



UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARÁ
INSTITUTO DE CIÊNCIA JURÍDICAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO E DESENVOLVIMENTO DA
AMAZÔNIA

VERA MARIA DE GUAPINDAIA BRAGA

**A POLÍTICA DE INCENTIVOS AO DESENVOLVIMENTO
SOCIOECONÔMICO DO ESTADO DO PARÁ:**

avaliação dos resultados dos incentivos fiscais por meio da implementação de um Referencial
de Controle pelo Tribunal de Contas do Estado do Pará

BELÉM

2023

VERA MARIA DE GUAPINDAIA BRAGA

**A POLÍTICA DE INCENTIVOS AO DESENVOLVIMENTO
SOCIOECONÔMICO DO ESTADO DO PARÁ:**

avaliação dos resultados dos incentivos fiscais por meio da implementação de um Referencial de Controle pelo Tribunal de Contas do Estado do Pará

Relatório Final de Pesquisa apresentado ao Programa de Pós-Graduação em Direito e Desenvolvimento da Amazônia- PPGDDA do Instituto de Ciência Jurídica – ICJ da Universidade Federal do Pará – UFPA como requisito obrigatório para a obtenção do título de Mestre em Direito.

Área de Concentração: Direito ao desenvolvimento, negócios públicos- privados e políticas públicas.

Linha de Pesquisa: Regulação e negócios público-privados na Amazônia.

Orientadora: Prof.^a Dr.^a Luma Cavaleiro de Macedo Scaff.

BELÉM

2023

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP) de acordo com ISBD
Sistema de Bibliotecas da Universidade Federal do Pará
Gerada automaticamente pelo módulo Ficat, mediante os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

B813p BRAGA, VERA MARIA DE GUAPINDAIA.
A POLÍTICA DE INCENTIVOS AO DESENVOLVIMENTO
SOCIOECONÔMICO DO ESTADO DO PARÁ: avaliação dos
resultados dos incentivos fiscais por meio da implementação de um
Referencial de Controle pelo Tribunal de Contas do Estado do Pará
/ VERA MARIA DE GUAPINDAIA BRAGA. — 2023.
xv, 90 f. : il. color.

Orientador(a): Prof^a. Dra. Luma Cavaleiro de Macedo Scaff.
Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal do Pará,
Instituto de Ciências Jurídicas, Programa de Pós-Graduação em
Direito e Desenvolvimento na Amazônia, Belém, 2023.

1. renúncia de receita. 2. incentivos fiscais. 3. política
pública. 4. avaliação e controle. I. Título.

CDD 341.39104098115

VERA MARIA DE GUAPINDAIA BRAGA

**A POLÍTICA DE INCENTIVOS AO DESENVOLVIMENTO
SOCIOECONÔMICO DO ESTADO DO PARÁ:**

avaliação dos resultados dos incentivos fiscais por meio da implementação de um Referencial de Controle pelo Tribunal de Contas do Estado do Pará

Relatório Final de Pesquisa apresentado ao Instituto de Ciências Jurídicas da Universidade Federal do Pará – UFPA comorequisito para a obtenção do título de Mestre em Direito e Desenvolvimento da Amazônia (PPGDDA).

Data de aprovação: ____ / ____ / ____

BANCA EXAMINADORA

Prof.^a Dr.^a Luma Cavaleiro de Macedo Scaff

Orientadora – UFPA

Prof.^a Dr.^a Maria Stela Campos da Silva

Avaliadora Interna – UFPA

Prof.^a Dr.^a Ariane Brito Cal Athias

Avaliadora Interna – UFPA

À minha avó, Poranga, e minha mãe, Dirce, mulheres fortes de minha ancestralidade cujo saber e cuidado me ajudaram a chegar até aqui lutando contra todas as formas de desigualdades. Sem elas eu não seria nada. Às minhas, filhas Carla, Bruna, Marcela e Julia, que me oportunizaram repassar esse saber ancestral. Ao homem que tão bem soube viver nessa tribofeminina em uma troca amorosa e enriquecedora como o lobo que corre com as mulheres, Ary, meu amor e melhor amigo.

AGRADECIMENTOS

Nenhum trabalho acadêmico é uma construção solitária e resulta de experiências acumuladas ao longo da vida.

Muitos são os agradecimentos por ter chegado até aqui, mesmo sabendo que não cheguei e continuo em movimento. O que está em movimento não se congela. Por isso, mexa-se. Vá em frente¹.

Aos meus pais, Carlos e Dirce, muito a agradecer. Pela vida, amor, cuidado, proteção, e por sempre enfatizarem a importância da educação acadêmica, cultivando em mim, ainda na juventude, o sonho de obter um mestrado, que agora realizo.

Ao meu tio, Dr. Honoris Causa Rubens Rodrigues Lima, da UFRA, que desde a minha infância ensinou a importância da pesquisa científica.

Às minhas filhas, Carla, Bruna, Marcela e Julia, que, ao me tornarem mãe, me ensinaram a cuidar da minha criança interior. Hoje, continuamos juntas correndo como mulheres que correm com os lobos.

Ao meu amor, meu melhor amigo, companheiro de caminhada nos últimos 47 anos, por ter entendido quando decidi “voltar ao lar da minha alma” para realizar um projeto adiado. Seu amor, encorajamento e compreensão foram essenciais para a concretização desse sonho.

Aos meus genros, Adriano, Alexandre, Henrique e Lucas. Cada um, com seu amor e cuidado, teve um papel especial nessa conquista.

À minha filha, Bruna, e ao meu genro, Alexandre, que não permitiram que eu desistisse de participar da seleção para o ingresso no Programa, mesmo com o tempo limitado para elaborar o projeto de pesquisa. Apoio fundamental para superar minha inexperiência acadêmica e enfrentar meus medos. Meus filhos, meus exemplos e motivo de muito orgulho e admiração.

Aos meus amados netos e netas, Pedro, Luisa, Leonardo, Cecília, Antonio, Isabela, Otavio e João, além do agradecimento por me proporcionarem a melhor experiência de vida, ser avó, minhas desculpas pelas horas de convivência amorosa perdidas, às quais prometo compensar.

Ao Tribunal de Contas do Estado do Pará, agradeço pela oportunidade de cursar um Mestrado em uma universidade de referência.

À coordenadora do PPGDDA, Prof.^a Andrezza Smith, por nos ter guiado ao longo desses dois anos, ajudando a superar os obstáculos do caminho acadêmico. Agradeço também ao

¹ As Mulheres Que Correm Com os Lobos (CLARISSA PINKOLA ESTES).

Instituto de Ciências Jurídicas da UFPA por ter iniciado esse programa de mestrado profissional.

Um agradecimento especial aos professores do PPGDDA da UFPA, especialmente à minha querida orientadora e amiga, Prof.^a Dr.^a Luma Cavaleiro de Macedo Scaff, pela sua orientação, paciência e valiosas contribuições ao longo desse processo. Sua dedicação em compartilhar conhecimento e experiência foi fundamental para o meu crescimento acadêmico e para a realização dessa pesquisa.

Aos membros da minha banca de qualificação, Prof.^a Dr.^a Ariane Brito Cal Athias e Prof.^a Dr.^a Maria Stela Campos da Silva, por dedicarem seu tempo e conhecimento para avaliar esse trabalho. Suas contribuições e sugestões foram extremamente valiosas para o aprimoramento desse estudo.

Sou grata aos colegas da primeira turma do PPGDDA, que compartilharam ideias, discutiram conceitos e criaram um ambiente colaborativo ao longo dessa jornada acadêmica. Sua amizade e apoio foram essenciais para superar desafios e alcançar os resultados. Em especial, agradeço aos meus colegas do TCE-PA, Daniel Mello, Larissa Fagundes e Carlos Braga, e do MP de Contas do Pará, Patrick Bezerra Mesquita e Silaine Karine Vendramin, pelos dois anos de convivência acadêmica que solidificaram uma amizade.

Ao grupo que se auto denominou de grupo da Renúncia Fiscal, composto por mim, Patrick Mesquita, Silaine Vendramin e Carlos Braga, pelos debates enriquecedores sobre o tema.

Não poderia deixar de agradecer a Ruth Bastos, Paulo Ramos, Larissa Eluan, Carolina Macedo, Fernanda Pantoja, Priscila Nascimento, Rodrigo Soares, Sandra Mariz, Sonia Abreu e Ana Paula Maciel, representando todos os servidores da 1ª Controladoria de Contas de Gestão e da Secretaria de Controle Externo do TCE-PA.

Aos amigos que sempre permaneceram ao meu lado, apoiando-me emocionalmente e incentivando-me a persistir. Agradeço, especialmente, por compreenderem a minha ausência.

Agradeço a todas as fontes de conhecimento, autores e pesquisadores cujas obras foram consultadas e citadas neste trabalho. Em particular, aos autores Fernando Facury Scaff e Alexandre Coutinho da Silveira, cujas obras “Orçamento Republicano e liberdade igual” e “O direito financeiro e a redução de desigualdades”, respectivamente, foram fundamentais para a construção do embasamento teórico e para uma compreensão mais aprofundada do tema, além de me lembrarem o motivo para continuar lutando.

E por fim agradeço às mulheres que vieram antes de mim e que abriram o caminho para chegarmos onde quisermos.

Se os homens fossem anjos nenhuma espécie de governo seria necessária. Se fossem os anjos a governar os homens, não seriam necessários controles externos nem internos sobre o governo. Ao construir um governo em que a administração será feita por homens sobre outros homens, a maior dificuldade reside nisto: primeiro é preciso habilitar o governo a controlar os governados; e, seguidamente, obrigar o governo a controlar-se a si próprio. A dependência do povo é, sem dúvida, o controle primário sobre o governo, mas a experiência ensinou à humanidade a necessidade de precauções auxiliares”.

