados das empresas pela então Secretaria de Tributação, o Corpo Técnico pronunciou-se novamente sobre a matéria (Evento n.º 78), destacando que: *“o achado relacionado a essa Subquestão, descrito como “Ausência de controle permanentemente sobre o cumprimento das obrigações tributárias das empresas”, no item 2.2.4 do Relatório (evento 44 do Processo 003566/2017-TCE), ainda persiste, pois conforme detalhado naquele relatório, restou evidenciado por meio das respostas às solicitações de auditorias e das visitas realizadas, que não existia um acompanhamento permanente das pendências tributárias”*.

Dessa maneira, o Corpo Técnico concluiu pela permanência da presente fragilidade, pois, conforme detalhado no Relatório de Auditoria (Evento n.º 44), restou evidenciado por meio das respostas às solicitações de auditorias e das visitas realizadas, que não existia um acompanhamento permanente das pendências tributárias, o que me faz acolher a recomendação do Corpo Técnico para determinar à **SEFAZ**, por meio de seu gestor, que: *Acompanhe a situação fiscal das empresas beneficiárias do PROEDI, de modo a fazer cumprir o art. 4º, §4º, I, § 5º e todos os incisos e parágrafos do art. 5º do Decreto nº 29.420/2019.*

### **III.8. Ausência dos produtos do acompanhamento da aplicação dos recursos do PROADI.**

De antemão, destaque-se a normativa atinente a este ponto:

Art. 21, IV, do Dec. nº 13.723/97

Art. 21. À Agência de Fomento do Rio Grande do Norte S.A., como órgão executor do PROADI, compete: (NR do artigo 21 pelo Decreto 16.332 de 17/09/2002)

(...)

IV – realizar o acompanhamento e a fiscalização das aplicações dos recursos do PROADI, observadas as normas do Programa e as regras que regulam as operações da espécie, encaminhando à SINTEC relatórios semestrais e anuais dos resultados das inspeções feitas.

Art. 4, §3 e Art. 1º, § 2º, I, II e III do Dec. nº 13.723/97

Art. 4º Constituem recursos do PROADI os créditos consignados no Orçamento Geral do Estado.

§ 3º O produto da amortização do valor do principal dos financiamentos concedidos com recursos do Programa disciplinado por este Decreto converte-se em receita do Tesouro do Estado e será acumulado em conta específica, com cláusula de exata correção monetária, mantida no Banco do Brasil S/A ou em outra instituição financeira oficial vinculada à Administração Federal Indireta e gerida pela Agência de Fomento do Rio Grande do Norte (AGN), com a finalidade de garantir as operações de crédito de que trata o art. 1º, § 2º, I, II e III deste Decreto, convencionadas sem incidência de juros, que deverão ser liquidadas no prazo de até 5 (cinco) anos, com até 3 (três) anos de carência, cuja fixação será feita, em cada caso, de acordo com a importância da atividade para a economia do Estado, nas condições estabelecidas neste Regulamento.

Art. 1º (...) § 2º:



I - a atividade microempreendedora desenvolvida em todos os setores da economia;

II - os programas e projetos de apoio ao microempreendedor; e

III - a capacitação profissional e gerencial do microempreendedor. 233. Art. 4, § 11 do Dec. n° 13.723/97

Art. 4° (...)

§ 11. A AGN se obriga a apresentar, anualmente, ao Governo do Estado do Rio Grande do Norte, por meio da Secretaria de Estado do Trabalho, da Habitação e da Assistência Social (SETHAS), o planejamento do exercício em curso e o relatório do exercício findo, até 90 (noventa) dias após o encerramento de cada exercício financeiro, concernente a execução e operacionalização dos financiamentos de que trata o art. 1°, § 2°, I, II e III deste Decreto.

Consoante demonstrado na normativa acima colacionada, a AGN teria a função de operacionalizar os recursos do Programa, bem como entregar relatórios semestrais e anuais à SEDEC acerca do acompanhamento e a fiscalização das aplicações dos recursos do PROADI (art. 21, IV).

Além disso, a normativa aplicável ao PROADI previa que a AGN viesse a aplicar o reembolso do principal do incentivo<sup>51</sup>, isto é, o produto da amortização do valor do principal dos financiamentos concedidos pelo PROADI nas operações de microcrédito realizadas na AGN (art. 4°, § 3°), devendo apresentar, anualmente, ao Governo do Estado do Rio Grande do Norte, o planejamento do exercício em curso e o relatório do exercício findo, até 90 (noventa) dias após o encerramento de cada exercício financeiro, concernente à execução e à operacionalização dos financiamentos de microcrédito. (Art. 4°, §11)

---

<sup>51</sup> Seria concedida redução de até 99%, a depender da pontuação da empresa, tendo a maioria das empresas a obrigatoriedade de devolução de 1% do que foi concedido de incentivo de ICMS.



Entretanto, ao não entregar os relatórios ou realizar a aplicação do reembolso no microcrédito conforme determina a legislação, a AGN demonstrou que não prestava contas por meio dos relatórios semestrais e anuais à SEDEC, bem como anualmente ao Governo do Estado.

A despeito disso, houve a transição do PROADI para o PROEDI, tendo a AGN sido excluída da operacionalização do Programa, justamente porque o novo Programa trata-se de benefício tributário, ou seja, renúncia de receita, não mais sendo necessário reembolso financeiro a ser executado por qualquer órgão.

Entretanto, é de bom alvitre ressaltar que, embora excluída da operacionalização, a normativa relativa ao PROEDI indica como competência da AGN a administração de 2,5% do valor do incentivo dos beneficiários do PROEDI, depositados no Fundo Estadual de Desenvolvimento Científico e Tecnológico do RN (FDCI), regulado pela Lei Estadual n.º 8.792/2006, de sorte que, caso a falta de prestação de contas, pela AGN, persista, as aplicações dos recursos da contrapartida do PROEDI ficarão sem o devido acompanhamento pela SEDEC.

Em vista disso, acolho a recomendação do Corpo Técnico e determino à **SEDEC**, como gestora do FDCI, que acompanhe a aplicação dos recursos da contrapartida do PROEDI, de modo a fazer cumprir o arts. 7º e 8º, §§ 1º e 2º, do Decreto nº 29.420/2019.

