

GRUPO I – CLASSE VII – Plenário
TC 021.989/2024-9
Natureza: Representação
Unidade: Ministério da Fazenda

SUMÁRIO: REPRESENTAÇÃO. INDÍCIO DE IRREGULARIDADE NA EDIÇÃO DA MP 1.255/2024. COTAS DIFERENCIADAS DE DEPRECIÇÃO ACELERADA PARA NAVIOS-TANQUE NOVOS PRODUZIDOS NO BRASIL. RISCO DE DESCUMPRIMENTO DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL. CONCESSÃO DE MEDIDA CAUTELAR MONOCRÁTICA PARA SUSPENDER A HABILITAÇÃO DE PESSOAS JURÍDICAS NO PROGRAMA INSTITUÍDO PELA MP 1.255/2024. SUBMISSÃO DA MATÉRIA AO PLENÁRIO. ELEMENTOS NOVOS QUE ALTERAM UM DOS REQUISITOS DA CAUTELAR. AUSÊNCIA DE PERIGO DA DEMORA. REVOGAÇÃO DA CAUTELAR. REALIZAÇÃO DE OITIVAS E DILIGÊNCIA.

RELATÓRIO

Adoto como relatório o despacho de minha autoria, a seguir, integralmente, transcrito (peça 9):

“Trata-se de representação de autoria do Senador da República Ciro Nogueira Lima Filho, versando sobre possível irregularidade concernente ao descumprimento das regras da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF) quando da edição da Medida Provisória 1.255, de 26/8/2024 (MP 1.255/2024), que autorizou a ‘concessão de quotas diferenciadas de depreciação acelerada para navios-tanque novos produzidos no Brasil destinados ao ativo imobilizado e empregados exclusivamente em atividade de cabotagem de petróleo e seus derivados’.

2. *Inicialmente, **conheço da representação**, por atender os requisitos de admissibilidade previstos nos arts. 235 e 237, inciso III e parágrafo único, do Regimento Interno do Tribunal de Contas da União (RITCU).*

3. *A depreciação acelerada é um mecanismo de incentivo fiscal que permite às empresas abaterem mais rapidamente o custo associado à depreciação de bens das bases de cálculo de tributos, como Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). A depreciação se refere à diminuição do valor de ativos, decorrente de desgaste pelo uso, ação da natureza e obsolescência normal. Para fins tributários, o montante referente à depreciação pode ser computado como custo ou encargo, reduzindo-se, por consequência, a quantia de tributo a ser pago.*

4. *No caso da legislação do IRPJ, o § 2º da Lei 4.506/1964, estabelece que ‘a taxa anual de depreciação será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar a utilização econômica do bem pelo contribuinte, na produção dos seus rendimentos’. Ou seja, o prazo comum de depreciação de um bem está associado à sua vida útil econômica, variando conforme o tipo de bem. Para bens duráveis, em geral, esse prazo é de dez anos, podendo alcançar vinte anos, no caso, por exemplo, de navios-fábricas e outros tipos de embarcações (IN RFB 1.700/2017).*

5. *Portanto, o benefício fiscal mencionado na representação consiste na redução desse prazo de depreciação de até 20 anos para apenas dois anos para ‘navios-tanque novos produzidos no Brasil’, conforme § 3º do art. 2º da Lei 14.877/2024, com impacto fiscal estimado em R\$ 1,6 bilhão de 2027 a 2031, segundo a Exposição de Motivos que acompanhou a MP 1.255/2024.*

6. *Ainda conforme consta daquele documento, almeja-se com essa medida (peça 5):*

'estimular investimentos na renovação e ampliação de frota de navios de cabotagem com vistas à ampliação da capacidade logística da atividade de transporte de petróleo e seus derivados, à redução da exposição a oscilações de preço e dos custos com afretamento de embarcações e ao desenvolvimento da indústria naval nacional. Os resultados esperados são o aumento dos investimentos, da produtividade e da competitividade desses segmentos industriais, com adensamento da cadeia produtiva nacional e repercussões positivas sobre os níveis de produção, geração de empregos e arrecadação.'

7. Feita essa contextualização, passo a análise do teor da representação, adiantando que concordo parcialmente com as conclusões e as medidas preliminares propostas pela unidade especializada (peças 6-8).

8. O representante alega que a instituição desse novo benefício tributário não cumpriu os requisitos previstos no art. 14 da LRF, pois, segundo declarado no próprio texto da norma, os impactos fiscais serão considerados nos orçamentos dos exercícios em que o benefício será usufruído pelos contribuintes que aderirem ao programa (2027 a 2031).

9. Para o representante, o enquadramento do benefício fiscal em tela no inciso I do art. 14 da LRF é indevido e ofende a jurisprudência do TCU, cabendo transcrever o seguinte trecho da inicial:

'A menção a uma futura previsão da renúncia na lei orçamentária não passa de mera 'promessa' de cumprimento da LRF, o que certamente fragiliza o regime de controle orçamentário-fiscal das contas públicas e a segurança jurídica dos contribuintes, que, ao ato da edição da Medida Provisória, já estão promovendo gastos e investimentos no intuito de usufruir do direito ao incentivo tributário, que, porém, a luz da Lei de Responsabilidade Fiscal, não possui eficácia. Nesse sentido, a jurisprudência desta Egrégia Corte de Contas.' (grifei)

10. Reproduzo a seguir o trecho da MP 1.255/2024 ao qual o representante se referiu:

'Art. 3º A Lei nº 14.871, de 28 de maio de 2024, passa a vigorar com as seguintes alterações:

'Art. 1º Esta Lei autoriza a concessão de quotas diferenciadas de depreciação acelerada para:

I - máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos novos destinados ao ativo imobilizado e empregados em determinadas atividades econômicas; e

II - navios-tanque novos produzidos no Brasil destinados ao ativo imobilizado e empregados exclusivamente em atividade de cabotagem de petróleo e seus derivados.' (NR)

'Art. 2º-A Sem prejuízo do disposto no art. 2º, o Poder Executivo federal poderá, por meio de decreto, autorizar quotas diferenciadas de depreciação acelerada para navios-tanque novos, empregados nas atividades de navegação em cabotagem de petróleo e seus derivados, produzidos no Brasil, conforme índices mínimos de conteúdo local definidos por ato do Conselho Nacional de Política Energética – CNPE, adquiridos a partir da data de publicação do referido decreto, destinados ao ativo imobilizado de pessoa jurídica e sujeitos a desgaste pelo uso, por causas naturais ou por obsolescência normal.

§ 1º O disposto neste artigo se aplica às aquisições de navios-tanque novos cujos contratos tenham sido celebrados até 31 de dezembro de 2026 e que entrem em operação na atividade de cabotagem de petróleo e seus derivados a partir de 1º de janeiro de 2027.

(...)