(James Madison, 1788)

“[...] Por isso, se precisarem, as mulheres pintarão céus azuis nas paredes da prisão. Se a meada se queimou, elas fiarão mais. Se a colheita estiver destruída, elas farão outra semeadura imediatamente. As mulheres desenharão portas onde não houver nenhuma. E elas as abrirão e passarão por essas portas para novos caminhos e novas vidas. Como a natureza selvagem persiste e triunfa, as mulheres persistem e triunfam”.

(Clarissa Pinkola Estés, 1998)

RESUMO

O presente trabalho analisa a atuação do Tribunal de Contas do Estado do Pará (TCE-PA) no controle das renúncias de receita, especificamente sobre os incentivos fiscais concedidos por meio da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Pará, a partir da hipótese de ausência de avaliação dos resultados e impactos desses incentivos fiscais. Efetivou-se o estudo do Sistema de Controle Externo do TCE-PA a partir de um estudo de caso tendo como paradigma o Referencial de Controle de Políticas Públicas (TCU, 2020), o Referencial de Controle dos Benefícios Tributários do Tribunal de Contas da União e as Diretrizes e Recomendações da Associação dos membros dos Tribunais de Contas, para responder a pergunta da pesquisa: De que forma um Referencial de Controle pode contribuir para o controle da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará efetivado pelo Tribunal de Contas do Estado do Pará?. Utilizou-se o método hipotético dedutivo com pesquisa bibliográfica e documental. A análise dos dados permitiu concluir: a) um planejamento inadequado da Política de Incentivos do Pará com ausência de estudos prévios de custo-benefício, que permitam conhecer os resultados globais que se pretende atingir e que, portanto, sirvam de parâmetro ao exercício do controle; b) problemas na gestão da Política de Incentivos, incluindo fragilidade de sua estrutura de governança, ausência de controle, monitoramento e avaliação dos resultados e impactos dos incentivos fiscais concedidos e ausência de transparência sobre os incentivos fiscais; e c) atuação controladora pelo TCE-PA tardia e limitada ao aspecto da legalidade e governança da Política, por meio de auditorias de conformidade. Ao final concluiu-se que a implementação pelo TCE-PA de um Referencial de Controle pode contribuir para o aprimoramento do controle da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará, por possibilitar a sistematização do procedimento de fiscalização da Política voltado à avaliação dos resultados e impactos da Política.

Palavras-chave: renúncia de receita; incentivos fiscais; política pública; avaliação e controle.

ABSTRACT

The present work analyzes the performance of the Court of Auditors of the State of Pará (TCE-PA) in the control of revenue waivers, specifically on the tax incentives granted through the Policy of Incentives to Socioeconomic Development of Pará, based on the hypothesis of absence evaluation of the results and impacts of these tax incentives. The study of the External Control System of the TCE-PA was carried out based on a case study having as a paradigm the Reference for Control of Public Policies (TCU, 2020), the Reference for Control of Tax Benefits of the Federal Court of Auditors and the Guidelines and Recommendations of the Association of members of the Courts of Auditors, to answer the research question: How can a Control Referential contribute to the control of the Incentive Policy for Socioeconomic Development of the State of Pará carried out by the Court of Auditors of State of Pará? The deductive hypothetical method was used with bibliographical and documentary research. Data analysis led to the conclusion: a) inadequate planning of the Incentive Policy in Pará with a lack of previous cost-benefit studies, which allows knowing the overall results to be achieved and which, therefore, serve as a parameter for the exercise of control ; b) problems in the management of the Incentive Policy, including the weakness of its governance structure, lack of control, monitoring and evaluation of the results and impacts of the tax incentives granted and lack of transparency regarding tax incentives; and c) the late and limited controlling action by the TCE-PA of the aspect of legality and governance of the policy, through compliance audits. In the end, it was concluded that the implementation by the TCE-PA of a Control Reference can contribute to the improvement of the control of the Policy of Incentives to the Socioeconomic Development of the State of Pará, by allowing the systematization of the inspection procedure of the Policy aimed at the evaluation of the results and impacts of the Policy.

Keywords: revenue waiver; tax breaks; public policy; evaluation and control.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Blocos de Controle.....	36
Figura 2 – Processo de Fiscalização	43

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Renúncia de Receita por Região de Integração – LOA/2022.....	17
Tabela 2 – Critérios e suas faixas de pontuação	54
Tabela 3 – Comportamento do atendimento às recomendações formuladas – 2018-2022	80

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Indicadores dos Critérios e suas pontuações	55
Quadro 2 – Percentual de benefício devido por faixa de pontuação	56
Quadro 3 – Percentual de benefício devido por faixa de pontuação	56
Quadro 4 – Competência das CCG por área de atuação do Estado e número de Unidades Jurisdicionadas	62

LISTA DE ABREVIATURAS

Política de Incentivos Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará

LISTA DE SIGLAS

Alepa Assembleia Legislativa do Estado do Pará

Atricon Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil

Banpará Banco do Estado do Pará S/A

BGE Balanço Geral do Estado

CCG Controladoria de Contas de Gestão

CE/89 Constituição do Estado do Pará de 1989

CF/88 Constituição Federal de 1988

Codec Companhia de Desenvolvimento Econômico do Estado do Pará

Confaz Conselho Nacional de Política Fazendária

CRF Comunicado do Resultado da Fiscalização

GAAP Grupo de Avaliação e Análise de Projetos

GAPI Grupo de Acompanhamento de Projetos Incentivados

GUID 9020 *Evaluation of Public Policies*

ICMS Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

IDHM Índices de Desenvolvimento Humano Municipal Médio

Intosai *International Organization of Supreme Audit Institutions*

Issai 200 *International Standards of Supreme Audit Institutions*

LC	Lei Complementar
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MDF	Manual dos Demonstrativos Fiscais
MPC	Ministério Público de Contas do Estado do Pará
ONU	Organização das Nações Unidas
PAF	Plano Anual de Fiscalização
PGE	Procuradoria Geral do Estado
PLDO	Projeto de Leis das Diretrizes Orçamentárias
PLOA	Projeto de Lei Orçamentária Anual
PPA	Plano Plurianual
RCPB	Referencial de Controle de Políticas Públicas
RCBT	Referencial de Controle de Benefícios Tributários
RTD	Regime Tributário Diferenciado
Secex	Secretaria de Controle Externo
Secop	Secretaria Operacional
Sectet	Secretaria de Estado de Ciência, Tecnologia e Educação Técnica e Tecnológica
Sedeme	Secretaria de Estado de Desenvolvimento Econômico, Mineração e Energia
Semas	Secretaria de Estado de Meio Ambiente e Sustentabilidade
Seplad	Secretaria de Estado de Planejamento e Administração
STF	Supremo Tribunal Federal
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TCE-PA	Tribunal de Contas do Estado do Pará
TCU	Tribunal de Contas da União

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	14
2	RENÚNCIA DE RECEITAS: O SISTEMA DE CONTROLE DOS INCENTIVOS FISCAIS	20
2.1	Disciplina legal das Renúncias de Receitas: Incentivos Fiscais	20
2.2	Incentivos fiscais: Instrumentos de Política Econômica ou Conflito Federativo	24
2.3	Controle de Políticas Públicas: uma abordagem conceitual	27
2.4	O Sistema de controle na Constituição Federal	30
3	O CONTROLE EXERCIDO PELO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO E TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARÁ	32
3.1	O Tribunal de Contas da União	32
3.2	O modelo de avaliação de Políticas Públicas do Tribunal de Contas da União	33
3.3	O Tribunal de Contas do Estado do Pará	39
3.3.1	O Modelo de Fiscalização do TCE-PA	41
3.3.2	Fases e Etapas do Processo de Fiscalização	43
4	A POLÍTICA DE INCENTIVOS AO DESENVOLVIMENTO SOCIOECONÔMICO DO ESTADO DO PARÁ	48
4.1	Aspectos legais: evolução normativa	49
4.2	Aspectos estruturais: a estrutura de gestão da Política de Incentivos	50
4.3	Aspectos procedimentais	53
4.4	Critérios da Política de Incentivos	54
4.5	Fragilidades identificadas na Política de Incentivos	56
4.5.1	Quanto aos aspectos legais	56
4.5.2	Quanto ao modelo de desenvolvimento	57
4.5.3	Resultados esperados, indicadores e índices	58
5	PESQUISA EMPÍRICA – ANÁLISE DOS RESULTADOS SOBRE A ATUAÇÃO DO TCE/PA NO CONTROLE DA POLÍTICA DE INCENTIVOS AO DESENVOLVIMENTO SOCIOECONÔMICO DO ESTADO DO PARÁ	61
5.1	Estrutura organizacional	61
5.2	Planos Anuais de Fiscalização (PAF)	63
5.2.1	Quanto às diretrizes adotadas na formulação dos Planos Anuais de Fiscalização (PAF)	64
5.2.2	Quanto à programação de fiscalização dos incentivos fiscais	64

5.3	Ações de fiscalização dos incentivos fiscais realizadas	65
5.3.1	Da apreciação das contas do Governo do Estado.....	66
5.3.2	Recomendações emitidas nos Pareceres Prévios das Contas de Governo referentes aos exercícios de 2018, 2019, 2020 e 2021 quanto à matéria renúncia de receita.....	67
5.3.3	Relatório de Análise das Contas do Governador referente ao exercício de 2022	68
5.4	Principais Pontos Críticos Identificados no Controle Externo Estadual da Renúncia de Receita.....	71
6	CONCLUSÃO	77
	REFERÊNCIAS	83
	APÊNDICE A – REFERENCIAL DE CONTROLE DA POLÍTICA DE INCENTIVOS AO DESENVOLVIMENTO SOCIOECONÔMICO DO ESTADO DO PARÁ.....	90

1 INTRODUÇÃO

O presente estudo se insere no contexto de investigação e análise do instrumento jurídico do controle dos incentivos fiscais concedidos no estado do Pará quanto à avaliação dos resultados e impactos dessa política pública.