### **III.9. Ausência de avaliação do retorno social do PROADI.**

No que pertine à avaliação de retorno social, insta reproduzir a normativa aplicável, de modo a nortear as conclusões a seguir:

Art. 3, § 5º da Lei 7.075/1997.



Art. 3º - O prazo de financiamento com recursos do PROADI é de até 10 (dez) anos, dos quais até 3 (três) de carência, e a sua fixação, em cada caso, depende das características e de sua importância para a economia do Estado, de acordo com critérios definidos em regulamento.  
(...)

§ 5º Por ocasião da discussão do 1º Relatório de Metas Quadrimestrais, pela área econômica do Estado, deverá ser apresentado um quadro demonstrativo dos valores do PROADI aplicados, relativos ao ano anterior, contendo a relação nominal dos projetos incentivados, localizados, valor total, parcelas liberadas, números de empregos propostos e efetivamente gerados.

Art. 8, §2º, da Lei nº 7.075/1997.

Art. 8º - Compete ao Governador do Estado conceder o incentivo financeiro previsto nesta Lei, ouvido previamente o CDE.(...) § 2º. Na análise dos projetos apresentados para obtenção do incentivo do PROADI serão levados em consideração os seguintes fatores: a) volume de absorção de mão-de-obra; 254.

Art. 70, parágrafo único, da Constituição Federal de 1988.

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

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumas obrigações de natureza pecuniária.

De início, cumpre asseverar que este é um ponto bastante sensível na avaliação de políticas de incentivo fiscal, visto que é somente na análise dos efeitos sociais da medida que se averigua a sua eficiência e importância para a sociedade, o que,

inclusive, deve nortear a tomada de decisão político-administrativa neste aspecto.

Não há como se conceber que uma política fiscal seja implementada sem levar em conta quais as contrapartidas reais que o programa pode trazer, mormente porque o que se espera, com esse tipo de conduta, é que haja um efetivo benefício para toda a sociedade e que o benefício fiscal, em si, não represente tão somente um privilégio para alguns poucos em detrimento de muitos.

Importante que essa avaliação seja procedida por intermédio de metodologia eficiente para que não subsistam o que chamava o professor Ricardo Lobo Torres, de **benefícios odiosos**:

“temos seguido, especialmente nos períodos de autoritarismo, a **política paternalista de privilégios fiscais e financeiros indiscriminados à burguesia, empobrecendo os assalariados e inibindo o aprimoramento da idéia de privilégio da cidadania,** própria do Estado de Direito.”<sup>52</sup> Grifos acrescidos

Na apreciação desse ponto, percebe-se que a DAD realizou estudo aprofundado sobre a quantidade de empregos gerados pela indústria do RN no período de janeiro de 2017 a maio de 2019, no fito de chegar à conclusão se o PROADI teria tido influência no aumento das relações empregatícias potiguares.

Entretanto, constatou, diante da falta de algumas informações enviadas pelas empresas, que em 41% dos processos analisados relativos a esses pedidos de concessões do PROADI não existia documento de órgão oficial, como por exemplo, Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) ou Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (CAGED), que comprovasse realmente o quantitativo de empregados informados nos supracitados pedidos, o que dificultou as suas conclusões.

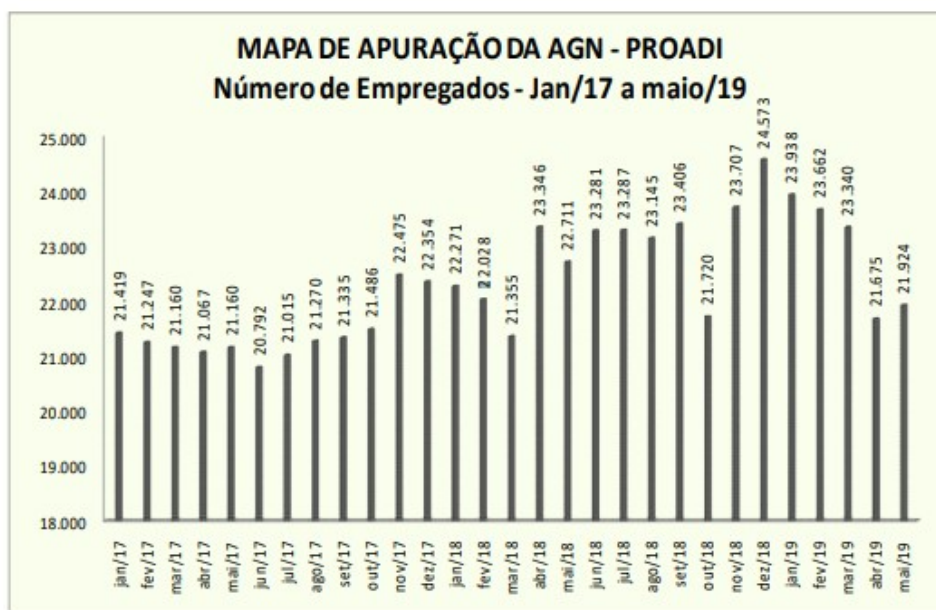
---

<sup>52</sup> TORRES, Ricardo Lobo. A ideia de Liberdade no Estado Patrimonial e no Estado Fiscal. Rio de Janeiro: Renovar, 1991. p. 81.



Conforme se verifica de seu estudo, houve variação na quantidade de postos de trabalho no período de 2017 a maio/2019, tendo estes apresentado um decréscimo.

**Gráfico 1 – Número de Empregados PROADI - Jan/17 a Maio/19**



Fonte: Mapa de Apuração da AGN – jan/17 a maio/19 (Ofício 110/2019 - PRESI), em resposta à Solicitação de Auditoria nº 004/2019.

Entretanto, conforme assentado pelo Corpo Técnico, qualquer tipo de conclusão sobre a eficácia do PROADI em proporcionar um retorno social ao Estado não seria empírica, haja vista que, pelos dados colhidos, não seria possível relacionar de forma direta a eficiência da política fiscal com a geração de empregos no RN.