§ 4º A renúncia fiscal decorrente da depreciação acelerada de que trata este artigo estará limitada a R\$ 1.600.000.000,00 (um bilhão e seiscientos milhões de reais) e terá vigência a partir de 1º de janeiro de 2027 até 31 de dezembro de 2031.

(...)

§ 6º Para fins de cumprimento da legislação orçamentária e fiscal, o Poder Executivo federal incluirá a renúncia de receita de que trata o caput na estimativa de receita da Lei Orçamentária Anual a partir do início do período de vigência do benefício, nos termos do disposto no art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.' (grifei)

11. Após citar o Acórdão 62/2020-Plenário (Relator: Ministro Bruno Dantas), o representante conclui que o art. 14, caput e inciso I, da LRF, *'exige que a renúncia de receita esteja contemplada nas estimativas de receita das leis orçamentárias vigentes no exercício em que deva iniciar a vigência da lei concessiva de incentivo ou benefício de natureza tributária e nos exercícios seguintes'* (peça 1, p. 7).

12. Assim, requer desta Corte de Contas que dê tramitação emergencial à representação e avalie se o art. 3º da MP 1.255/2024, acima reproduzido, ofende o art. 14, caput e inciso I da LRF, consoante a jurisprudência do TCU.

13. A análise da AudFiscal abordou as possíveis interpretações sobre o enquadramento desse caso concreto nas condições dos incisos I e II do art. 14. Por sua clareza, transcrevo trecho da instrução:
- ‘23. Nesta terceira situação, seria possível duas interpretações: 1) que a renúncia com efeitos em orçamentos futuros **poderia ser considerada implicitamente adequada** ante a hipótese do art. 14, inc. I, da LRF; ou 2) que **tais renúncias precisariam necessariamente ser compensadas por aumento de receita tributária**, na forma do art. 14, inc. II, da LRF.
24. Pode-se argumentar que **a primeira interpretação facilita a aprovação de renúncias sem o devido planejamento, já que bastaria adiar seus efeitos fiscais para garantir a aprovação**. Politicamente, a inclusão diferida no orçamento tende a encontrar menos resistências do que incorporar a medida durante a fase de elaboração do PLOA, seja no Executivo ou no Congresso.
25. Por outro lado, **a segunda interpretação incorre no risco de extrapolar a literalidade do art. 14 da LRF**, ao excluir a aplicação do inciso I para as renúncias com efeito diferido. Além disso, essa interpretação limita as opções de contrapartidas fiscais, uma vez que o espaço fiscal para acomodar a renúncia no orçamento futuro não poderia mais ser criado, por exemplo, por medidas não tributárias ou por revisão em despesas. Como já mencionado, a incorporação da renúncia no orçamento oferece ao governo um leque mais amplo de alternativas para compensar os efeitos fiscais, cuja qualidade do uso depende da aplicação de outras normas e princípios do direito financeiro.’ (grifei)
14. Diante dessas dúvidas e do ineditismo do caso em análise, a AudFiscal registrou que:
- ‘28. Desta forma, alcançar a melhor interpretação para renúncias cujos efeitos, parcialmente ou em sua totalidade, recaiam em anos para os quais não haja orçamento aprovado ou em elaboração, necessitaria de maior maturação no âmbito da Corte de Contas ou de um tratamento mais específico nas Leis de Diretrizes Orçamentárias (LDOs) ou em outras normas regulamentadoras. **Não é uma decorrência direta e imediata da LRF postular que os efeitos em orçamentos futuros (a elaborar) são impedidos de adotar a contrapartida fiscal de que trata o art. 14, inc. I, da LRF.**’ (grifo no original)
15. No entanto, conforme registrado na instrução, a análise técnica se resumiu aos aspectos trazidos pelo representante, não tendo sido avaliada a aderência da renúncia às demais normas do direito financeiro, como a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), nem se o efeito fiscal foi adequadamente demonstrado nos termos do art. 14 da LRF.
16. Em razão do pedido do representante de urgência no trato da matéria, a unidade especializada efetuou análise de possível aplicação do art. 276 do RITC, que trata da adoção de medidas cautelares pelo TCU.
17. Com relação ao pressuposto do *fumus boni iuris*, concluiu que não estaria presente por não identificar um descumprimento claro e evidente do art. 14 da LRF, o que dependeria de um estudo interpretativo do dispositivo para a situação de benefícios tributários instituídos com efeitos fiscais diferidos.
18. Quanto ao pressuposto do *periculum in mora*, a unidade considerou satisfeito diante do risco de os contribuintes realizarem investimentos imediatos na expectativa de usufruírem do benefício tributário.
19. Por fim, sobre o *periculum in mora reverso*, ponderou que ‘os investimentos são considerados essenciais, segundo o proponente da MP, para a criação de empregos e o atendimento de políticas públicas na área respectiva’ (peça 6, p. 6).
20. Com isso, **a AudFiscal propõe indeferir o pedido de medida cautelar e realizar diligências** para obter ‘manifestações técnicas da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e da Secretaria de Orçamento Federal, notadamente com a finalidade de se conhecer os reais impactos fiscais derivados da renúncia de receita instituída pela multicitada medida provisória’ (peça 6, p. 7).
21. Passo a decidir.
22. Há muito já se percebeu que o regramento do art. 14 da LRF é insuficiente para imprimir racionalidade e prudência à criação de benefícios tributários. Prova disso é a quantidade e a frequência de irregularidades identificadas pelo Tribunal, desde o paradigmático Acórdão 747/2010-Plenário (Relator: Ministro Augusto Nardes), no qual foram examinados pela primeira vez os procedimentos de controle para cumprimento do dispositivo.
23. Como resultado dos acompanhamentos desta Corte, irregularidades na instituição de benefícios tributários têm sido registradas nos pareceres prévios sobre as Contas do Presidente da República desde 2016. Apenas para exemplificar, cito o Parecer Prévio sobre as Contas do exercício de 2023:
- Irregularidade:

Inobservância de requisitos exigidos pelos arts. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), 14 da Lei Complementar 101/2000 (LRF), 131 a 134 e 143 da Lei 14.436/2022 (LDO 2023), para concessão ou ampliação de benefícios tributários de que decorra renúncia de receita, no momento da sanção das Leis 14.568/2023, 14.620/2023 e 14.789/2023, bem como da implementação dos benefícios instituídos pelas Leis 14.568/2023, 14.620/2023 e 14.701/2023; (seção 4.1.2.9)'

4. Alertas do Tribunal de Contas da União ao Poder Executivo Federal

4.1. Alertar o Poder Executivo acerca do não atendimento das disposições dos arts. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), 14 da Lei Complementar 101/2000 (LRF), 131 a 134 e 143 da Lei 14.436/2022 (LDO 2023) no momento da sanção de projetos de leis de concessão e ampliação de benefícios tributários que importaram em renúncia de receita, bem como no momento da implementação desses benefícios; (seção 4.1.2.9)

4.2. Alertar o Poder Executivo de que benefícios tributários aprovados por medidas legislativas sem a devida adequação orçamentária e financeira, e em inobservância ao que determina a legislação vigente, especialmente o art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), o art. 14 da Lei Complementar 101/2000 (LRF) e os dispositivos pertinentes da LDO em vigor, somente podem ser efetivamente implementados após satisfeitos os requisitos previstos na citada legislação; (seção 4.1.2.9)'

24. *Ainda sobre a atuação dessa Corte, no âmbito da apreciação das Contas do Presidente relativas ao exercício de 2022, processo do qual fui relator, expressei em meu voto preocupações relevantes sobre os subsídios da União:*

'54. Em 2022, os benefícios tributários, financeiros e creditícios atingiram o montante projetado de R\$ 581,5 bilhões, correspondentes a 31,3% da receita primária líquida (RPL) e a 5,9% do PIB. Foram R\$ 461,1 bilhões de benefícios tributários e R\$ 120,4 bilhões de benefícios financeiros e creditícios.