A CF/88, objetivando a redemocratização do país, ampliou o rol de direitos sociais que devem ser garantidos pelo Estado e enfatizou a preocupação com a redução das enormes desigualdades sociais e regionais construídas ao longo de sua história. Para assegurar ao Estado os meios financeiros necessários, a CF/88 lhe assegurou competência tributária, ou seja, a capacidade de instituir tributos e assim financiar suas ações ou políticas públicas.

O estado do Pará, objetivando a promoção do desenvolvimento socioeconômico com redução das desigualdades regionais, enquanto objetivo constitucional, instituiu em 2002, a Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará², instrumentalizada por meio da concessão de incentivos fiscais, doravante denominada de Política de Incentivos.

Trata-se de uma política pública implementada por meio da concessão de incentivos fiscais, enquanto renúncias de receita tributária utilizadas pelo Estado para atingir determinados objetivos econômicos ou induzir comportamentos – função extrafiscal do tributo.

As renúncias de receita são também denominadas no Direito Financeiro de gastos tributários para expressar o efeito da perda arrecadatória, um gasto indireto que reduz o patrimônio do Estado e, por isso, é semelhante à aceção da renúncia fiscal.

Os incentivos fiscais caracterizam-se como exceção ao princípio da uniformidade geográfica da tributação, legitimados pela CF/88, art. 151, § 1 e pela CE/89, art. 221. Neste sentido, a razão da sua concessão deve ser sempre a de promover o desenvolvimento com equalização das diferenças regionais. Consequentemente, com base na materialidade desses efeitos é que as políticas públicas financiadas pelos incentivos fiscais devem ser avaliadas (CORREIA NETO, 2012).

Os gastos efetivados pelo Estado de forma indireta, por meio da concessão de incentivos fiscais, à margem do processo orçamentário e da escolha democrática também precisam se submeter a todas as facetas do controle: interno, externo e social. Precisam ser trazidos à luz da transparência para que as políticas públicas por eles financiadas possam ser conhecidas, monitoradas, avaliadas e controladas, ou seja, submetidas ao processo democrático.

² Lei nº 6.489/2002.

O sistema de controle financeiro da atividade do Estado, estabelecido pela CF/88, submete ao julgo da fiscalização todos os Poderes e entidades da administração direta e indireta da União e no âmbito externo deve ser exercido pelo Congresso Nacional e no interno pelo sistema de controle interno de cada poder. A fiscalização deve ser exercida nas modalidades contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e no âmbito da legalidade, legitimidade, economicidade e finalidade funcional.

A CE/89 reproduz o sistema de controle externo federal ao atribuir à Assembleia Legislativa do Estado a competência do Controle Externo Estadual (art. 115) com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado (art. 116).

A fiscalização a cargo do Tribunal de Contas do Estado do Pará é exercida na formada sua Lei Orgânica, LC nº 81/2012 e do seu Regimento Interno, aprovado pelo Ato nº 63/2012. A normativa institucional instrui que a fiscalização da receita deve ser efetivada, com os objetivos, dentre outros, de verificar o cumprimento às normas legais e regulamentares pertinentes, a eficiência, eficácia e economicidade, bem como o efetivo benefício socioeconômico das renúncias efetivadas.

Entretanto, apesar de determinação constitucional e legal, a prática de avaliação dos resultados e impactos dos incentivos fiscais no Pará, seja pelo controle interno da gestão pública estadual, seja pelo controle externo, se apresenta em estágio incipiente. Não se localizou, em sede de pesquisa de transparência ativa, nos sítios eletrônicos dos órgãos estaduais responsáveis pela gestão dos incentivos fiscais concedidos no Estado (Sedeme e Sefa) e nem no do órgão de controle externo estadual, TCE-PA, informações que demonstrem a efetivação de avaliações sobre os resultados e impactos dos incentivos fiscais concedidos por meio da Política de Incentivos.

A própria Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon) reconhece que a avaliação das renúncias de receita efetivadas ainda não é prática consolidada no âmbito controle externo brasileiro. No sentido de reverter esta situação, definiu diretrizes nacionais e uniformes relativas à temática de fiscalização das renúncias de receita (ATRICON, 2016) e efetivou recomendações aos Tribunais de Contas brasileiros quanto à sua atuação em relação ao tema dos gastos tributários (ATRICON, 2023).

Essa constatação me desafiou e foi transformada em problema de pesquisa. A pergunta que pretendo responder é: De que forma um Referencial de Controle pode contribuir para o controle da Política de Incentivos efetivado pelo Tribunal de Contas do Estado do Pará?

As hipóteses de trabalho são:

- a) O Poder Executivo Estadual não exerce ou exerce de forma limitada a avaliação dos

resultados e impactos dos incentivos fiscais concedidos pela Política de Incentivos;
e

- b) O TCE-PA não realiza ou realiza de forma incipiente, avaliações sobre os resultados e impactos da Política de Incentivos para verificação se os resultados dessas avaliações demonstram o seu valor público e orientam os seus decisores acerca da necessidade de sua continuidade, otimização ou reformulação.

O Objetivo Geral da pesquisa foi formatar um Referencial de Controle que apresente parâmetros, estrutura de critérios e boas práticas que possa contribuir para o aprimoramento do processo de avaliação dos resultados e impactos dos incentivos fiscais concedidos pela Política de Incentivos.

Os objetivos específicos definidos para a pesquisa deram origem aos capítulos desse relatório final de pesquisa.

No primeiro capítulo, apresenta-se o referencial teórico que deu suporte à pesquisa: o instrumento legal da Renúncia de Receitas, destacando-se os incentivos fiscais e sua utilização enquanto instrumento de política econômica ou de defesa do conflito federativo; o conceito de políticas públicas para caracterizar os incentivos fiscais enquanto política pública efetivada por meio de renúncia de receita; o controle de políticas públicas e o sistema de controle na Constituição Federal.

O segundo capítulo abordou o controle externo exercido pelo Tribunal de Contas da União (TCU) a partir de suas competências constitucionais para evoluir na análise de seu modelo de avaliação de Políticas Públicas; o controle externo estadual efetivado pelo Tribunal de Contas do Estado do Pará (TCE-PA) e o seu modelo de fiscalização.

O terceiro capítulo se preocupou em destacar a Política de Incentivos: seus aspectos legais, estruturais, procedimentais e critérios, para a seguir efetuar uma análise das fragilidades identificadas quanto aos aspectos legais, ao modelo de desenvolvimento pretendido e a definição dos resultados esperados.

O quarto capítulo apresenta a análise dos resultados sobre o estudo de caso efetivado quanto à atuação do TCE-PA no controle da Política de Incentivos, envolvendo a sua estrutura organizacional, o planejamento de suas fiscalizações e as ações de fiscalizações dos incentivos fiscais. Finalizando com os principais pontos críticos identificados.

No Apêndice A é apresentada a proposta de Referencial de Controle da Política de Incentivos.

O tema é relevante, por envolver a existência de uma política pública na estrutura normativa do Estado, há mais de duas décadas, legitimada pelo objetivo constitucional de

redução das desigualdades sociais e regionais, sem indícios de avaliação quanto aos seus resultados e impactos que indiquem a sua efetividade, legitime a sua continuidade ou demonstre a necessidade de sua reformulação.

Importa também pela materialidade dos recursos públicos envolvidos. O Governo do Estado estima renunciar receita tributária, no exercício de 2024³, no montante de R\$ 1,5 bilhões, dos quais 76,82% (R\$ 1,2 bilhões) se referem aos incentivos fiscais concedidos por meio duas políticas públicas: a Política de Incentivos e o Regime Tributário Diferenciado (RTD).

Outro aspecto relevante é que a concessão dos incentivos fiscais tem se efetivado em desacordo com a condição indispensável exigida pelo texto constitucional para a utilização desse instrumento jurídico enquanto exceção ao princípio da uniformidade geográfica da tributação, que encontra amparo no art. 151, § 1º da CF/88 e no art. 221º, inciso I, da CE/88, qual seja a promoção do desenvolvimento com equalização das desigualdades regionais. A distribuição espacial da renúncia de receita prevista para 2022⁴, no Pará, apresenta uma forte concentração nas regiões que contém os maiores Índices de Desenvolvimento Humano Municipal Médio (IDH-M). Do total estimado de renúncia de receita para 2022, R\$182,9 milhões (26,67%), e R\$182,3 milhões (26,58%) concentram-se, respectivamente, nas Regiões Metropolitana e Carajás, as quais apresentam os IDH-M mais elevados do Estado. Enquanto as Regiões do Marajó e Xingu, com os piores IDH-M, serão beneficiadas com apenas 0,47% (R\$3,2 milhões) e 4,29% (R\$29,4 milhões) conforme dados apresentados na Tabela 1 a seguir.

Tabela 1 – Renúncia de Receita por Região de Integração – LOA/2022

Região de Integração(RI)	IDH-M		Renúncia de Receita	Renúncia RI/ReceitaTotal Renunciada 2022
	2020 ²	ranking		
1. Araguaia	0,650	6º	39.376.173	5,74
2. Baixo Amazonas	0,663	3º	43.011.074	6,27
3. Carajás	0,666	2º	182.310.645	26,58
4. Guamá	0,660	5º	32.696.951	4,77
5. Lago do Tucuruí	0,628	9º	30.163.198	4,40
6. Marajó	0,611	11º	3.193.753	0,47
7. Metropolitana (Guajará)	0,741	1º	182.930.377	26,67
8. Rio Caeté	0,645	8º	13.272.366	1,93
9. Rio Capim	0,663	3º	31.815.063	4,64
10. Tapajós	0,661	4º	32.543.876	4,74
11. Tocantins	0,649	7º	65.170.622	9,50
12. Xingú	0,623	10º	29.451.943	4,29
TOTAL			685.936.041	100,00

Fonte: Elaborado pela autora com base na LOA/2022 (Pará, 2022) e PNUD/FJP/IPEA/FAPESPA, 2019.

³ Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias, exercício de 2024. Anexo II – Metas Fiscais, Demonstrativo da Estimativa e Compensação da Renúncia de Receita. Disponível em: https://seplad.pa.gov.br/wp-content/uploads/2023/05/0.0_-LDO-2024-COMPLETA-1.pdf. Acesso em 16 jun. 2023.