Isso se dá porque não existe uma metodologia específica de acompanhamento das metas a serem cumpridas pelas empresas, sendo desconhecido qualquer estudo que tenha avaliado o montante de empregos gerados, perdidos ou mantidos, tendo como consequência os recursos públicos advindos do PROADI e também do PROEDI – que também tem por fim gerar empregos no RN –, até mesmo porque outras variáveis de cunho econômico, de mercado ou de outras políticas governamentais vigentes à época deveriam ser

levadas em conta nessa eventual análise, como no caso da Pandemia da Covid-19.

Portanto, considerando que o benefício fiscal em comento, mesmo tendo migrado do formato de benefício financeiro para o tributário, ainda consiste em emprego de recursos, portanto, despesa, para o alcance de determinado fim, deve haver um imprescindível uso de metodologia específica para aferir os reais retornos sociais da medida, até para aferir a sua adequação e proporcionalidade de acordo com o recursos destinados, pois que o retorno social advindo com o benefício fiscal não é óbvio, sendo, inclusive, muitas vezes, até negativo, não gerando tanto impacto quanto o esperado. Consoante Mariana Antunes Vidigal:

“Esperava-se que as empresas beneficiadas tivessem uma distribuição do valor adicionado diferente daquelas que não receberam incentivo. Isso porque, geralmente esses benefícios são concedidos, mas exige-se que parte desses valores sejam retornados a sociedade. Diante de todo o exposto, **conclui-se então que, o fato das empresas receberem incentivos fiscais não é determinante para que haja uma maior distribuição dos valores adicionados para as contas analisadas.** E mais, constatou ainda que as distribuições para essas classes permaneceram proporcionais tanto para as empresas incentivadas quanto para aquelas que não beneficiadas.”<sup>53</sup>

Portanto, imprescindível a criação de metodologia específica para aferir os empregos gerados pelas empresas beneficiárias do PROEDI, até porque esses retornos devem ser informados à sociedade, no dever de transparência no manuseio de recursos públicos.

Assim sendo, entendo ser de bom alvitre, acolhendo a recomendação do Corpo Técnico, determinar à **SEDEC** e à **SEFAZ**,

---

<sup>53</sup> VIDIGAL, Mariana Antunes. Incentivos fiscais e a distribuição de valores da DVA em empresas do setor de bens industriais. 2017. 25 f., il. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) - Universidade de Brasília, Brasília, 2017. Disponível em [https://bdm.unb.br/bitstream/10483/19504/1/2017\\_MarianaAntunesVidigal.pdf](https://bdm.unb.br/bitstream/10483/19504/1/2017_MarianaAntunesVidigal.pdf)

por meio de seus gestores, que criem metodologia específica para acompanhar os empregos gerados pelas empresas beneficiárias do crédito presumido do ICMS, com objetivo de estimar os efeitos sociais da aplicação dos recursos públicos provenientes do PROEDI, considerando inclusive as possíveis externalidades que afetam a geração/manutenção de empregos, de forma que tais informações sejam evidenciadas no relatório técnico previsto no art. 4º, §5º, do Decreto nº 29.420/2019. Além disso, verifiquem periodicamente o cumprimento do art. 9º, do Decreto nº 29.420/2019, tendo em vista que a fruição do incentivo fica condicionada à observância do disposto no 429 da CLT.

Ademais, que passem a dar maior transparência aos resultados do PROEDI, exibindo mensalmente a relação das empresas beneficiadas e os valores concedidos, bem como valores das contrapartidas; divulgue as ações de monitoramento realizadas, informações sobre geração de empregos diretos e indiretos, os dados no formato de série histórica de forma a observar a evolução do Programa, dentre outros que entenda ser necessário.

### **III.10. Realização de Despesa sem prévio empenho.**

No que tange à realização de despesa sem prévio empenho, a Lei n.º 4.320, de 1965, é categórica ao determinar:

Art. 60, da Lei 4.320/1964

Art. 60. É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.

Consoante assentado no Relatório de Auditoria (Evento n. 44), foram verificados lançamentos na Secretaria de Estado do Desenvolvimento Econômico, no total de R\$ 67.840.739,06 (sessenta e sete milhões oitocentos e quarenta mil, setecentos trinta e nove reais e seis centavos), com relação ao ano de 2016, relativos

a pagamentos de despesas com o PROADI, **realizados por meio de ofícios sem autorização orçamentária.**

Concluiu o Corpo Técnico, nesse momento, que embora os recursos tenham sido efetivamente empregados no Programa a que se destinava, haja vista os créditos terem sido efetivados em contas correntes de empresas beneficiadas e a operacionalização desses recursos pela AGN terem resultado em movimentação bancária típica do Programa, **os pagamentos realizados por meio de ofício foram efetivados sem o devido registro orçamentário, descumprindo o art. 60 da Lei 4.320/1964**, o que ensejaria a aplicação de sanção ao então gestor da época, Sr. Otomar Lopes Cardoso Júnior.

Entretanto, após a apresentação de defesa pelo Sr. Otomar Lopes Cardoso Júnior e a consideração de sua argumentação, a DAD alterou seu posicionamento em sua manifestação conclusiva, ponderando que a irregularidade apontada não ocasionou desvio de recursos e, portanto, não causou prejuízo ao erário (Evento n.º 141, fl. 14), conforme se deduz do excerto a seguir:

“50. Da análise dos argumentos e do acervo documental apresentado em sede de defesa, restou demonstrado que o procedimento adotado pela SEDEC para os meses de janeiro a agosto e outubro/2016 seguiu a regularidade com a autorização de pagamentos por ordens bancárias emitidas via sistema SIAF pela Secretaria de Desenvolvimento Econômico, conforme documentos juntados pelo defendente no anexo C-9, o mesmo não ocorrendo em relação aos pagamentos referentes aos meses de setembro, novembro e dezembro de 2016, que se processaram a partir do Ofício n.º 511/2016-CAF, de 14 de setembro de 2016, Ofício n.º 631/2016-CAF, de 14 de novembro de 2016 e Ofício n.º 706/2016 2016, respectivamente emitidos e assinados pelo titular da SEPLAN.