55. Observou-se uma elevação do total de subsídios, que saltou de 4,66% do PIB em 2020 para 5,86% do PIB em 2022, sendo que os benefícios tributários, componente mais relevante entre os subsídios, representaram 4,65% do PIB no último exercício, elevação de 0,47% do PIB com relação ao observado em 2021. O aumento nominal desses benefícios foi de 23,8%, bem acima da inflação de 2022 medida pelo IPCA (5,79%).

(...)

57. Nesse contexto, apesar de se tratar de mecanismos alternativos para o financiamento de políticas públicas em várias funções relevantes do governo, é preciso lembrar que o TCU, há vários anos, reiteradamente aponta problemas desde a instituição desses instrumentos, como a não observância de requisitos previstos nas normas constitucionais e legais e a falta de análises acerca da eficiência, eficácia ou efetividade dos institutos.

58. Também tem sido indicado que, em geral, os benefícios tributários representam distorções ao livre mercado; tornam o sistema tributário mais complexo, ampliando o custo de conformidade do setor privado; comprometem a neutralidade do sistema tributário, afetando as decisões dos agentes econômicos; frequentemente possuem caráter regressivo, beneficiando mais as camadas de renda média e alta da sociedade; resultam em sobrecarga fiscal para os setores não beneficiados; e geram impacto representativo nas contas públicas.

59. Com isso, várias recomendações foram efetuadas pelo Tribunal, tanto no âmbito da apreciação das Contas do Presidente quanto em processos de auditoria específicos, na tentativa de contribuir para a melhoria da estrutura de governança das renúncias de receitas e para a solução dos diversos problemas de desenho, implementação, controle e, em especial, da transparência dessas políticas públicas.

(...)

144. Quanto à instituição de renúncias tributárias, o cenário recorrente em vários exercícios revela o não atendimento das normas preconizadas no ordenamento jurídico por parte dos agentes públicos, não obstante as diversas recomendações expedidas pelo TCU sobre o ponto, inclusive algumas direcionadas a órgãos do Congresso Nacional.

145. Decerto, é preciso reconhecer o esforço do Poder Executivo em passar a cumprir as regras, tendo, inclusive, enviado ao Congresso Nacional o Projeto de Lei 3.203/2021, com o 'plano de redução gradual de incentivos e benefícios federais de natureza tributária e o encerramento de benefícios fiscais', em cumprimento ao art. 4º da Emenda Constitucional 109/2021.'

25. *O caso em exame, no entanto, tem contornos diferentes dos já avaliados pelo Tribunal em razão de o impacto fiscal estimado ocorrer em três exercícios financeiros após o ano de criação do benefício tributário.*

26. O que se tem de imediato e urgente, na avaliação do Poder Executivo Federal, para justificar a edição de uma medida provisória, é a abertura de prazo para que os contribuintes interessados nesse benefício fiscal se habilitarem junto à Receita Federal para o seu usufruto e, a partir disso, fazerem os investimentos tencionados pelo programa, conforme parágrafos a seguir:

‘§ 1º O disposto neste artigo se aplica às aquisições de navios-tanque novos cujos contratos tenham sido celebrados até 31 de dezembro de 2026 e que entrem em operação na atividade de cabotagem de petróleo e seus derivados a partir de 1º de janeiro de 2027.

§ 5º Para fins do cumprimento do limite e da fruição do benefício de que trata este artigo, as pessoas jurídicas deverão ser previamente habilitadas pelo Poder Executivo federal.’

27. Nesse contexto, entendo que o caso não se amolda à condição do inciso I do art. 14 da LRF, que exige do proponente a demonstração de que a renúncia de receita foi considerada na estimativa da lei orçamentária. **In verbis: ‘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’** (grifei).

28. Retomo trecho do art. 2ºA da MP 1.255/2024, norma questionada nesta representação, no sentido de que ‘Para fins de cumprimento da legislação orçamentária e fiscal, o Poder Executivo federal **incluirá a renúncia de receita de que trata o caput na estimativa de receita da Lei Orçamentária Anual a partir do início do período de vigência do benefício**, nos termos do disposto no art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000’. Em juízo perfunctório, típico das cautelares, não me parece cabível remeter essa demonstração do equacionamento fiscal dos efeitos do benefício tributário proposto para futuros projetos de lei orçamentária, como ocorreu no caso em análise. Acrescento outras razões a seguir para reforçar tal conclusão.

29. Rejeito, desde logo, as eventuais alegações de que, dado o desenho posto para o mecanismo em debate (habilitação dos contribuintes até 31/12/2026 e usufruto do benefício a partir de 2027), a Lei de Responsabilidade Fiscal não seria aplicável, em virtude de o horizonte temporal da renúncia extrapolar a lógica de médio prazo dessa lei complementar.

30. Tanto no que se refere às renúncias de receitas quanto à expansão da despesa, a LRF exige do gestor público a produção de estimativas de impacto para o exercício em que o benefício/despesa entra em vigor e para os dois seguintes, como se evidencia nos dispositivos transcritos a seguir:

‘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:

(...)

Art. 16. A criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa será acompanhado de:

I - estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes;

(...)

Art. 17. Considera-se obrigatória de caráter continuado a despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixem para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios.

§ 1º Os atos que criarem ou aumentarem despesa de que trata o caput deverão ser instruídos com a **estimativa prevista no inciso I do art. 16 e demonstrar a origem dos recursos para seu custeio.**’

31. No mesmo sentido, as metas fiscais e a previsões de receita também devem ser consideradas nesse horizonte temporal:

‘Art. 4º (...)

(...)

§ 1º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, **para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.**

Art. 12. As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da

projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas.’