⁴ Lei nº 9.496, de 11 de janeiro de 2022 – Lei Orçamentária Anual (LOA) do estado do Pará, relativa ao exercício de 2022.

A ausência de avaliação e controle dificulta a verificação dos seus impactos na contribuição ao desenvolvimento estadual com redução das desigualdades regionais e pode sinalizar para a possibilidade de sua aplicação como mero mecanismo de privilégios concedidos sem justificativa e de forma arbitrária (TORRES, 2010).

De acordo com Pellegrini (2018), a avaliação dos resultados da utilização do instrumento jurídico dos gastos tributários é dificultada pela ausência de definição clara de seus objetivos, indicadores e metas. A sua estrutura normativa não dispõe sobre regras de aplicação geral para disciplinar a sua gestão, monitoramento, prazos de validade e avaliação. Desta forma, na ausência da prática de avaliação periódica, uma vez criados, os gastos tributários tendem a se manter indefinidamente no ordenamento jurídico, aumentando as perdas de receita tributária e as distorções ocasionadas por esses gastos.

A ausência de avaliação dos gastos tributários e a tendência de expansão de sua utilização, aumentam os riscos de ocorrência de: a) elevação da regressividade do sistema tributário, beneficiando a parcela da população com renda mais alta; b) possível aumento da ineficiência na alocação dos recursos públicos; c) aumento da complexidade da estrutura tributária; e d) perda de receita; e, e) o desequilíbrio das contas públicas (PELLEGRINI, 2018).

Quanto à metodologia, foi aplicado o método hipotético dedutivo com utilização de pesquisa bibliográfica e documental e efetivação de estudo de caso sobre a atuação do TCE-PA no controle dos incentivos fiscais, em análise comparativa, com base nos itens: a) Existência de um órgão encarregado para fiscalizar as renúncias de receitas; b) composição e funcionamento do órgão encarregado de fiscalizar as renúncias de receitas; c) relação com o Plano Anual de Fiscalização (PAF); d) parâmetros de auditoria ou de monitoramento sobre as renúncias de receitas; e e) existência e utilização de um Referencial de Controle que permita a atuação do auditor.

Enquanto estratégia metodológica, o estudo de caso requer planejamento e estruturação, precisa considerar o contexto, o caso propriamente dito e as unidades de análise (MACHADO, 2017).

De acordo com Markoni e Lakatos (2017), o conhecimento teórico deve ser utilizado para a identificação das áreas da realidade ainda carentes de pesquisa. Neste sentido, com o objetivo de compreensão do contexto no qual o “caso” a ser estudado está inserido, a pesquisa se inicia pela construção do referencial teórico (YIN, 2015).

A escolha do referencial teórico foi efetivada por meio da bibliografia indicada nas disciplinas do mestrado que abordaram os temas renúncia de receitas, gastos tributários, incentivos fiscais, políticas públicas, controle de políticas públicas, complementado com

pesquisa bibliográfica e documental em sites de pesquisa como Google Acadêmico e SciELO com a utilização dos mesmos marcadores.

O estudo de caso envolveu coleta, sistematização e análise de dados, que são apresentadas no Capítulo 4, deste Relatório Final de Pesquisa.

Os dados foram coletados junto ao TCE-PA, enquanto órgão responsável pelo controle externo dos recursos públicos estaduais, notadamente via solicitação de acesso à informação e pesquisa no site da instituição, a fim de traçar diagnóstico da sua atuação na avaliação, sob o ponto de vista do controle externo, dos incentivos fiscais concedidos por meio da Política de Incentivos.

O universo de ações de controle do TCE-PA definido como de interesse da pesquisa abrange inspeções, auditorias e as análises das contas do governador do Estado efetivadas pelo órgão no período de 2018 a 2022.

A partir dos dados levantados, busca-se ter uma visão mais clara acerca de como a o TCE-PA vem atuando em matéria de avaliação dos resultados e impactos dos incentivos fiscais concedidos pela Política de Incentivos, com o objetivo de identificar eventuais falhas ou vieses de atuação, a fim de propor melhorias incrementais visando a maior transparência e efetividade do mencionado controle.

A proposta de Referencial de Controle para a Política de Incentivos apresentado no Apêndice A deste trabalho serve como um modelo de Avaliação, se configura em um importante instrumento de apoio às atividades dos Auditores de Controle Externo. Objetiva-se formatar este Referencial para estabelecer parâmetros, estrutura de critérios e boas práticas que possam compor um modelo para orientar e sistematizar ações de fiscalização voltadas à avaliação do nível de maturidade da Política de Incentivos, de modo a contribuir para a melhoria do seu desempenho e resultados, por meio do aprimoramento de seu processo de avaliação.

2 RENÚNCIA DE RECEITAS: O SISTEMA DE CONTROLE DOS INCENTIVOS FISCAIS

Neste capítulo, será abordada a disciplina legal da Renúncia de Receitas para a seguir se introduzir o instrumento dos Incentivos Fiscais enquanto norma tributária indutora de comportamentos e seu desvio de utilização como instrumento do conflito federativo. Serão também abordados os aspectos conceituais do controle de políticas públicas e o sistema de controle constitucional.

2.1 Disciplina legal das Renúncias de Receitas: Incentivos Fiscais

O Estado deve garantir o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça, pautando suas ações na direção da garantia de uma vida digna para todos. Para que possa exercer o seu papel, a Constituição lhe assegurou a competência tributária, ou seja, a capacidade de instituir tributos e assim financiar suas ações ou políticas públicas, o que geralmente ocorre por meio dos gastos públicos, com programação fixada no orçamento.

No entanto, o Estado pode renunciar à arrecadação de seus tributos como meio de atingir determinados objetivos econômicos ou induzir comportamentos, exercendo dessa forma a função distributiva, alocativa ou estabilizadora da tributação (AVI-YONAH, 2008).

Os incentivos fiscais são renúncias de receita tributária utilizadas pelo Estado para atingir determinados objetivos econômicos ou induzir comportamentos, é o tributo exercendo a sua função extrafiscal.

Pelo princípio da uniformidade geográfica da tributação, é vedado à União instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação à Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro.

O objetivo da CF/88, ao não permitir a instituição de tributação desigual e não uniforme nos entes federativos, foi garantir os recursos necessários ao financiamento do federalismo e a isonomia entre os entes federados. Vale registrar uma exceção, a permissão para a concessão de incentivos fiscais com a finalidade de combater o desequilíbrio entre as regiões do País.

Os incentivos fiscais caracterizam-se então como exceção ao princípio da uniformidade geográfica da tributação, legitimados pela CF/88, art. 151, § 1.

Em sintonia com o princípio da simetria, a CE/89 em seu art. 221º, inciso I, admite que o Estado conceda incentivos fiscais com o objetivo de promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões.

A renúncia de receitas também é denominada, no Direito Financeiro, de gastos tributários. Em outro dizer, é o Estado executando políticas públicas de forma enviesada, por meio de gastos indiretos. A adequação do uso do termo gasto tributário, à primeira vista contraditório, se explica pela intenção de clarificar a ideia de que renunciar receita ou executar despesa orçamentária gera, na pior das hipóteses o mesmo impacto ao tesouro – como instruem Correia Neto (2014, p. 153), Henriques (2010, p. 29), Torres (2004, p. 192) e Silveira (2020, p. 95).

Henriques (2010, p. 29) ensina que “esse efeito dos benefícios fiscais – o empobrecimento do Estado na exata proporção do enriquecimento do contribuinte – faz com que estes sejam relevantes para as finanças públicas [...] uma vez que possuem o mesmo efeito das despesas públicas”.

Castagna (2021), apesar de reconhecer a existência de inúmeras manifestações doutrinárias contrárias a efetivação de gastos tributários, quer seja pela justificativa de serem inconstitucionais por violarem os princípios da generalidade e igualdade ao distorcerem as bases da tributação sem a contrapartida esperada, seja por argumentos econômicos, principalmente pela impossibilidade de medir seus resultados, avança enfatizando a necessidade de se localizar parâmetros para a justificação dos gastos tributários como manifestação da função extrafiscal do tributo no contexto da constituição. Ou seja, a efetivação dos gastos tributários deve sempre encontrar amparo no ordenamento constitucional.

No Brasil, essa justificativa se baseia na diretriz constitucional que permite, ao admitir a concessão de incentivos fiscais, diferenciar contribuintes em igualdade, para promover o objetivo constitucional de promoção do desenvolvimento com equidade regional. Neste sentido os gastos tributários são legitimados pelos benefícios que causam à promoção do desenvolvimento socioeconômico. Indo além, é preciso que se demonstre vantagem na utilização do gasto tributário em substituição à um gasto orçamentário.

Reforça o autor que “a Constituição de 1988 apresenta diversos dispositivos que, coordenados harmonicamente, denunciam a vontade inequívoca do constituinte de definir o gasto tributário como um instrumento da atividade financeira do Estado” (CASTAGNA, 2021, p. 65).

A compreensão da inserção dos gastos tributários na ordem constitucional envolve o entendimento de que: a) a partir da perspectiva da Constituição Financeira, são substitutos de

despesas públicas, e deste modo devem se submeter aos mesmos rigores de justificativa, transparência e controle exigidos das despesas orçamentárias, assumindo relevante papel na manutenção do Estado Fiscal em função de servirem de instrumento para a realização dos objetivos da República assim como o são os gastos diretos; b) assumem características de instrumento na atividade financeira do Estado, na medida em que cumprem funções específicas de alcance de políticas fiscais (alocação de recursos públicos e privados, a redistribuição da renda e a redução das desigualdades); e c) a admissibilidade dos gastos tributários no ordenamento constitucional representa a permissão para a existência de duas normas, por princípio concorrentes, os benefícios tributários versus a igualdade tributária, uma vez que aqueles promovem uma diferenciação tributária não motivada pela capacidade contributiva, mas pelo objetivo de promoção do desenvolvimento socioeconômico (CASTAGNA, 2021).