51. Quanto aos documentos denominados “Autorização para Liberação de Créditos”, embora estejam assinados



pelo Secretário Adjunto da SEDEC (anexo C-10 da Defesa), estes foram submetidos à SEPLAN, que por sua vez autorizou as transações bancárias envolvendo a transferência de recursos da conta única do estado para a conta do PROADI, mediante expedição dos ofícios.

52. Restou demonstrado também que a LDO para o ano de 2016, em seu anexo de metas fiscais, estabeleceu o valor de R\$ 272.746.432,00 para a rubrica Programa de Apoio ao Desenvolvimento Industrial do RN – PROADI. Entretanto, a LOA fixou despesas para o programa no valor de R\$ 199.850,00

53. Além disso, observa-se pelo demonstrativo “Comparativo de Despesa Autorizada com a Realizada”, que a Secretaria de Desenvolvimento Econômico não dispunha de saldo orçamentário suficiente para realizar pagamentos além dos que já havia realizado (janeiro a agosto e outubro de 2016), e que estavam autorizados na LOA, com os acréscimos orçamentários já incluídos.

54. Desse modo, entende-se que, para suprir a lacuna orçamentária, a SEPLAN, por meio do seu titular à época, autorizou a realização de pagamentos para o PROADI através da emissão de ofícios, para os meses de setembro, novembro e dezembro de 2016.

55. **Embora este tenha sido um procedimento formalmente irregular, que não observou os procedimentos orçamentários e de execução da despesa, não se identificou desvio de recursos.** Restou registrado no relatório de auditoria efetivamente empregados no programa a que se destinava, haja vista os créditos terem sido efetivados em contas correntes de empresas beneficiadas e a operacionalização desses recursos pela AGN terem resultado em movimentação bancária típica do programa

56. Portanto, da análise dos argumentos e do acervo documental apresentado em sede de defesa, **entende esta comissão que assiste razão ao defendente, de modo que se propõe a exclusão da penalidade de sanção ao gestor.**”



No caso concreto, discordando da conclusão do Corpo Técnico, ressalto que, de maneira geral, em qualquer despesa, seja ela vultosa ou não, deve haver a estrita observância aos procedimentos legais para ela exigidos, o que inclui a **prévia elaboração da nota de empenho**. Ora, sabe-se que a função primordial do empenho corresponde a uma programação da realização dos gastos, com o fito de se verificar se há dotação disponível para determinada despesa, sendo vedada, pelo art. 60, da Lei nº 4.320/1964, a realização de despesa sem prévio empenho.

Nesse contexto, o que se vê do exame dos elementos coligidos aos autos é que o procedimento adotado pela SEDEC para os meses de janeiro a agosto e outubro/2016 seguiu a regularidade com a autorização de pagamentos por ordens bancárias emitidas via sistema SIAF. **Contudo, para os meses de setembro, novembro e dezembro de 2016, os pagamentos foram irregularmente processados por meio de ofícios, como forma de suprir uma lacuna orçamentária, sem que houvesse a emissão da correspondente nota de empenho.**

Diante disso, em que pese a conclusão do Corpo Técnico pela não aplicação de sanção, **para tais casos este Tribunal de Contas tem entendido que deve ser aplicada multa ao responsável** pelo cometimento da irregularidade. Vejamos:

EMENTA: PRESTAÇÃO DE CONTAS. LICITAÇÃO MODALIDADE PREGÃO. **CONTRATAÇÃO DE EMPRESA. REALIZAÇÃO DE DESPESA SEM PRÉVIO EMPENHO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA Nº 02-TCE. APLICAÇÃO DE MULTA. IRREGULARIDADE.** Processo Nº 013826 / 2011 - TC (014737/2010-IDEMA). **ACÓRDÃO No. 133/2022 - TC. Relator(a): FRANCISCO POTIGUAR CAVALCANTI JÚNIOR.** SESSÃO ORDINÁRIA 00023ª, DE 30 DE JUNHO DE 2022 - 1ª CÂMARA.

CONSTITUCIONAL E ADMINISTRATIVO - CONVÊNIO - OBRA PARALISADA - REALIZAÇÃO DE PAGAMENTO SEM A CONTRAPRESTAÇÃO DO SERVIÇO - DANO AO ERÁRIO CONFIGURADO - DESCUMPRIMENTO DE PRAZO DE EXECUÇÃO CONTRATUAL - EFETIVAÇÃO DE



PAGAMENTO ANTECIPADO - NÃO APRESENTAÇÃO DA COMPOSIÇÃO DE PREÇOS UNITÁRIOS - INCONSISTÊNCIA NA APRESENTAÇÃO DA ART - **AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE EMPENHO** - NÃO REGISTRO DE MATRÍCULA DAS OBRAS JUNTO AO INSS - DESCUMPRIMENTO DE DETERMINAÇÃO DO TCE - IRREGULARIDADES CONFIGURADAS - DESAPROVAÇÃO DAS CONTAS - APLICAÇÃO DE MULTAS E DEVER DE DEVOLUÇÃO DE VALORES AOS COFRES PÚBLICOS - EMISSÃO DE PARECER PRÉVIO DESFAVORÁVEL. Processo Nº 007501 / 2009 - TC (077743/2004-SIN). **ACÓRDÃO No. 266/2021 - TC. Relator(a): TARCÍSIO COSTA.** SESSÃO ORDINÁRIA 00075ª, DE 14 DE OUTUBRO DE 2021 - PLENO.

EMENTA: DIREITO CONSTITUCIONAL, ADMINISTRATIVO E FINANCEIRO. CONTROLE EXTERNO. INSPEÇÃO EXTRAORDINÁRIA. (...) **DA AUSÊNCIA DE EMPENHO, DE ORDEM DE PAGAMENTO, COMPRA OU SERVIÇO. IRREGULARIDADES FORMAIS. MULTA.** (...) Processo Nº 010070 / 2007 - TC (010070/2007-TC). **ACÓRDÃO No. 210/2020 - TC. Relator(a): CARLOS THOMPSON COSTA FERNANDES.** SESSÃO ESPECIAL 0001Eª, DE 30 DE SETEMBRO DE 2020 - 1ª CÂMARA.