32. *No entanto, há fragilidades nessa interpretação, que excluiriam a incidência da LRF no caso concreto destoando do espírito desse diploma legal e dos princípios norteadores da gestão fiscal responsável contidos no § 1º do art. 1º. Sobre esse ponto, trago à baila importante diretriz contida no item 9.2.3 do Acórdão 263/2016-Plenário (Relator: Ministro Raimundo Carreiro):*

‘A temática das renúncias de receitas guarda estreita relação com a sustentabilidade fiscal e a efetividade das políticas públicas, razão pela qual a concessão ou ampliação de uma renúncia, além de atender às exigências específicas do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, também deve pautar-se pelos pressupostos gerais da gestão fiscal responsável insculpidos no § 1º do art. 1º desse mesmo diploma legal, quais sejam: planejamento, transparência, prevenção de riscos e correção de desvios;’ (grifei)

33. *Consta do Relatório daquela decisão, entendimento da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) que se coaduna essa compreensão:*

‘14. O art. 14 da LRF, como todos os diplomas normativos, não deve ser interpretado aos pedaços. Essencial se faz a conjugação do caput do mencionado dispositivo, que se refere a exercício, com seu inciso II e § 2º. E, tão importante quanto, é fundamental que se considere o próprio objetivo máximo da LRF, que é a responsabilidade na gestão fiscal.’ (grifei)

34. *Cabe destacar que, diante da evidente insuficiência das regras da LRF para conter a expansão continuada e desordenada desses mecanismos, com efeitos deletérios para a sustentabilidade das contas públicas, a Emenda Constitucional 95/2016 incluiu o art. 113 no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), que elevou ao nível constitucional a exigência de estimativa de impacto orçamentário e financeiro das renúncias de receitas, in 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.’

35. *Outra resposta legislativa ao crescimento dos gastos tributários se deu com a Emenda Constitucional 109/2021, que demandou do Presidente da República o encaminhamento ao Congresso Nacional de plano de redução gradual de incentivos e benefícios de natureza tributária, acompanhado das correspondentes proposições legislativas e das estimativas dos impactos orçamentários e financeiros. O objetivo declarado pela referida emenda era a redução do montante total de benefícios tributários, de modo que em oito anos esse montante não ultrapassasse 2% do Produto Interno Bruto (PIB). Atualmente esse percentual gira em torno de 4,3% PIB ao ano.*

36. *É evidente a contradição entre essa prescrição constitucional, com horizonte temporal que alcança os efeitos do benefício tributário discutido nestes autos, e a iniciativa governamental de criar novo mecanismo desonerativo com impacto fiscal relevante a se concretizar no futuro sem uma adequada demonstração de sua compatibilidade com os objetivos da política fiscal.*

37. *Nesse sentido, ao analisar os contornos do caso concreto, não se pode esquecer do contexto maior dos benefícios tributários e a sua tendência de crescimento ao longo do tempo. O gráfico abaixo, extraído da página da Receita Federal do Brasil¹, ilustra o problema:*



¹ Disponível em: <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/relatorios/renuncia/gastos-tributarios-bases-efetivas/dgt-bases-efetivas-2021-serie-2019-a-2024-base-conceitual-e-gerencial.pdf>>

38. *A projeção da RFB, portanto, é de que em 2024 o governo federal deixe de arrecadar R\$ 512 bilhões em razão dos benefícios em vigor. Porém, além desse custo fiscal, há também o custo para a gestão tributária, que é ampliado sempre que um novo incentivo fiscal é criado, tornando o sistema tributário mais complexo tanto para os contribuintes quanto para o próprio fisco.*

39. *No mesmo intuito de conter a expansão desses mecanismos, as Leis de Diretrizes Orçamentárias têm trazido regras complementares que também devem ser consideradas. Assim, observo que as seguintes exigências da LDO 2024 (Lei 14.791/2023) interessam ao exame destes autos:*

*Art. 132. As proposições legislativas, de que tratam o art. 59 da Constituição, as suas emendas e os atos infralegais **que importem renúncia de receitas** ou criação ou aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado, nos termos dos art. 14 e art. 17 da Lei Complementar nº 101, de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, **deverão ser instruídos com demonstrativo do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que devam entrar em vigor e nos dois exercícios subsequentes e atender ao disposto neste artigo.***

*§ 1º O proponente é o responsável pela elaboração e apresentação do demonstrativo a que se refere o caput, **o qual deverá conter memória de cálculo com grau de detalhamento suficiente para evidenciar as premissas e a consistência das estimativas.***

*§ 2º A estimativa do impacto orçamentário-financeiro, elaborada com fundamento no demonstrativo de que trata o caput, **deverá constar da exposição de motivos ou de documento equivalente que acompanhar a proposição legislativa.***

*§ 3º O atendimento ao disposto nos incisos I e II do art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, dependerá, para proposições legislativas e atos infralegais provenientes do Poder Executivo federal, de **declaração formal:***

*I - da **Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, para as receitas administradas por essa Secretaria;** ou*

*II - do **órgão responsável pela gestão da receita objeto da proposta, nos demais casos.***

*§ 4º Para fins de atendimento ao disposto nos art. 14 e art. 17 da Lei Complementar nº 101, de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, **as medidas para compensar a renúncia de receita** ou o aumento de despesa obrigatória de caráter continuado **devem integrar a proposição legislativa ou o ato infralegal, com indicação expressa no texto, na exposição de motivos ou no documento que os fundamentarem, hipótese em que será:***

*I - **vedada a referência a outras proposições legislativas em tramitação;** e*

*II - **permitida a referência à lei ou a ato infralegal publicados no mesmo exercício financeiro, que registrem de forma expressa, precisa e específica, ainda que na exposição de motivos ou no documento que os tenham fundamentado, os casos em que seus efeitos poderão ser considerados para fins de compensar a redução de receita ou o aumento de despesa.***

(...)

*§ 7º **Para fins de cumprimento do disposto no inciso I do caput do art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, as proposições legislativas em tramitação que importem ou autorizem renúncia de receita poderão ter seus efeitos considerados na estimativa de receita do Projeto da Lei Orçamentária e da respectiva Lei.***

§ 8º O disposto no caput aplica-se às proposições legislativas e aos atos infralegais que:

*I - **contenham remissão a futura legislação, parcelamento de despesa ou postergação do impacto orçamentário-financeiro;***

*II - **estejam em tramitação no Congresso Nacional;** ou*

*III - **estejam em fase de sanção.***

*Art. 133. Com vistas à **manifestação sobre a compatibilidade e a adequação orçamentária e financeira,** deverão ser encaminhados previamente à sua edição as proposições legislativas e os decretos relacionados ao disposto no art. 132, no âmbito do Poder Executivo federal, ao Ministério da Fazenda e ao Ministério do Planejamento e Orçamento.' (grifei)*

40. *Bem, considerando as informações trazidas aos autos, não verifico o atendimento, ao menos, das seguintes exigências da LDO 2024:*

*i) **memória de cálculo com grau de detalhamento suficiente para evidenciar as premissas e a consistência das estimativas de impacto fiscal do benefício tributário (art. 132, § 1º);***

*ii) **declaração formal da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (art. 132, § 3º);***

iii) manifestação sobre compatibilidade e adequação orçamentária e financeira por parte do Ministério do Planejamento e Orçamento (art. 133).