Para a Receita Federal do Brasil, gastos tributários são “gastos do governo realizados por intermédio do sistema tributário, visando a atender objetivos econômicos e sociais e constituem-se em uma exceção ao Sistema Tributário de Referência, reduzindo a arrecadação potencial e, conseqüentemente, aumentando a disponibilidade econômica do contribuinte”. (FAZENDA, 2020).

Os gastos tributários ou indiretos, por não estarem alocados no orçamento, se revestem de elevada opacidade^{5,6} dificultando o seu monitoramento, controle e avaliação – de acordo com Silveira (2020, p. 95) “a disciplina dos gastos tributários, tratada anteriormente, se põe na zona de penumbra da transparência”, especialmente porque, diferente dos gastos diretos, anualmente renovados, os gastos tributários estão em leis esparsas, sem indicação clara de quantidade ou qualidade. E, consoante Rubinstein (2011, p. 871), a transparência fiscal “exige que as atividades financeiras do Estado sejam visíveis e mensuráveis para a sociedade, a quem deve ser assegurada a possibilidade tempestiva de compreender as políticas adotadas – e também as pretendidas”.

O recurso público precisa ser tratado como “coisa” pública e como tal sua utilização precisa ser monitorada, avaliada e controlada, o que tem se mostrado muito difícil no caso dos

⁵ SURREY, Stanley S. Tax Incentives as device for implementing government policy: a comparison with direct government expenditures. **Harvard Law Review**, v. 83, n. 4, fev. 1970. Coloca, por exemplo: “Overall, therefore, a resort to tax incentives greatly decreases the ability of the Government to maintain control over the management of its priorities”. p. 731.

⁶ A opacidade que envolve o tema das renúncias de receitas no Brasil não pode persistir. O que aparenta não ter limite é o que ainda não foi devidamente exposto a debate público e, portanto, ainda não foi suficientemente controlado. É preciso que a sociedade seja informada exaustiva e abertamente sobre o fato de que renunciar receita equivale a gastar, donde ajusteza da locução “gasto tributário”. GRAZIANE, Élide Pinto. Gasto tributário (não) tem limite de prazo, nem teto fiscal? **Revista Eletrônica Consultor Jurídico**, 30 de janeiro de 2018. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2018-jan-30/gasto-tributario-nao-limite-prazo-nem-teto-fiscal?> Em 15/04/2021.

gastos tributários. A percepção de que os gastos públicos promovidos por meio da renúncia de receita não observam tais controles – e que isto traz diversos e severos problemas, já há muito foi denunciado no texto paradigmático de Surrey (SURREY, 1970).

Assim, não é surpreendente que os últimos trinta anos vêm trazendo mudanças normativas a respeito do tema – primeiro de forma a reconhecer que as renúncias de receita merecem tratamento assemelhado aos gastos diretos (CF, art. 70, caput e 165, §6º). Mais especificamente, a Lei de Responsabilidade Fiscal trouxe disciplina específica do tema em seu art. 14, demandando que às renúncias de receita sejam aplicadas muitas das mesmas regras de controle aplicáveis à despesa direta; finalmente, mais recentemente o tema voltou a ser constitucionalmente direcionado, especialmente no ADCT, arts. 113-114⁷.

E não só o fato de que tais gastos correm por meio do sistema de arrecadação (e não pela pasta responsável por levar adiante a política pública), é outro elemento de descoordenação do processo de avaliação. É nesse sentido também a anotação de Pellegrini⁸.

Na esfera federal, já se conseguiu um discreto avanço no acesso à informação das (PLOA) receitas tributárias renunciadas, com o encaminhamento junto ao Projeto de Lei Orçamentária Anual do Demonstrativo de Gastos Tributários, no qual está previsto o volume de gasto tributário para o próximo exercício. Apesar de limitado em vários aspectos, já representa uma forma de transparência. No entanto, na esfera estadual esses gastos permanecem soterrados pela ausência de informações confiáveis decorrente da ausência de gestão e controle.

Veja-se, por exemplo, que a mais básica forma de transparência destes gastos tributários, identificação na Lei Orçamentária Anual, tem sido cumprida de maneira deveras insuficiente, como mostraram empiricamente José Roberto Afonso e outros⁹.

Vale destacar o entendimento do Tribunal de Contas da União (TCU, 2020, p. 3) quanto

⁷ 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. 114. A tramitação de proposição elencada no [caput do art. 59 da Constituição Federal](#), ressalvada a referida no seu inciso V, quando acarretar aumento de despesa ou renúncia de receita, será suspensa por até vinte dias, a requerimento de um quinto dos membros da Casa, nos termos regimentais, para análise de sua compatibilidade com o Novo Regime Fiscal. ([Incluído pela Emenda Constitucional nº 95, de 2016](#))

⁸ PELLEGRINI, Josué Alfredo. **Gastos Tributários**: conceitos, experiência internacional e o caso do Brasil. Brasília: Núcleo de Estudos e Pesquisas/CONLEG/ Senado, 2014 (Texto para Discussão nº 159). P. 34: “Na ausência de regras gerais dirigidos aos gastos tributários, eles operam dos mais variados modos, alguns mais propensos ao monitoramento e avaliação, outros menos. Condição necessária, mas não suficiente, para que determinado gasto tributário seja adequadamente monitorado e avaliado é a existência de um órgão gestor formalmente designado. O candidato natural é o ministério titular da função associada ao gasto tributário ou alguma agência especificamente designada. Ocorre que a legislação instituidora de muitos benefícios tributários sequer designa formalmente um órgão gestor, especialmente os chamados benefícios de autofruição, cuja intervenção da administração pública é mínima. E isso mesmo que o gasto tenha vinculação a determinadas áreas de atuação do governo federal que contam com órgãos setoriais responsáveis, como saúde, educação e ciência e tecnologia.

⁹ AFONSO, José Roberto R. (Coord.); SILVEIRA, Ricardo Figueiró; CARVALHO, Célia Maria Silva; KLINTOWITZ, Danielle; AZEVEDO, Felipe de. **A renúncia tributária do ICMS no Brasil**. Documento para discussão do Banco Interamericano de Desenvolvimento IDB-DP-327.2014.

à importância de se levar em consideração o princípio da eficiência alocativa dos recursos públicos ao se decidir pela utilização de incentivos tributários:

Diante de um contexto de severa restrição fiscal, a eficiência alocativa dos recursos públicos se torna ainda mais necessária, cabendo ao poder público escolher os instrumentos de implementação de políticas públicas que gerem os melhores resultados diante dos recursos disponíveis. Por conseguinte, a escolha entre despesas orçamentárias e incentivos tributários deve ser pautada por evidências e demonstrar que o instrumento escolhido é o mais adequado para se alcançar os objetivos pretendidos. Ademais, o aumento expressivo dos gastos tributários nas últimas duas décadas, de R\$ 34,5 bilhões em 2003 para R\$ 308,3 bilhões em 2019, passando de 2% para 4,2% do PIB no mesmo período, contribuiu com a crise fiscal que perdura desde 2013, sem que haja uma avaliação da efetividade das políticas implementadas mediante as renúncias de receitas.

A Atricon, cumprindo o seu objetivo de coordenar a implantação, nos Tribunais de Contas do Brasil, de um sistema integrado de controle da administração pública, buscando a uniformização de procedimentos e reconhecendo a importância da temática renúncia de receita, elaborou as Diretrizes de Controle Externo da Receita e da Renúncia de Receita Pública (ATRICON, 2016) e Nota Recomendatória Atricon nº 01/2023 (ATRICON, 2023).

2.2 Incentivos fiscais: Instrumentos de Política Econômica ou Conflito Federativo

Em uma análise do processo histórico, observa-se, no mundo e no Brasil, a utilização intensiva dos incentivos fiscais pelos estados intervencionistas nas décadas de 1950 a 1970, reconhecidas como décadas de ouro. O Estado estava sob a influência da teoria keynesiana segundo a qual o desenvolvimento só seria alcançado mediante a garantia do investimento pelo Estado. O modelo intervencionista priorizou o desenvolvimento econômico, tanto na economia como no mundo jurídico, e os incentivos fiscais foram reconhecidos, junto com outros privilégios, como importante instrumento de promoção desse desenvolvimento (TORRES, 2010).

Nesta fase desenvolvimentista, o Estado brasileiro, construiu uma macroestrutura fiscal à serviço da indústria, financiada basicamente, na ausência de um setor financeiro forte, pelas desonerações. O volume das exonerações se elevou expressivamente, consideradas como instrumentos capazes de induzir a industrialização, estimulando setores específicos e regionalizando a produção (GOULARTI, 2020).

O projeto de industrialização foi viabilizado por meio de um pacto desenvolvimentista, baseado no tripé formado pelo Estado, pela política fiscal de desoneração e pelo sistema

tributário. A estrutura fiscal de suporte à industrialização, foi construída basicamente pelos programas de incentivos fiscais (GOULARTI, 2020). A implementação da política desenvolvimentista com elevada participação do estado ocasionou a crise do fiscal do Estado nos anos 70/80 com o crescimento do déficit público e do endividamento, e revelou o lado danoso da política de incentivos fiscais, que apesar do excesso de gasto público viabilizado pela concessão indiscriminada de isenções e subsídios, não conseguiu gerar o desenvolvimento econômico planejado. A utilização intensiva de incentivos fiscais perdurou até a Constituição de 88 (TORRES, 2010).