Destaco, além disso, que no exame das Contas Anuais de Governo de 2016, tal irregularidade foi observada e levada em consideração – em conjunto com diversos outros elementos – para a emissão de Parecer Prévio pela desaprovação das contas do exercício, *in verbis*:

CONSIDERANDO que no exercício em análise foram verificados lançamentos na Secretaria de Estado do Desenvolvimento Econômico, no total de R\$ 67.840.739,06 (sessenta e sete milhões oitocentos e quarenta mil setecentos e trinta e nove reais e seis centavos), relativos a **pagamentos de despesas com o PROADI e realizados por meio de ofícios, sem autorização orçamentária**, o que representa crime de responsabilidade (art. 11, item 1, da Lei 1.079/1950) e improbidade administrativa;

(...)



**RESOLVE emitir Parecer Prévio pela desaprovação das Contas Anuais de Sua Excelência o Governador do Estado do Rio Grande do Norte, Sr. Robinson Mesquita de Faria, relativas ao exercício de 2016**, nos termos do art. 59, § 4º, da Lei Complementar Estadual nº 464/2012, combinado com o disposto no art. 237 do Regimento Interno deste Tribunal (Resolução nº 009/2012-TCE), submetendo-o à deliberação da Augusta Assembleia Legislativa deste Estado, com as seguintes recomendações: (..) Processo Nº 009106 / 2017 - TC (005483/2017-GOVERNO). **ACÓRDÃO No. 523/2017 – TC. Relator(a): MARIA ADÉLIA SALES.** SESSÃO EXTRAORDINÁRIA 0002E<sup>a</sup>, DE 04 DE DEZEMBRO DE 2017 - PLENO.

Assim, pela realização de despesa sem prévio empenho, nos termos do art. 107, II, “b”, da Lei Complementar n.º 464/12, aplico a sanção de multa ao então ordenador de despesa, à época, da SEDEC, Sr. Otomar Lopes Cardoso Júnior, no valor de R\$ 5.897,95, 30% do valor máximo legalmente estipulado (LOTCE/RN, art. 107, II, “b”, §1º; RITCE/RN, art. 323, II, “b”; e, Portaria nº 024/2024– GP/TCE, de 19 de janeiro de 2024).

Demais disso, para evitar que expedientes como esse sejam efetivados novamente, determino à **SEFAZ**, por meio de seu gestor, tendo em vista a absorção de competências da SEPLAN quanto ao ordenamento de despesas, consoante a Lei Complementar Estadual n.º 736, de 29 de maio de 2023, para que se abstenha da realização de autorização de pagamentos por ofício, por infringir os procedimentos orçamentários e de execução de despesa pública.

Por fim, foi levantado como ponto relevante, pelo Corpo Técnico, a necessidade de se avaliar a existência de controle sistêmico entre o SIGEF e o gerenciador financeiro do banco, de forma a impossibilitar, e, em casos excepcionais, gerenciar a emissão de pagamentos somente via gerenciador financeiro do banco. Dessa maneira, é de bom alvitre recomendar que este ponto seja avaliado na ação de fiscalização do PFA que tem por objetivo o Acompanhamento da implantação do Sistema Integrado de





Planejamento e Gestão Fiscal (SIGEF), que está em andamento na Diretoria de Administração Direta desta Corte de Contas no atual Plano de Fiscalização Anual (Código da ação no PFA 2023-2024: Id 3.01.2022.014.000).

### **III.11 Fragilidade apontada pelo Ministério Público de Contas quanto à falta de estimativa do impacto orçamentário e financeiro do PROEDI.**

De seu turno, mister se faz o exame do ponto levantado pelo Ministério Público de Contas no que tange à ausência de indicativo de estimativa de impacto orçamentário e financeiro na Lei de Diretrizes Orçamentárias. Conforme os dispositivos abaixo mencionados, é imprescindível à concessão de benefícios fiscais o acompanhamento pela estimativa de impacto, *verbis*:

Art. 113. A proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou **renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro.** (Incluído pela Emenda Constitucional nº 95, de 2016)

Art. 167. **São vedados:**

I - o início de programas ou projetos não incluídos na lei orçamentária anual;

**II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;** Grifos acrescidos.

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

TCE-RN	
Fis.:	_____
Rubrica:	_____
Matrícula:	_____

orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

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

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

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

O Ministério Público de Contas, de seu turno, em Parecer (Evento n.º 149), aduziu a necessidade de implementação de melhorias na gestão do PROEDI, uma vez que vem apresentando de forma reiterada proposições legislativas que criam ou alteram renúncia de receita sem dados da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro e também não cumpre a vedação do artigo 167-A da Constituição Federal, ou apresentar plano para readequação do PROEDI com o fito de assegurar a viabilidade financeira e a legalidade do Programa.

Importante ressaltar que a preocupação ministerial está de acordo com as exigências mais atuais relacionadas ao orçamento público no plano internacional – governança, *accountability*, transparência, e medidas de controle dos impactos financeiros.

Conforme já demonstrado alhures, conforme o *International Budget Partnership*, os benefícios fiscais devem ser instituídos de modo a permitir sua *accountability*, o que inclui a definição dos objetivos da política, bem como as métricas para

controle e aferição do alcance desses, como no caso dos impactos orçamentários e financeiros. O IBP<sup>54</sup> sugere algumas perguntas para aferir se uma política está de acordo com a *accountability*, e dentre elas: “-**Existem medidas de desempenho bem definidas?**”

Essas medidas de desempenho do PROADI e PROEDI devem se dar não apenas no que tange aos impactos sociais da referida medida fiscal, mas também quanto aos seus impactos financeiros e orçamentários, tendo em vista, conforme já se definiu, que o benefício fiscal, ainda que tenha natureza de renúncia de receita, e, portanto, seja um gasto tributário, pertence à categoria das despesas públicas, que segue, portanto, todo o regramento a ela atinente.