41. Em outra vertente, numa análise preliminar, parece-me que o § 4º do art. 132 da LDO 2024 não foi observado, pois a exposição de motivos remete o atendimento do art. 14 da LRF a futuros projetos de lei orçamentária (mais precisamente o PLOA 2027, ano em que o benefício fiscal se refletirá efetivamente na arrecadação). O referido dispositivo da LDO veda a referência a outras proposições legislativas em tramitação, o que me conduz a conclusão de que a menção a futuras propostas de normativos também não seria admitida para fins de atendimento do inciso I do art. 14 da LRF.

42. Por meio do Acórdão 440/2024-Plenário, da minha relatoria, o Tribunal expediu ciência aos Ministérios da Fazenda e do Planejamento e Orçamento e à Casa Civil da Presidência da República, quanto à necessidade de adoção de medidas para atender aos requisitos estabelecidos nos arts. 113 do ADCT, 14 da LRF 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.

43. A menção à necessidade de obediência aos requisitos da LDO nessa ciência é apenas uma reprodução da literalidade do caput do art. 14 da LRF, como se depreende dos termos em negrito: 'A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita **deverá** estar acompanhada de estimativa do impacto (...), **atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias (...)**'.

44. Noutro giro, a Lei Complementar 200/2023 criou o chamado 'regime fiscal sustentável' visando garantir a estabilidade macroeconômica do país, cabendo mencionar que, no inciso II do § 1º do art. 1º dessa lei, consignou-se que tal regime não afasta as limitações e condicionantes de renúncias de receita estabelecidas na LRF, 'observadas as disposições da lei de diretrizes orçamentárias, inclusive em relação aos efeitos das renúncias de receita sobre a sustentabilidade do regime fiscal instituído nesta Lei Complementar' (grifei). Já o § 2º do mesmo artigo estabelece que 'a política fiscal da União **deve ser conduzida de modo a manter a dívida pública em níveis sustentáveis**, prevenindo riscos e promovendo medidas de ajuste fiscal em caso de desvios, garantindo a solvência e a **sustentabilidade intertemporal das contas públicas**' (grifei).

45. Tendo em conta esses aspectos, do ponto de vista de gestão fiscal, estou convencido de que a proposta de benefício tributário em tela desrespeitou o regramento pertinente da LDO 2024, o que, por consequência, caracteriza ofensa também ao caput do art. 14 da LRF, bem como aos princípios insculpidos no § 1º do art. 1º dessa lei complementar e no art. 1º do novo regime fiscal sustentável, acima mencionados.

46. Recordo, ainda, que a antiga prática de governantes assumirem compromissos que extrapolavam o período de seu mandato, gerando dívidas para os seus sucessores, foi uma das motivações para a edição da LRF, o que se reflete, por exemplo, na proibição de aumento de despesa com pessoal nos 180 dias anteriores ao final do mandato do titular de Poder ou órgão ou com parcelas a serem implementadas em períodos posteriores ao final do mandato (art. 21, incisos II e III). Do mesmo modo, cito a vedação à assunção de obrigação de despesa nos últimos quadrimestres do mandato que não possa ser integralmente cumprida dentro dele (art. 42).

47. A renúncia de receita instituída pela MP 1.255/2024 vai de encontro a esse aspecto principiológico da LRF, pautado na busca do equilíbrio intertemporal das contas públicas e na responsabilidade fiscal dos gestores públicos.

48. Do ponto de vista da política pública financiada por meio da renúncia de receita, o art. 142 da LDO 2024 exige: cláusula de vigência de, no máximo, cinco anos; definição de metas e objetivos, preferencialmente quantitativos; designação de órgão gestor responsável pelo acompanhamento e pela avaliação do benefício tributário quanto ao alcance das metas e objetivos definidos. Com relação ao último item, o § 1º daquele dispositivo demanda do órgão gestor a definição de indicadores para acompanhamento das metas e dos objetivos estabelecidos para o programa e que seja dada publicidade às avaliações da política.

49. Quanto a esse aspecto, verifico que a exposição de motivos da MP 1.255/2024 faz menção genérica e vaga sobre os objetivos almejados com o benefício tributário, contendo uma única indicação quantitativa de possíveis resultados da política, assim descrita 'propiciará investimentos imediatos com potencial de gerar doze mil empregos diretos e indiretos' (peça 5, p. 2).

50. Num cálculo simplório, verifico que o custo para a União de cada emprego a ser, supostamente, gerado por essa política é de R\$ 133.333,33. Seria esse um programa custo-eficiente? Considerando que o benefício fiscal vai ser usufruído pelas empresas por apenas dois anos, é de se imaginar que, ainda que sejam realmente criados doze mil empregos, tais vagas não se sustentem após a finalização do benefício tributário. Assim, ainda num exercício simples, supondo que esses empregos sejam mantidos por dois anos, o custo mensal da política por empregado será de R\$ 5.555,55, custo elevado se comparado com os valores pagos aos cidadãos em programas sociais, como o bolsa-família.

51. Considerando as boas práticas em políticas públicas e visando dar cumprimento ao disposto no § 16 do art. 37 da Constituição Federal², seria esperado que as questões atinentes aos objetivos, metas e indicadores da política fossem adequadamente considerados na etapa de formulação do programa. Porém, não constam dos autos informações sobre eventual análise *ex ante* que tenha sido realizada para subsidiar a edição da medida provisória com evidências robustas acerca, por exemplo, do problema público que se busca resolver, das alternativas de intervenção, bem como de justificativas para a escolha do desenho consubstanciado na MP 1.255/2024.

52. Nesse contexto, concordo com as diligências propostas pela AudFiscal, com alguns ajustes, mas entendo que o caso requer atuação mais incisiva desta Corte, enquanto guardiã da responsabilidade fiscal, considerando também o longo histórico de enfrentamento pelo Tribunal dos problemas fiscais e de governança associados aos benefícios tributários.

53. Diante dos elementos expostos neste despacho, divirjo da unidade especializada quanto à ausência do pressuposto de *fumus boni iuris*. Há indícios suficientes de descumprimento da LDO 2024, e ao menos do caput do art. 14 da LRF, além de ofensa aos princípios que devem pautar a gestão fiscal responsável constantes do art. 1º daquela lei complementar e do art. 1º da Lei Complementar 200/2023 (regime fiscal sustentável).

54. Está presente também o requisito do *periculum in mora*, pois o prazo para habilitação ao programa já iniciou, o que gera risco de os contribuintes realizarem investimentos vinculados ao benefício tributário em questão sem uma conclusão desta Corte sobre a regularidade da sua criação em face das normas de direito financeiro, o que acarretará prejuízo ao interesse público caso a conclusão de mérito seja pela irregularidade, não sendo mais possível interromper o usufruto do incentivo fiscal.