A crise da economia mundial de 80 encontra o Brasil com um elevado nível de dependência do capital estrangeiro. O seu pedido de socorro ao Fundo Monetário Internacional para negociação de sua dívida externa, transferiu àquele organismo internacional os ditames da política fiscal do país. A economia nacional passou a ser conduzida com base na política liberal daquela entidade internacional, que exigia o corte dos gastos públicos, inclusive dos efetivados por meio de desonerações. A estrutura fiscal de incentivos se voltou para a exportação, com o objetivo de geração de divisas para o pagamento do serviço da dívida externa. A demanda externa, subsidiada pelos incentivos fiscais, configurou um novo arranjo territorial das atividades produtivas imprimindo uma nova dinâmica produtiva regional no país. Houve uma descentralização fiscal, o que acabou por gerar entre as unidades federativas o que se convencionou chamar de “guerra fiscal” que logo passou a ser a principal estratégia de promoção de desenvolvimento regional dos Estados da Federação (GOULARTI, 2020).

Neste sentido, os incentivos fiscais passam a ser vistos como meros mecanismos de privilégios concedidos sem justificativa e de forma arbitrária. Mecanismo de manipulação da efetivação de despesa pública pelo lado da receita, mas operando os mesmos efeitos de uma despesa, com diferença apenas na forma e na normatização (TORRES, 2010).

A CF/88 atenta aos desmandos e privilégios que vinham ocorrendo na concessão dos incentivos fiscais, desvirtuando sua finalidade, se preocupou em criar obstáculos para a sua continuidade, determinando que sua concessão fosse imbuída de razoabilidade, com base na capacidade contributiva e voltada ao desenvolvimento econômico com equalização regional (TORRES, 2010). Redefiniu o federalismo fiscal, as relações entre os entes federados e reformulou o principal tributo do País, o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS). A nova repartição de competências efetivada pela CF/88, que ampliou a autonomia dos estados-membros, foi embasada no pressuposto de que os estados deveriam atuar em harmonia e em associação ao governo federal. No entanto, esta não tem sido a prática

do federalismo no Brasil O modelo de federalismo cooperativo construído na CF/88 tem enfrentado fortes obstáculos para a sua materialização (BERCOVICI, 2003).

A edição da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) (Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000) foi outro duro golpe ao modelo federativo de cooperação ao colocar o equilíbrio fiscal em primeiro lugar no pódio dos propósitos da atuação de todas as esferas de governo, à frente do objetivo constitucional de redução das desigualdades regionais. Trata-se de um equilíbrio fiscal imposto aos entes federados, portanto não negociado, que com Bercovici (2003) pode ferir os princípios do Estado Federal.

Outro exemplo de obstáculo ao federalismo de cooperação foi a atribuição de competência à Lei Complementar para definir sobre diversos aspectos do ICMS, reduziu, por outro lado, a autonomia desses estados (SILVEIRA; SCAFF, 2015).

Em decorrência da não edição da Lei Complementar pelo legislativo, os dispositivos da Lei Complementar (LC) nº 24/75, recepcionada pela CF/88, vêm sendo aplicados enquanto normatizadores da forma de concessão e revogação de incentivos e benefícios fiscais com base no ICMS. Entretanto, alguns dispositivos da LC nº 24/75 têm ocasionado questionamentos quanto à sua constitucionalidade, como é o caso do que dispõe sobre sanções a serem aplicadas aos contribuintes beneficiados por benefícios concedidos ao arrepio da lei, autorizando a cobrança do imposto reduzido em razão do incentivo tributário.

A LC nº 24/75 ao determinar, com o objetivo de evitar a concorrência danosa entre os entes subnacionais, que os incentivos fiscais relacionados ao ICMS dependem de autorização unânime do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), reduz constitucionalmente a autonomia financeira dos Estados em relação a esse tributo. Retira do ente federativo a quem foi concedido a competência tributária, a faculdade de deixar de instituí-lo ou arrecadá-lo (SILVEIRA; SCAFF, 2015).

Apesar da determinação contida na LC nº 24/75, os Estados vinham editado Leis concedendo benefícios fiscais de ICMS de maneira unilateral, gerando inúmeras arguições de inconstitucionalidade junto ao Supremo Tribunal Federal.

A concessão de incentivos fiscais sem a exigida deliberação das outras unidades federativas tem ocasionado, em reação, a não aceitação por alguns estados dos créditos presumidos obtidos na circulação de mercadorias nos Estados que os concederam ilegalmente, realizando a chamada “glosa de crédito” e intensificando a guerra fiscal.

A “guerra fiscal” retira dos estados da federação a sua autonomia na condução de suas políticas públicas que acabam sendo distorcidas pela concessão de incentivos fiscais muitas vezes desatrelados de um planejamento de longo prazo para o desenvolvimento e voltados para

a defesa daquela unidade federativa contra ações de outra unidade no meio de uma verdadeira batalha fiscal. Esse conflito federativo seria o exemplo mais marcante do resultado da ausência de uma política nacional voltada ao desenvolvimento com equalização das desigualdades regionais e da não efetivação do federalismo de cooperação (BERCOVICI, 2003, p. 183).

Bercovici (2003, p. 189) ressalta que precisamos convidar a União, incluindo o Congresso Nacional, pela sua omissão na resolução dos problemas federativos, a dividir com os Estados a responsabilidade por esse conflito beligerante entre os entes subnacionais. Para o autor, além da restrição aos incentivos em atuação colaborativa da maioria dos Estados, a resolução desse conflito federativo só será possível com o retorno da União ao seu papel de coordenadora do processo de planejamento em prol do desenvolvimento nacional.

2.3 Controle de Políticas Públicas: uma abordagem conceitual

A concretização do Estado Social requer a existência do Estado interventor que busque a igualdade, com a garantia de liberdade, em um regime democrático e na presença do desenvolvimento (BERCOVICI, 2003).

A ação do Estado precisa ser planejada e se materializa pela implementação de políticas públicas com o objetivo da concretização dos direitos fundamentais proclamados na CF/88. Sem a ação positiva do Estado por meio das políticas públicas voltadas à materialização dos direitos dos indivíduos, o Estado Social não se materializa.

Para Dallari Bucci (2006), política pública seria um programa de ação governamental resultante de um conjunto de processos juridicamente regulados, com o objetivo de coordenar os recursos à disposição do Estado, e as atividades privadas, visando a realização de objetivos socialmente relevantes e politicamente determinados. Ou seja, a política pública tem como característica objetivar a realização de objetivos definidos como prioritários, e deve expressar a reserva dos recursos necessários à sua implementação e o prazo para atingimento dos resultados pretendidos.

De acordo com a autora, seria razoável se considerar não haver um conceito jurídico para Políticas Públicas, uma vez que as categorias que o estruturam advêm da política ou da administração pública. Entretanto, metodologias jurídicas devem ser buscadas para a sua descrição, compreensão e análise, para a concepção das formas e processos jurídicos correspondentes (DALLARI BUCCI, 2006).

Segundo Scaff (2018, p. 144), política pública seria “um programa de ação governamental, devidamente estruturado e coordenado, para alcançar uma finalidade

estabelecida pela sociedade, qual seja, em última ratio, o bem comum”.

O que caracteriza uma ação como republicana é o seu direcionamento ao bem comum da população, ao invés de aos interesses particulares ou mesmo aos do Estado. Ou seja, em uma república como o Brasil, o Governo, ao utilizar os recursos públicos, deve fazê-lo em prol da sociedade e não em favor dos interesses individuais. Esta seria a função da “coisa pública”, a função republicana (SCAFF, 2018, p. 128, 142).

A atuação do Estado, enquanto ação ideal republicana, deve se dar por meio de ações inter-relacionadas expressas em políticas públicas, e de acordo com a visão atual do Direito, devem ser analisadas com base no coletivo de normas e ações estatais coordenadas com o fim de alcançar o bem comum (SCAFF, 2018, p. 143).

As normas jurídicas devem expressar os princípios republicanos, mas para surtirem efeito no mundo real precisam ser implementadas por meio de políticas públicas. Neste sentido pode-se entender política pública enquanto ações programáticas do governo que objetivam a materialização do bem comum, por meio da consecução dos valores republicanos inseridos no sistema jurídico do país (SCAFF, 2018, p. 143).

O TCU considera políticas públicas “o conjunto de intervenções e diretrizes emanadas de atores governamentais, que visam tratar, ou não, problemas públicos e que requerem, utilizam ou afetam recursos públicos” (TCU, 2020. p. 25).

As políticas públicas, enquanto forma de agir do Estado, são derivadas de escolhas políticas e como tal geralmente submetidas a pressões e interesses diversos e conflituosos, em uma sociedade plural e complexa onde operam diversas forças políticas e sociais. Se faz necessário garantir a legitimidade dessas decisões, legitimidade esta que decorre da sua aderência aos critérios sociais, legais e morais de uma sociedade democrática, ou seja, aos princípios republicanos. Sua implementação ou execução devem se submeter ao comando constitucional, especialmente ao da necessidade de efetivação de seu controle.

Nesta direção, é preciso: a) verificar se os indivíduos que serão beneficiados pela política bem como os que assumirão os seus bônus, em sua maioria, percebem o problema e concordam com as soluções propostas; e b) garantir a sua conformidade com as normas constitucionais e legais, a moralidade dos atos praticados e a sua impessoalidade, publicidade e eficiência, enquanto princípios da administração pública. Para que isto ocorra, a aplicação de métodos e técnicas de análise, avaliação e controle de políticas públicas torna-se imprescindível.

A análise de políticas públicas pode ser entendida como o “exame da engenharia institucional e dos traços constitutivos dos programas” (ARRETCHE, 1998, p. 29). Pode

assumir um caráter descritivo, com o objetivo de desenvolver conhecimentos sobre o processo de elaboração das políticas (formulação, implementação e avaliação) em si mesmo, ou prescritivo, voltada a apoiar o processo de sua formulação, agregando conhecimento ao processo.

A avaliação de uma política é realizada com o objetivo de acompanhar o seu desempenho, mensurar seus resultados e aferir seus impactos.

A atividade de controle deve verificar o desempenho da política pública com base na análise de seus aspectos condicionantes, quais sejam:

- a) adequado diagnóstico do problema;
- b) processo transparente de formação de agenda;
- c) adequado desenho da política, baseado em evidências e precedido de análise de alternativas;
- d) processo decisório aberto (transparente, participativo e *accountable*), de alocação dos recursos públicos;
- e) estruturação adequada dos processos de governança e gestão;
- f) implementação eficiente, eficaz, efetiva, econômica e conforme aos preceitos legais;
- g) avaliação contínua do desempenho, dos resultados e dos impactos das políticas públicas (TCU, 2020).