A esse respeito, a OCDE também tem recomendações voltadas ao alcance da governança orçamentária, que podem orientar na tomada de decisões no intuito de se aferir o que funciona e o que não funciona. Consoante demonstrado no Referencial de Controle de Benefícios Tributários do TCU, a OCDE sugere que o desempenho, a avaliação e o “value for money” sejam integrados ao processo orçamentário, incluindo:

- Avaliação e revisão dos programas de despesas - incluindo recursos associados de pessoal, bem como gastos tributários - de uma maneira que seja **objetiva, rotineira e regular para informar a alocação de recursos e redefinição de prioridades tanto dentro dos ministérios setoriais quanto no governo como um todo;**
- Fazer o **balanço, periodicamente, da despesa global (incluindo gastos tributários) e reavaliar o seu alinhamento com os objetivos fiscais e as prioridades nacionais,** tendo em conta os resultados das avaliações; observando que, para que uma revisão abrangente seja

---

<sup>54</sup> IBP – INTERNATIONAL BUDGET PARTNERSHIP. **Evaluating Tax Expenditures: A Framework for Civil Society Researchers.** Washington-DC: IBP, 2018. Disponível em: <https://bit.ly/3cHIBsu> *apud* Referencial de Controle de Benefícios Tributários do TCU...

eficaz, ela deve atender às necessidades práticas do governo como um todo.<sup>55</sup> Grifos acrescidos.

Cabe ressaltar que o TCU já proferiu diversas decisões no sentido da obrigatoriedade do Poder Executivo cumprir os dispositivos constitucionais e legais, principalmente o art. 14 da LRF, quando da concessão, ampliação e aplicação das renúncias de receitas, entre as quais: Acórdão 747/2010-TCU-Plenário (Rel. Min. Augusto Nardes); Acórdão 809/2014-TCU-Plenário (Rel. Min. Benjamin Zymler); Acórdão 1205/2014-TCU-Plenário (Rel. Min. Raimundo Carreiro); Acórdão de Relação 384/2016-TCU-Plenário (Rel. Min. Augusto Nardes), Acórdão 1840/2019-TCU-Plenário (Rel. Min. Bruno Dantas), Acórdão 1907/2019-TCU-Plenário (Rel. Min. Raimundo Carreiro), Acórdão 62/2020-TCU-Plenário (Rel. Min. Bruno Dantas), Acórdão 2198/2020-TCU-Plenário (Rel. Min. Vital do Rêgo) e Acórdão 333/2022-TCU-Plenário (Rel. Min. Walton Alencar Rodrigues).

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

Assim sendo, importante consignar as determinações constantes do recente Acórdão 440/2024 – TCU, que são didáticas quanto à necessidade de cumprimento da normativa pertinente:

---

<sup>55</sup> OCDE – ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO. **OECD Public Governance Reviews: Brazil's Federal Court of Accounts - insight and foresight for better governance**. Paris: OECD Publishing, 2017b. p 78. Disponível em: <https://bit.ly/3pzeAOC> *apud* Referencial de Controle de Benefícios Tributários do TCU...



“Ao Poder Executivo Federal que, em atenção ao Acórdão 1907/2019-TCU-Plenário, quando da **edição ou sanção de ato normativo que acarrete renúncia de receita tributária, encaminhe ao Tribunal de Contas da União, como condição de eficácia dos benefícios tributários aprovados, demonstrativo comprobatório que permita aferir, de forma clara e inequívoca, o cumprimento integral de cada requisito constitucional e legal relacionado à compatibilidade e à adequação orçamentária e financeira do benefício tributário aprovado e promulgado**, nos termos do art. 150, § 6º, da Constituição Federal; do art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT); do art. 14 da Lei Complementar 101/2000 (LRF); e da Lei de Diretrizes Orçamentárias vigente.”

Destarte, no âmbito do recente Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República de 2022, foram expedidas as seguintes recomendações (Acórdão 1126/2023-TCU-Plenário, Rel. Min. Jorge Oliveira):

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

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



Por conseguinte, em consonância com as deliberações e alertas encaminhados ao Poder Executivo, entende-se que deva se dar ciência aos Ministérios da Fazenda e do Planejamento e Orçamento e à Casa Civil da Presidência da República, com fulcro no art. 41, § 2º, da Lei 8.443/1992, c/c os arts. 2º, inciso II, e 9º, inciso I, da Resolução-TCU 315/2020, quanto à necessidade de adoção de medidas para atender aos requisitos estabelecidos nos arts. 113 do Ato das Disposições Transitórias (ADCT), 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal e nos dispositivos pertinentes da Lei de Diretrizes Orçamentárias em vigor, quando da proposição de ato normativo ou da sanção de projeto de lei, com vistas a concessão ou ampliação de benefícios tributários que importarem em renúncia de receita, bem como **no momento da implementação desses benefícios, ressaltando que, se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício decorrer da condição contida no inciso II do art. 14 da LRF, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso, a teor do disposto no § 2º do art. 14 da LRF. TCU. ACÓRDÃO 440/2024 - PLENÁRIO. RELATOR JORGE OLIVEIRA PROCESSO 028.797/2022-1. Julgado em 13/03/2024.**

No mesmo sentido, o Acórdão 1691/2023, também do TCU:

“92. Conforme se apresenta a seguir, **a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deve ser acompanhada da observância de um conjunto de regras constitucionais e legais.** Quanto aos comandos previstos na Carta Magna, o art. 150, § 6º, da CF/1988 exige que as renúncias de receitas sejam concedidas somente por lei específica que regule exclusivamente a matéria ou o respectivo tributo, enquanto o art. 113 do ADCT estabelece que a proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa de seu impacto orçamentário e financeiro.” TCU. **ACÓRDÃO 1691/2023 - PLENÁRIO. RELATOR AROLDO CEDRAZ. PROCESSO**



043.192/2021-1.TIPO DE PROCESSO  
ACOMPANHAMENTO (ACOM). Julgado em 16/08/2023.