55. Quanto ao *periculum in mora* reverso, não vislumbro qualquer prejuízo decorrente da suspensão da implementação do programa até o que Tribunal se pronuncie sobre o mérito da questão. A AudFiscal apontou nesse sentido apenas a própria justificativa para a edição da medida provisória: 'os investimentos são considerados essenciais, segundo o proponente da MP, para a criação de empregos e o atendimento de políticas públicas na área respectiva' (peça 6, p. 6).

56. Diante do exposto, decido:

56.1. **deferir a medida cautelar** pleiteada, com fulcro no art. 276, caput, do Regimento Interno do TCU, a fim de que o Ministério da Fazenda suspenda a habilitação de pessoas jurídicas ao programa instituído pela MP 1.255 de 26/8/2024 até que o Tribunal delibere sobre o mérito da matéria ora em apreço;

56.2. determinar a **oitiva dos Ministérios da Fazenda, de Minas e Energia e do Desenvolvimento, Indústria, Comércio e Serviços**, com fulcro no art. 276, § 3º, do RITCU, para que se manifestem sobre o teor da representação e os indícios de irregularidades descritos neste despacho, em especial quanto:

56.2.1. à existência de memória de cálculo com grau de detalhamento suficiente para evidenciar as premissas e a consistência das estimativas de impacto fiscal do benefício tributário instituído pela MP 1.255 de 26/8/2024 (art. 132, § 1º, da LDO 2024);

56.2.2. à existência de declaração formal da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil sobre o benefício tributário instituído pela MP 1.255/2024 (art. 132, § 3º, da LDO 2024);

56.2.3. à existência de manifestação sobre compatibilidade e adequação orçamentária e financeira do benefício tributário instituído pela MP 1.255/2024 por parte do Ministério do Planejamento e Orçamento (art. 133 da LDO 2024);

56.2.4. à aderência do enquadramento da renúncia de receita criada pela MP 1.255/2024 ao disposto no § 4º do art. 132 da LDO 2024, que veda a referência a outras proposições legislativas em tramitação para fins de atendimento ao art. 14 da LRF;

² § 16. Os órgãos e entidades da Administração Pública, individual ou conjuntamente, devem **realizar avaliação das políticas públicas**, inclusive com **divulgação do objeto a ser avaliado e dos resultados alcançados**, na forma da lei.

- 56.2.5. à observância das exigências do art. 142 da LDO 2024 quanto à definição de metas, objetivos e indicadores que permitam o acompanhamento e a avaliação do benefício tributário;
- 56.2.6. à observância do caput do art. 14 da LRF, que exige o atendimento dos dispositivos da LDO quando da criação ou ampliação de benefícios tributários, bem como dos princípios insculpidos no § 1º do art. 1º da LRF e no art. 1º da Lei Complementar 200/2023 (regime fiscal sustentável);
- 55.3. determinar a realização das seguintes **diligências**, com fundamento no art. 157 do RITCU:
- 55.3.1. ao **Ministério de Planejamento e Orçamento** para que apresente, no prazo de quinze dias, as notas técnicas e outros expedientes eventualmente produzidos para subsidiar o processo de elaboração da minuta que deu origem à Medida Provisória 1.255 de 26/8/2024, abordando os efeitos fiscais e o cumprimento das normas de finanças públicas, especialmente o art. 14 da LRF, como também aspectos de desenho e formulação da política pública;
- 55.3.2. à **Secretaria Especial da Receita Federal** para que apresente, no prazo de quinze dias, as seguintes informações/documentação:
- 55.3.2.1. notas técnicas e outros expedientes que eventualmente tenham sido elaborados para subsidiar o processo de formulação da minuta que deu origem à Medida Provisória 1.255/2024, com foco nos efeitos fiscais e no cumprimento do art. 14 da LRF;
- 55.3.2.2. mecanismos de controle a serem adotados para o controle do limite de que trata o art. 2º-A, § 4º da Lei 14.871/2024, incluído pela MP 1255/2024; e
- 55.3.2.3. impacto fiscal estimado, em bases anuais, entre 2024 e 2031, decorrente da renúncia de receita instituída pela MP 1255/2024;
- 55.4. determinar o retorno dos autos à AudFiscal para análise de mérito após as providências acima especificadas, devendo incluir também análise sobre o atendimento dos requisitos da LRF quando da edição da Lei 14.871/2024, alterada pela MP 1255/2024, e que criou benefício tributário similar ao objeto destes autos para outros setores da economia.”

É o relatório.

VOTO

Trata-se de representação de autoria do Senador Ciro Nogueira acerca de possível irregularidade concernente ao descumprimento das regras da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF) quando da edição da Medida Provisória 1.255, de 26/8/2024 (MP 1.255/2024), que autorizou a “concessão de quotas diferenciadas de depreciação acelerada para navios-tanque novos produzidos no Brasil destinados ao ativo imobilizado e empregados exclusivamente em atividade de cabotagem de petróleo e seus derivados”.

2. O representante alega, em suma, que a instituição desse novo benefício tributário não cumpriu os requisitos previstos no art. 14 da LRF, pois, segundo declarado no próprio texto da norma, os impactos fiscais serão considerados nos orçamentos dos exercícios em que o benefício será usufruído pelos contribuintes que aderirem ao programa (2027 a 2031).

3. Após analisar a matéria, a Unidade de Auditoria Especializada em Orçamento, Tributação e Gestão Fiscal (AudFiscal) concluiu não estar presente o pressuposto do *fumus boni iuris*, por não identificar um descumprimento evidente do art. 14 da LRF, o que dependeria de um estudo interpretativo do dispositivo para a situação de benefícios tributários instituídos com efeitos fiscais diferidos. Também considerou caracterizado o *periculum in mora* e afastado o *periculum in mora reverso*, mas, diante da ausência do primeiro requisito, propôs indeferir o pedido de medida cautelar e realizar diligências para obter “manifestações técnicas da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e da Secretaria de Orçamento Federal, notadamente com a finalidade de se conhecer os reais impactos fiscais derivados da renúncia de receita instituída pela multicitada medida provisória”.

4. Todavia, consoante detalhado em meu despacho à peça 9, compreendi que o caso tem contornos diferentes dos já avaliados pelo Tribunal em razão de o impacto fiscal estimado ocorrer em três exercícios financeiros após o ano de criação do benefício tributário. Assim, a criação do benefício em tela não se amolda à condição do inciso I do art. 14 da LRF, que exige do proponente a demonstração de que a renúncia de receita foi considerada na estimativa da lei orçamentária.

5. Em juízo perfunctório, não me pareceu cabível e compreendi como extremamente frágil a premissa de que seria remetida a demonstração do equacionamento fiscal dos efeitos do benefício tributário instituído para futuros projetos de lei orçamentária, como ocorreu no caso em análise, considerando que essa possibilidade excluiria a incidência da LRF no caso concreto destoando do espírito desse diploma legal e dos princípios norteadores da gestão fiscal responsável.