As Políticas efetivadas por meio de gastos tributários também se subordinam ao instrumento do controle.

A Emenda Constitucional nº 109/2021 reforçou ainda mais a importância da avaliação das políticas públicas, tornando-a um dever dos órgãos e entidades da administração pública, ao inserir o §16 no art. 37 da CF/1988 ao determinar que a administração pública deve avaliar as políticas públicas e divulgar os resultados demonstrados na avaliação.

Indo mais além, a norma ainda estabeleceu em seu art. 4º que Lei complementar tratará de: a) critérios objetivos, metas de desempenho e procedimentos para a concessão e a alteração de incentivo ou benefício de natureza tributária, financeira ou creditícia para pessoas jurídicas do qual decorra diminuição de receita ou aumento de despesa; e b) regras para a avaliação periódica obrigatória dos impactos econômicos e sociais dos incentivos ou benefícios tributários, com divulgação dos respectivos resultados. Portanto, a avaliação dos resultados gastos tributários passa a ser uma exigência legal.

2.4 O Sistema de controle na Constituição Federal

As ações governamentais necessitam se submeter ao instituto jurídico do controle. O controle deve abranger desde a verificação do exercício devido da competência tributária, a arrecadação dos tributos e a efetivação do gasto público enquanto instrumento do agir do Estado para a materialização dos direitos fundamentais garantidos no texto constitucional.

A efetivação do controle requer a existência de um sistema normativo que discipline a verificação da adequação das ações governamentais às normas constitucionais e legais e ao fim último do agir do Estado, o bem comum.

A verificação de como o governo arrecada e gasta os recursos públicos tem sido tratado no âmbito do tema da fiscalização financeira e orçamentária.

A CF/88 estabeleceu o sistema de controle financeiro da atividade do Estado em sua seção IX – Da Fiscalização Contábil, Financeira e Orçamentária constante do Título IV – Organização dos Poderes. Ampliou os sistemas de controle financeiro e orçamentário ao submeter ao julgo da fiscalização as entidades da administração indireta (autarquias, sociedades de economia mista, empresas públicas e fundações).

No entendimento de Scaff (2018, p. 446), a partir desse dispositivo, o instituto jurídico do controle e fiscalização pode ser estudado quanto à:

- a) Origem: O dispositivo tipifica o controle em interno e externo;
- b) Competência: A função fiscalizadora no controle interno cabe ao próprio órgão ou poder estabelecido (art. 74, CF/88) e no externo é de competência do Poder legislativo com o auxílio do Tribunal de Contas da União (art.71, CF/88) e da sociedade por meio de denúncias de irregularidades ou ilegalidades junto ao Tribunal de Contas da União (art. 74, §2º, CF/88);
- c) Modalidade: A fiscalização deve ser realizada nas modalidades contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial;
- d) Âmbito: Legalidade, legitimidade, economicidade e finalidade funcional; e
- e) Abrangência

A fiscalização na modalidade contábil se ocupa da verificação dos registros efetivados no Balanço e da análise dos resultados econômicos e financeiros, ou seja, das demonstrações de resultados, enquanto a financeira se relaciona com o registro das entradas e saídas dos recursos públicos e com os empréstimos públicos.

Quanto à fiscalização orçamentária, ela se ocupa em verificar o cumprimento das determinações expressas nos Orçamentos Públicos: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes

Orçamentárias anual (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA) e das alterações orçamentárias promovidas pelos créditos adicionais.

De outro modo, a fiscalização operacional se ocupa da verificação da legalidade na arrecadação dos recursos públicos e na sua aplicação, ou seja, da verificação das formas procedimentais da despesa em relação à legalidade e adequação aos objetivos traçados.

A modalidade patrimonial deve atingir a análise do patrimônio público, em sentido amplo, abrangendo tanto o dinheiro quanto seus bens físicos e imateriais.

Essas modalidades de fiscalização podem ser efetivadas em diversos âmbitos. No âmbito da legalidade, verifica a adequação dos atos praticados às normas emanadas do Poder Legislativo. No âmbito da legitimidade, averigua se o dispêndio é legítimo, ou seja, se foi aplicado onde se faz necessário. Pode também objetivar a verificação da economicidade, ao observar a relação custo-benefício para saber se o dispêndio foi realizado com o menor custo frente aos benefícios desejados e pode também atuar no âmbito da finalidade funcional, que objetiva verificar se as renúncias de receitas e subvenções foram aplicadas nas finalidades previstas.

A obrigação pela prestação de contas abrange todos aqueles que utilizem, arrecadem, guardem, gerenciem ou administrem dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumam obrigações de natureza pecuniária. Obriga tanto as pessoas físicas como as jurídicas, as entidades públicas e privadas.

Pela amplitude dos entes que devem prestar contas, no dizer de Scaff (2018, p. 447), a regra criada pelo art. 70 se assemelha à de um “toque de Midas” fazendo referência à lenda grega do rei que transformava em ouro tudo o que tocava. Prossegue o autor enfatizando que nesta toada, qualquer pessoa que tenha se relacionado com receitas ou renúncias de receitas tem a obrigação de prestar contas, inclusive as empresas beneficiadas por incentivos fiscais não gerais, ou seja aqueles onerosos, concedidos sob certas condições a serem cumpridas pelas empresas beneficiadas, uma vez que a renúncia de receita representa recurso público que deixou de ingressar nos cofres públicos.

Conclui-se que, de acordo com o disposto no sistema normativo estabelecido na CF/88, o controle deve abranger os diversos aspectos das finanças públicas, incluindo os gastos, o endividamento, a receita e sua renúncia, a execução orçamentária. Todas as matérias do Direito Financeiro devem ser submetidas ao controle.

3 O CONTROLE EXERCIDO PELO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO E TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARÁ

3.1 O Tribunal de Contas da União

O TCU é um órgão colegiado composto por nove Ministros, sendo seis escolhidos pelo Congresso Nacional e três escolhidos pelo Presidente da República – um dentre os ministros-substitutos, um dentre os membros do Ministério Público junto ao TCU e um de livre escolha que deve ser aprovado pelo Senado Federal (art. 73, CF/88).

Os Ministros do TCU, pelo disposto no art. 73 § 3º da CF/88, possuem as mesmas garantias, prerrogativas, impedimentos, vencimentos e vantagens dos Ministros do Superior Tribunal de Justiça.

Sua estrutura organizacional é composta pelo:

- a) plenário;
- b) duas câmaras;
- c) Presidência;
- d) comissões, de caráter permanente ou temporário; e,
- e) Corregedoria.

No desempenho de suas competências desempenha as funções:

- a) consultiva, informativa e opinativa: Quando atua sem julgar ou condenar, apenas emite pareceres, responde a consultas e fornece dados e estudos realizados;
- b) corretiva e cautelar Decorrem do exercício da competência do TCU para atuarna correção dos atos e ações que apresentem irregularidades ou ilegalidades;
- c) fiscalizadora ou investigativa O TCU acompanha, inspeciona e fiscaliza os atos de administração e as despesas deles decorrentes;
- d) judicante: Estão relacionadas com a competência exclusiva do TCU para “julgar” as contas públicas;
- e) declaratórias: Ao se pronunciar sobre a legalidade ou a inconstitucionalidade em matéria de sua competência;
- f) normativa;
- g) pedagógica; e
- h) sancionatória.

As decisões do TCU que ocasionem imputação de débito ou multa tem a eficácia de título executivo.

O TCU tem jurisdição própria e privativa, em todo o território nacional, sobre as pessoas e matérias de sua competência (art. 73, CF/88). No âmbito de sua competência e jurisdição, possui poder regulamentar que lhe permite expedir atos e instruções normativas sobre matéria de suas atribuições e sobre a organização dos processos que lhe devam ser submetidos, obrigando ao seu cumprimento, sob pena de responsabilidade.

Junto ao TCU, atua o Ministério Público, na defesa da ordem jurídica, protegendo a lei e fiscalizando sua execução.

3.2 O modelo de avaliação de Políticas Públicas do Tribunal de Contas da União

O TCU, objetivando aperfeiçoar a sua atuação no exercício de seu papel constitucional de efetivar o controle externo para fiscalizar a Administração Pública, elaborou o Referencial de Controle de Políticas Públicas (RCPB) (TCU, 2020, p. 18),

documento técnico que visa estabelecer uma estrutura de critérios comuns para avaliar o nível de maturidade de políticas públicas, orientando e sistematizando ações de controle, de modo a contribuir para a melhoria do desempenho e resultados das políticas públicas, por meio do aprimoramento de seus processos de formulação, implementação e avaliação.

Passa-se, agora, a descrever o referencial elaborado pelo TCU (TCU, 2020), para que, com o conhecimento do modelo elaborado, analisar sua aplicabilidade e contribuição na avaliação da Política de Incentivos do Pará.

De acordo com o TCU (TCU, 2020), a maturidade de uma política é determinada:

- a) pelas capacidades existentes em termos de liderança, estratégia e controle, e de preparo das estruturas para gestão;
- b) pelo emprego dessas capacidades aos processos e parcerias;
- c) pelos resultados obtidos na melhoria do desempenho de políticas públicas no cumprimento de sua finalidade de gerar valor para a sociedade com eficiência e eficácia, transparência e *accountability*, e em conformidade com leis e regulamentos.

Neste sentido, um modelo de maturidade deve demonstrar a capacidade de um processo em promover o alcance de seus objetivos e a melhoria contínua do seu desempenho.

O RCPB do TCU objetiva contribuir para a avaliação do nível de maturidade de políticas

públicas enquanto verificação da qualidade do seu processo de formulação, implementação e avaliação frente a um conjunto de boas práticas que, reconhecidamente, contribuem para a melhoria de seu desempenho e resultados. Fornece uma estrutura de critérios comuns que orientam e sistematizam as ações de controle.