Inclusive, é importante destacar que o posicionamento do STF é no sentido de que a lei instituidora da despesa é ineficaz enquanto não forem cumpridos os requisitos de natureza orçamentária e financeira previstos na legislação (ADIs 3599, 6152 e 6118). Por sua vez, o Acórdão 1907/2019-TCU-Plenário informa que leis que criam despesas ou concedam renúncias e não cumpram os requisitos legais só podem ser aplicadas quando forem satisfeitos esses requisitos, especialmente o art. 167 da CF/1988, o art. 113 do ADCT, os arts. 15, 16 e 17 da LRF, e os dispositivos pertinentes da LDO.

Impende, ainda, mencionar excerto do julgamento da ADI 6152-MA, pelo STF, indicado pelo *Parquet* de Contas:

“É inconstitucional lei estadual que, sem comprovação do impacto financeiro e orçamentário e sem prévia autorização por meio de convênio interestadual, reduz a alíquota de ICMS para as operações com cerveja de mandioca. Em suma: **a redução de alíquota do ICMS requer comprovação do impacto financeiro e orçamentário**, além da celebração de convênio entre os estados e o Distrito Federal e a demonstração da essencialidade dos bens e serviços. STF. Plenário. ADI 6152/MA, Rel. Min. Edson Fachin, julgado em 30/9/2022 (Info 1070).

Diante do arrazoado, tendo em vista não apenas as normativas nacionais citados em linhas anteriores, mas também as diretrizes internacionais contemporâneas que orientam os ideais de governança orçamentária, bem assim verificando que, de fato, a gestão do PROEDI precisa de ajustes e, ainda, faz-se necessário alinhar o quantitativo de despesas do Programa com o orçamento indicado na Lei de Diretrizes Orçamentárias e com a Lei Orçamentária Anual do RN, mormente, ainda, no que tange à distribuição das repartições obrigatórias do ICMS para os Municípios, consoante a fundamentação supra (vide ponto I), impende determinar aos gestores da **SEDEC** e **SEFAZ**, responsáveis pela implementação do PROEDI, que, no prazo de 120 (cento e vinte) dias, apresentem um plano de ação para implementação de

todas as determinações indicadas anteriormente, bem assim, para apresentar dados concretos no Anexo de Metas Fiscais da LDO, para preencher o Anexo 35 de todos os períodos que estão em aberto e, por fim, para demonstrar obediência ao artigo 167 da CF/1988, ao art. 113 do ADCT e ao art. 14, da LRF, no âmbito da execução do PROEDI/RN.

## **CONCLUSÃO**

**Ante o exposto**, concordando parcialmente com o Corpo Técnico da DAD e com o Ministério Público de Contas, **VOTO** pela:

I. Estipulação do prazo de **120 (cento e vinte) dias** para que os gestores da SEDEC e SEFAZ, respectivamente, Sr. Jaime Calado Pereira dos Santos e Sr. Carlos Eduardo Xavier, elaborem e encaminhem a esta Corte **um plano de ação** para implementação de todas as determinações abaixo indicadas, com o consequente monitoramento constante do Programa de Estímulo ao Desenvolvimento Industrial do RN – PROEDI:

***i)*** **Jaime Calado Pereira dos Santos, atual Secretário da Secretaria de Desenvolvimento Econômico, da Ciência, da Tecnologia e da Inovação - SEDEC:**

**a)** **Fragilidade no exame técnico da concessão: incompletude da análise das atividades excluídas do PROADI:** Fortaleça o controle/fiscalização do PROEDI, de modo a evidenciar nos pareceres instrutivos dos processos de Concessão do Crédito Presumido referente ao ICMS às atividades realizadas pelas empresas de mineração, destacando quais atividades deverão ser beneficiadas e não beneficiadas (art. 6º, III, alínea “f”, do Dec. nº 29.420/2019);





b) **Fragilidade da instrução processual na concessão e prorrogação do incentivo: ausência de parecer da SEFAZ sobre a situação fiscal da empresa e de provas documentais nos pareceres emitidos pela Comissão de Acompanhamento do PROADI:** instrua o processo de concessão com provas documentais necessárias para que na análise do conteúdo do projeto de viabilidade fiquem comprovados todos os critérios estabelecidos no normativo para a concessão do crédito presumido do ICMS (art. 2º e 3º do Decreto 29.420/2019);

c) **Fragilidade da análise técnica quanto ao estabelecimento do percentual do incentivo, considerando a localização da empresa:** instrua o processo de concessão/prorrogação com provas documentais necessárias para que na análise do conteúdo do projeto de viabilidade fiquem comprovados os critérios estabelecidos no art. 2º, incisos I a IV, e, §4º, do Decreto nº 29.420/2019 (PROEDI), para a concessão do crédito presumido do ICMS;

d) **Ausência de acompanhamento da capacidade de produção das empresas beneficiadas pelo Programa:** acompanhe e controle os critérios de concessão do crédito presumido, de modo a fazer cumprir o art. 2º, §§2º e 4º, do Decreto nº 29.420/2019;

e) **Lançamentos nos extratos das contas correntes das empresas em desconformidade com a legislação vigente do PROADI:** analise e verifique, ao final de cada exercício, o cumprimento das condições e exigências do Decreto nº 29.420/2019, conforme determina o seu art. 4º, §5º;

f) **Ausência dos produtos de acompanhamento da aplicação de recursos do PROADI:** acompanhe a aplicação dos recursos da contrapartida do PROEDI, de modo a fazer cumprir o art. 7º, bem como observe se as empresas beneficiárias do incentivo estão cumprindo as condicionantes estabelecidas no art. 8º, §§ 1º, 2º e 3º, do



Decreto n° 29.420/2019, alterado pelo Decreto n.º 30.960/2021;

g) **Ausência de avaliação do retorno social do PROADI:** (1) crie metodologia específica para acompanhar os empregos gerados pelas empresas beneficiárias do crédito presumido do ICMS, com objetivo de estimar os efeitos sociais da aplicação dos recursos públicos provenientes do PROEDI, considerando inclusive as possíveis externalidades que afetam a geração/manutenção de empregos, de forma que tais informações sejam evidenciadas no relatório técnico previsto no art. 4º, §5º, do Decreto n° 29.420/2019; e (2) Passe a dar maior transparência aos resultados do PROEDI, exibindo mensalmente a relação das empresas beneficiadas e os valores concedidos, bem como valores das contrapartidas; divulgue as ações de monitoramento realizadas, informações sobre geração de empregos diretos e indiretos, os dados no formato de série histórica de forma a observar a evolução do Programa, dentre outros que entenda ser necessário;

h) **Realização de despesa sem prévio empenho:** não realize qualquer despesa sem cumprir os estágios da despesa pública, nos termos da Lei 4.320/64 e da LRF, com o fito de evitar irregularidades futuras;

i) **Fragilidade quanto à falta de estimativa do impacto orçamentário e financeiro do PROEDI:** apresente dados concretos no Anexo de Metas Fiscais da LDO, para preencher o Anexo 35 de todos os períodos que estão em aberto e, por fim, para demonstrar obediência ao artigo 167 da CF/1988, ao art. 113 do ADCT e ao art. 14, da LRF, no âmbito da execução do PROEDI/RN.