6. Conforme jurisprudência dessa Corte, além do dever de observar as exigências específicas do art. 14 da LRF, a concessão ou ampliação de renúncias de receitas deve se pautar pelos princípios insculpidos no § 1º do art. 1º desse diploma legal, quais sejam: planejamento, transparência, prevenção de riscos e correção de desvios (Acórdão 263/2016-Plenário, relator: Ministro Raimundo Carreiro). Tais pressupostos são essenciais para alcançar os objetivos de responsabilidade na gestão fiscal e equilíbrio intertemporal das contas públicas.

7. Desse modo, no mérito, a solução para o impasse deve passar por uma interpretação sistemática do art. 14 da LRF, considerando a legislação de finanças públicas e o contexto das normas e princípios aplicáveis ao regime de controle orçamentário-fiscal, constantes do art. 1º da LRF e do art. 1º da Lei Complementar 200/2023 (regime fiscal sustentável).

8. Além disso, verifiquei o descumprimento de dispositivos da Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2024, especialmente dos arts. 132, §§ 1º e 4º, e 142, o que, por consequência, viola o *caput* do art. 14 da LRF, que exige que a concessão de benefícios tributários atenda ao disposto na LDO.

9. Assim, ao contrário do entendimento da unidade técnica, considere presentes os pressupostos do *fumus boni iuris* e do *periculum in mora*, uma vez que o prazo para a habilitação ao programa já estaria aberto. Ademais, não vislumbrei a existência de prejuízo decorrente da suspensão da implementação do programa até o que Tribunal se pronuncie sobre o mérito da questão, o que descaracterizaria o *periculum in mora* reverso.

10. Diante disso, em 20/9/2024, concedi medida cautelar a fim de que o Ministério da Fazenda suspendesse **a habilitação de pessoas jurídicas ao programa instituído pela MP 1.255, de 26/8/2024**, até que o Tribunal delibere sobre o mérito da matéria ora em apreço. Adicionalmente, determinei a realização de oitivas e diligências aos órgãos envolvidos na temática.

11. As razões de decidir estão explicitadas detalhadamente no despacho que se encontra transcrito no relatório precedente.

12. Nesta data, a Advocacia-Geral da União (AGU) trouxe aos autos petição sucinta em que requer a reconsideração da medida cautelar, com base no argumento de que o pressuposto do *periculum in mora* não estaria presente, pois a habilitação dos interessados carece de regulamentação por decreto “que disporá sobre mecanismos de controle fiscal para respeito ao teto de renúncia estabelecido” (peça 20, p. 2). Além disso, a AGU avançou pontualmente em discussões de mérito sobre o cumprimento do art. 14 da LRF e acrescentou alegação de que a decisão cautelar por mim proferida configura exercício de controle de constitucionalidade por parte deste Tribunal de Contas da União.

13. Juntou-se aos autos, ainda, ofício assinado pelo Secretário Especial de Análise Governamental da Casa Civil, que, em cota simples, afirma que “não haverá habilitação de propostas prévia à edição do Decreto regulamentador da referida MP” (peça 21).

14. Primeiramente, importa destacar que a cautelar em questão não avança em competência própria do Poder Judiciário. **Ao contrário, seus termos se inserem exclusivamente no exercício da competência constitucional desta Corte de Contas de controlar a regularidade da concessão de renúncias de receitas em face das normas constitucionais e legais que regem as finanças públicas.**

15. É o que se verifica da leitura dos arts. 70 e 71, *caput*, da Carta Magna, combinados com o § 1º do art. 1º da Lei 8.443/1992, *in verbis*:

“No julgamento de contas e na fiscalização que lhe compete, o Tribunal decidirá sobre a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão e das despesas deles decorrentes, bem como sobre a aplicação de subvenções e a renúncia de receitas”. (destaques acrescidos)

16. Além disso, a própria Lei de Responsabilidade Fiscal atribuiu ao TCU a competência para fiscalizar o cumprimento das regras por ela instituídas, o que obviamente inclui a verificação da observância dos critérios para criação ou ampliação de benefícios tributários.

17. Cabe lembrar que no Acórdão 1.907/2019-Plenário esta Corte firmou entendimento, em sede de consulta, de que medidas legislativas aprovadas sem a devida adequação orçamentária e financeira e em inobservância ao que determina a legislação vigente, **somente podem ser aplicadas se forem satisfeitos os requisitos previstos na citada legislação.**

18. Por sua clareza, transcrevo trecho de despacho proferido pelo Relator do TC 011.564/2020-2, Ministro Bruno Dantas, que tratava de representação do então Ministério da Economia, **com pedido de medida cautelar**, em face de potenciais despesas decorrentes de projeto de lei aprovado pelo Congresso Nacional **sem a observância dos requisitos da LRF**:

“23. Esses comandos normativos demonstram, conforme exposto nas razões de decidir do mencionado precedente, Acórdão 1.907/2019-TCU-Plenário, ‘a preocupação do legislador, tanto o constitucional quanto o ordinário, com a higidez das finanças públicas, razão pela qual buscou elaborar normas de disciplina fiscal, com a imposição de regras que cobram responsabilidade e prudência não apenas do gestor público, mas também do próprio legislador, quando da edição de novas leis’.

24. Por essa razão, naquela ocasião o Tribunal concluiu que ‘medidas legislativas aprovadas sem a devida adequação orçamentária e financeira e em inobservância ao que determina a legislação vigente são inexecutáveis’, tendo em vista que, não obstante existentes com a promulgação e presumidamente válidas, não entram no plano da eficácia, ‘justamente por não atenderem ao disposto no art. 167 da CF/88, art. 113 do ADCT, arts. 15, 16 e 17 da LRF, e na respectiva LDO’.

25. Seguindo a tese fixada no precedente, a consequência pela inobservância dessas normas de direito financeiro é a inexecutabilidade da medida legislativa, em virtude de sua ineficácia, enquanto não cumprida a legislação. Ou seja, embora se trate de norma que, após a sua promulgação, entre no plano da existência e no plano da validade, não entra, ainda, no plano da eficácia, justamente por não atender aos regramentos previstos à espécie, condicionantes à implementação da nova despesa, os quais traduzem a própria ideia de responsabilidade fiscal.

26. Esse mesmo entendimento foi adotado em outras oportunidades nesta Corte de Contas, conforme se observa do Acórdão 1.921/2019 (TC 005.283/2019-1), representação sobre irregularidades relacionadas ao bônus de eficiência e produtividade na atividade tributária, aduaneira e de fiscalização do trabalho; e do Acórdão 62/2020 (TC 000.605/2019-0), representação para avaliar a conformidade das concessões de renúncias de receitas decorrentes da Lei 13.799/2019, ambos de minha relatoria.” (destaques acrescidos)

19. Destaco que o entendimento do Acórdão 1.907/2019-Plenário, por simetria, também se aplica à criação ou ampliação de benefícios tributários que resultem em renúncias de receitas.