**ii) Carlos Eduardo Xavier, atual Secretário da Secretaria de Fazenda (SEFAZ):**



a) **Fragilidade da instrução processual na concessão e prorrogação do incentivo: ausência de parecer da SEFAZ sobre a situação fiscal da empresa e de provas documentais nos pareceres emitidos pela Comissão de Acompanhamento do PROADI:** instrua o processo de concessão do crédito presumido do ICMS com a análise e parecer consoante determina o art. 4º, §§2º, 3º e 4º, I, do Decreto nº 29.420/2019;

b) **Não validação dos valores tributários utilizados como base de cálculo para o incentivo do PROADI:** acompanhe e controle as hipóteses de não possibilidade de utilização do crédito presumido, bem como registre-as nos processos e/ou sistemas, de forma a possibilitar o rastreamento desse registro ou da glosa do crédito concedido, de modo a fazer cumprir o art. 6º, do Decreto nº 29.420/2019;

c) **Ausência de acompanhamento da capacidade de produção das empresas beneficiadas pelo Programa:** compartilhe informações fiscais com a SEDEC, quando requerido, para que esta possa acompanhar e controlar os critérios de concessão do crédito presumido, de modo a fazer cumprir o art. 2º, §§ 2º e 4º, do Decreto nº 29.420/2019;

d) **Lançamento no extrato da conta corrente das empresas em desconformidade com a legislação vigente do PROADI:** analise e verifique, ao final de cada exercício, o cumprimento das condições e exigências do Decreto nº 29.420/2019, conforme determina o seu art. 4º, §5º;

e) **Ausência de controle permanente sobre o cumprimento das obrigações das empresas incentivadas:** acompanhe a situação fiscal das empresas beneficiárias do PROEDI, de modo a fazer cumprir o art. 4º, §4º, I, § 5º, e todos os incisos e parágrafos do art. 5º, do Decreto nº 29.420/2019;

f) **Ausência de avaliação do retorno social do PROADI: Ausência de avaliação do retorno social do**



**PROADI:** (1) crie metodologia específica para acompanhar os empregos gerados pelas empresas beneficiárias do crédito presumido do ICMS, com objetivo de estimar os efeitos sociais da aplicação dos recursos públicos provenientes do PROEDI, considerando inclusive as possíveis externalidades que afetam a geração/manutenção de empregos, de forma que tais informações sejam evidenciadas no relatório técnico previsto no art. 4º, §5º, do Decreto nº 29.420/2019; e (2) Passe a dar maior transparência aos resultados do PROEDI, exibindo mensalmente a relação das empresas beneficiadas e os valores concedidos, bem como valores das contrapartidas; divulgue as ações de monitoramento realizadas, informações sobre geração de empregos diretos e indiretos, os dados no formato de série histórica de forma a observar a evolução do Programa, dentre outros que entenda ser necessário;

g) **Realização de despesa sem prévio empenho (Competência absorvida da SEPLAN):** abstenha-se da realização de autorização de pagamentos por ofício, por infringir os procedimentos orçamentários e de execução da despesa pública;

h) **Fragilidade quanto à falta de estimativa do impacto orçamentário e financeiro do PROEDI:** apresentar dados concretos no Anexo de Metas Fiscais da LDO, para preencher o Anexo 35 de todos os períodos que estão em aberto e, por fim, para demonstrar obediência ao artigo 167 da CF/1988, ao art. 113 do ADCT e ao art. 14, da LRF, no âmbito da execução do PROEDI/RN.

II. Aplicação de sanção ao **Sr. Murilo Diniz** no valor de R\$ 5.897,95, referente à ausência do lançamento do reembolso do mês de fevereiro/2019, na gradação mínima prevista na legislação, ou seja, 30% do valor máximo legalmente estipulado (LOTCE/RN, art. 107, II, “b”, §1º; RITCE/RN, art. 323, II, “b”; e, Portaria nº 024/2024– GP/TCE, de 19 de janeiro de 2024);

III. Aplicação de sanção ao **Sr. Otomar Lopes Cardoso Júnior** no valor de R\$ 5.897,95, referente à realização de despesa sem prévio

empenho, na gradação mínima prevista na legislação, ou seja, 30% do valor máximo legalmente estipulado (LOTCE/RN, art. 107, II, “b”, §1º; RITCE/RN, art. 323, II, “b”; e, Portaria nº 024/2024–GP/TCE, de 19 de janeiro de 2024);

IV. Recomendação de que esta Corte de Contas providencie, no fito de auxiliar os instrumentos de Controle Externo, a elaboração de um Referencial de Controle de Benefícios Fiscais, a exemplo do que existe no plano federal, elaborado pelo Tribunal de Contas da União;

V. Por se tratar de processo protegido pelo sigilo, ao dar cumprimento ao presente Acórdão, que a DAE encaminhe aos respectivos gestores das Pastas ora indicadas, cópias dos Relatórios de Auditoria elaborados pelo Corpo Técnico para que tomem conhecimento das evidências específicas relacionadas às empresas auditadas que levaram à tomada de decisão.

Sala das Sessões, data da assinatura eletrônica.

*(documento assinado digitalmente)*

**Carlos Thompson Costa Fernandes**

Conselheiro Relator