20. No despacho supramencionado, o Relator concedeu a medida cautelar pleiteada pelo representante (então Ministério da Economia) para determinar que somente fossem concedidos direitos aos benefícios aprovados por aquele projeto de lei quando sobreviesse a implementação de todas as condições previstas na legislação fiscal, inclusive os requisitos da Lei de Diretrizes Orçamentárias em vigor à época.

21. Igualmente relevante mencionar os enunciados resultantes do Acórdão 62/2020-Plenário, também da relatoria do Ministro Bruno Dantas, nos seguintes termos:

“1. Medida legislativa instituidora de mecanismos de renúncias de receitas aprovada sem a devida adequação orçamentária e financeira e em inobservância ao que determina a legislação vigente de finanças públicas é inexecutável, porquanto embora se trate de norma que, após a sua promulgação, entra no plano da existência e no plano da validade, não entra, ainda, no plano da eficácia, por não atender ao disposto no art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, na Lei de Diretrizes Orçamentárias do exercício e no art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

2. A produção de efeitos de medidas legislativas que cuidem de concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita depende do atendimento prévio, pelo Poder Executivo, das condições estabelecidas no ordenamento jurídico, em especial a Lei de Responsabilidade Fiscal e a respectiva Lei de Diretrizes Orçamentárias.” (destaques acrescidos)

22. Desse modo, considero incabível a alegação de que a decisão cautelar teria extrapolado as competências desta Corte, pois, como se vê, em linha com a jurisprudência exarada pelo Plenário, **a referida decisão se limita ao exercício da fiscalização financeira e orçamentária para apenas exigir do gestor público a adequação da concessão de benefícios tributários às normas de regência.**

23. Ainda nessa toada, no âmbito do TC 039.853/2018-7 (peça 8, p. 6-7), a unidade especializada registrou consideração que reputo extremamente relevante, *in verbis*:

“34. Portanto, o Poder Executivo não pode, ao empregar recursos públicos, ignorar os requisitos previstos em normas de Direito Orçamentário e Financeiro, de extração constitucional. Considera-se, assim, que as medidas legislativas, mesmo que híidas quanto aos atributos jurídicos de existência e validade, só podem ser implementadas quando forem satisfeitos os requisitos legais e constitucionais para a aplicação de recursos públicos em políticas e programas governamentais. A contrario sensu, ter-se-iam fulminadas as regras que conformam o arcabouço jurídico das finanças públicas a cada nova proposição legislativa que as afrontasse.” (destaques acrescidos)

24. Com relação ao pressuposto do *periculum in mora*, embora o art. 2º tenha previsto que o “Poder Executivo federal poderá, por meio de decreto, autorizar quotas diferenciadas de depreciação acelerada”, esclareço que considerarei tal requisito presente em razão de a medida provisória autorizar expressamente a concessão do benefício, tendo em vista sua vigência na data de publicação e a imediata possibilidade, em tese, de adoção de medidas administrativas capazes de habilitar eventuais beneficiários. Naquele contexto, a MP não apresentou impedimentos e tampouco ficou claro que a regulamentação seria condição *sine qua non* para a operacionalização do referido benefício.

25. De todo modo, ainda que fosse, a medida cautelar por mim adotada visou, objetivamente, interromper os atos administrativos tendentes à concessão do benefício até que o Tribunal de Contas da União se pronunciasse sobre o mérito da representação.

26. No entanto, diante da informação trazida aos autos de que não haverá habilitação de beneficiários previamente à edição de decreto regulamentador, entendo que o pressuposto do perigo da demora resta afastado, no momento. Embora essa informação não tenha sido prestada por autoridade competente para se pronunciar em nome da Presidência da República sobre a edição de decretos presidenciais, entendo que há razoável segurança para revogação da medida cautelar, dando-se prosseguimento ao processo com a análise das oitivas e diligências determinadas pelo despacho à peça 9.

27. Cabe alertar, porém, que, havendo risco de que os efeitos do benefício fiscal se concretizem antes de uma avaliação deste Tribunal quanto à regularidade da sua concessão frente ao disposto nas normas de finanças públicas, conforme detalhado no referido despacho, esta decisão poderá ser revista de forma a preservar o interesse público tutelado e evitar eventual dispêndio indevido de recursos públicos.

Ante o exposto, VOTO no sentido de que o Tribunal adote a minuta de acórdão que submeto à deliberação deste Colegiado.

TCU, Sala das Sessões, em 2 de outubro de 2024.

JORGE OLIVEIRA
Relator

ACÓRDÃO Nº 2090/2024 – TCU – Plenário

1. Processo nº TC 021.989/2024-9
2. Grupo I – Classe de Assunto: VII – Representação
3. Interessada: Casa Civil da Presidência da República
4. Unidade: Ministério da Fazenda
5. Relator: Ministro Jorge Oliveira
6. Representante do Ministério Público: não atuou
7. Unidade Técnica: Unidade de Auditoria Especializada em Orçamento, Tributação e Gestão Fiscal (AudFiscal)
8. Representação legal: não há

9. Acórdão:

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, que tratam de representação de autoria do Senador Ciro Nogueira acerca de possível irregularidade concernente ao descumprimento das regras da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF) quando da edição da Medida Provisória 1.255, de 26/8/2024 (MP 1.255/2024), que autorizou a “concessão de quotas diferenciadas de depreciação acelerada para navios-tanque novos produzidos no Brasil destinados ao ativo imobilizado e empregados exclusivamente em atividade de cabotagem de petróleo e seus derivados”.

ACORDAM os ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em sessão do Plenário, ante as razões expostas pelo relator, com fulcro no art. 276, **caput** e § 1º, do Regimento Interno/TCU, em:

- 9.1. revogar a medida cautelar adotada por meio do despacho transcrito no relatório que precede este acórdão (peça 9 destes autos);
- 9.2. referendar as medidas acessórias previstas no referido despacho;
- 9.3. comunicar esta decisão à Casa Civil da Presidência da República, aos destinatários das oitivas e diligências determinadas no despacho de peça 9 e ao representante.

10. Ata nº 40/2024 – Plenário.

11. Data da Sessão: 2/10/2024 – Ordinária.

12. Código eletrônico para localização na página do TCU na Internet: AC-2090-40/24-P.

13. Especificação do quórum:

13.1. Ministros presentes: Bruno Dantas (Presidente), Walton Alencar Rodrigues, Jorge Oliveira (Relator), Antonio Anastasia e Jhonatan de Jesus.

13.2. Ministros-Substitutos convocados: Augusto Sherman Cavalcanti e Marcos Bemquerer Costa.

(Assinado Eletronicamente)

BRUNO DANTAS
Presidente

(Assinado Eletronicamente)

JORGE OLIVEIRA
Relator

Fui presente:

(Assinado Eletronicamente)

CRISTINA MACHADO DA COSTA E SILVA
Procuradora-Geral