De acordo com o TCU (TCU, 2020), as orientações exaradas em seu Referencial não devem ser consideradas como um método para avaliar políticas públicas e nem para realizar auditoria operacional pelos Tribunais de Contas, mas servir de apoio aos auditores dos Tribunais de Contas para realização de diagnósticos amplos de um conjunto de políticas públicas e para a realização de auditorias em políticas públicas específicas, com a utilização de matrizes de planejamento padronizadas, que contenham um núcleo comum de questões de auditoria.

O foco de avaliação de políticas públicas deve ser mais amplo do que avaliar a sua economicidade, eficiência ou efetividade, deve buscar a avaliação do impacto global da política, a avaliação da sua utilidade (TCU, 2020).

Neste sentido, a avaliação da política deve ser realizada com o propósito de verificar sua relevância e a utilidade. Relevância, entendida como a adequação dos objetivos da política às necessidades sociais, econômicas ou ambientais que ela propôs enfrentar, e utilidade como os resultados e impactos agregados para a sociedade produzidos pela política, considerando todos os seus efeitos diretos (resultados) e indiretos (impactos), mesmo não previstos e esperados, de um lado, e as necessidades que a política se propôs a enfrentar de outro. Neste sentido, devem ser analisados os objetivos, processos de implementação de ações, produtos, resultados e impactos da política, de forma sistemática, medindo seu desempenho de modo a avaliar sua utilidade (TCU, 2020, p. 99).

O TCU, com base no *Evaluation of Public Policies* (GUID 9020) da *International Organization of Supreme Audit Institutions* (INTOSAI, 2016), definiu como objetivos da avaliação de políticas públicas:

- a) garantir que haja justificativa para uma política pública e que os recursos sejam empregados de modo eficiente;
- b) demonstrar em que medida uma política alcançou seus objetivos, quão bem seus recursos foram utilizados e quais foram os seus impactos;
- c) melhorar o desempenho de uma política e sua efetividade de execução e gerenciamento;
- d) entender o que funciona (para quem) e o porquê (e em quais contextos); e
- e) melhorar e desenvolver capacidades entre os participantes da política pública e

suas redes e instituições.

Para a estruturação de seu RCPB (TCU, 2020), o TCU adaptou o modelo de processo conhecido como ciclo de políticas públicas, segundo o qual as políticas podem ser formuladas, implementadas e avaliadas por meio de uma sequência de etapas e fases. A cada uma das fases do ciclo o TCU consolidou informações essenciais para o planejamento e execução de ações de controle envolvendo políticas públicas e as apresentou no que chamou de blocos de controle.

O ciclo de políticas públicas, adaptado pelo TCU para fins de construção do Referencial de controle, é composto por três estágios (formulação, implementação e avaliação) e por nove fases. No estágio de formulação estão presentes as fases de diagnóstico do problema, formação da agenda pública, desenho da política pública, análise de alternativas e tomada de decisão. O estágio da implementação é composto pelas fases de estruturação da governança e gestão, alocação e gestão de recursos orçamentários e financeiros, operação e monitoramento. E, por fim, no estágio de avaliação estão contempladas as fases de avaliação e extinção.

O Referencial de Controle de Políticas públicas pode ser utilizado para a fiscalização de todas as etapas do ciclo de vida da política:

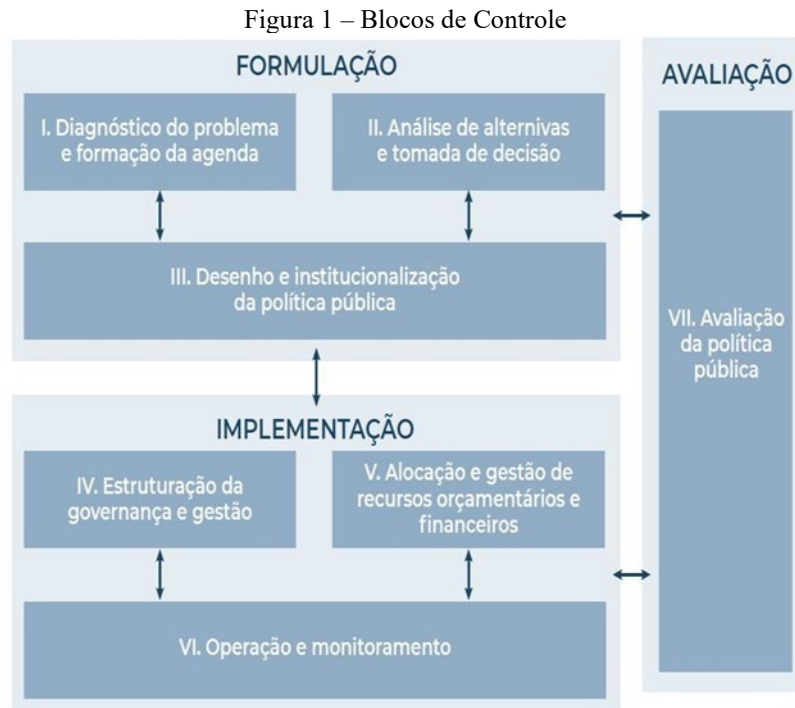
- a) *ex ante*, enquanto a política ainda está sendo formulada;
- b) *in itinere*, paralelamente à sua implementação; e
- c) *ex post*, mediante avaliação retrospectiva dos resultados e efeitos da intervenção governamental.

Compreende-se que a abordagem de avaliação de política públicas, a partir da concepção de ciclo de políticas públicas, facilita o processo. No entanto, deve-se considerar que, na prática, essa ordem de etapas e fases nem sempre seguem essa sequência. Muitas ações se iniciam no setor público sem que tenha sido diagnosticado o problema com precisão. Existe também inversões de fases com o início de uma política antes de sua inserção na agenda pública, por exemplo.

Deve-se considerar também, no processo de avaliação das políticas públicas, a necessidade do olhar transversal entre as diversas políticas a partir da sua intersectorialidade.

Desta forma, ao se adotar uma abordagem a partir do ciclo de políticas públicas, não se pode deixar de considerar a complexidade dos problemas a serem tratados pelas políticas públicas e atuação de diversos atores envolvidos.

Os sete blocos de controle, nos quais o RCPB foi estruturado, para auxiliar as equipes de auditoria na definição do escopo de ações de controle podem ser visualizados na figura 1, a seguir:



Fonte: Referencial de Controle de Políticas Públicas (TCU, 2020, p. 21).

Cada bloco de controle contém um conjunto de boas práticas, questões de auditoria, matriz de planejamento, lista de itens de verificação, proposta de quadro-resumo e uma lista de potenciais critérios de auditoria.

Para a identificação das boas práticas, o TCU se baseou em ampla revisão de literatura e análise de conteúdo de atos normativos, guias, manuais e documentos de referência nacionais e internacionais. Com base nessas práticas foram elaboradas as questões de auditoria, e os fundamentos que as embasaram foram considerados potenciais critérios.

O TCU (TCU, 2020) recomenda que o estágio de desenvolvimento da política é quem deve orientar a decisão sobre qual bloco de controle, questões de auditoria e itens de verificação devem ser utilizados. No caso de políticas que já se encontrem em implementação há algum tempo devem ser utilizados os blocos de controle VI – Operação e Monitoramento e VII – Avaliação da política pública.

Avaliar uma política pública envolve analisar periodicamente e de forma objetiva as suas fases de elaboração, implementação ou resultados. As avaliações, quando realizadas após a implementação da política, *ex post*, possibilitam a aferição de seus efeitos, permitindo verificar a sua relevância, utilidade, resultados, impactos e sustentabilidade e, com isto, informar à sociedade quanto ao valor e qualidade do gasto público, bem como orientar decisões acerca da viabilidade e necessidade de se continuar, otimizar ou extinguir a política pública (TCU, 2020).

De acordo com as boas práticas nacionais e internacionais e com a legislação brasileira,

pode-se classificar a avaliação em políticas públicas em nove modalidades:

- a) De eficiência;
- b) De eficácia;
- c) De efetividade;
- d) De economicidade;
- e) De impacto;
- f) De sustentabilidade;
- g) De meta-avaliação;
- h) De relevância e;
- i) De utilidade.

Na avaliação de relevância, é verificada a adequação dos objetivos da política às necessidades sociais, econômicas ou ambientais que ela se propôs a enfrentar. Quando se avalia a utilidade da política se pretende saber se ela valeu a pena, considerando todos os seus efeitos, diretos (resultados) e indiretos (impactos), mesmo não previstos e esperados, de um lado, frente às necessidades que se propôs a atender, ou seja, a utilidade de uma política está relacionada ao seu valor público.

A avaliação de efetividade se preocupa em aferir os resultados da política, ou seja, as alterações produzidas no problema tratado pela política. Verificar os efeitos produzidos pela política em relação aos objetivos pretendidos. Trata-se de verificar se os resultados observados foram realmente causados pelas ações desenvolvidas e não por outros fatores.

Na modalidade de impacto, a avaliação busca medir os efeitos da ação governamental. Trata-se, portanto, de uma avaliação que busca estimar mudanças no bem-estar dos indivíduos que podem ser diretamente atribuídas a uma política pública ou programa específico. Avaliar o impacto de uma política significa identificar a relação causal entre a política os resultados de interesse.

A verificação de resultados e impactos da política pública, sob a perspectiva do controle requer a investigação pela entidade fiscalizadora, se foram realizadas avaliações e se os resultados destas demonstram o valor público da política e orientam os decisores acerca da necessidade se sua continuidade, otimização ou extinção (TCU, 2020).

Neste processo, a entidade fiscalizadora deve verificar:

- a) o alinhamento da política às demandas dos indivíduos afetados pelas intervenções e com as prioridades do governo, ou seja, se os objetivos e metas da política continuam válidos e se os benefícios, produtos e serviços ofertados são coerentes com os objetivos e metas estabelecidos e com os impactos e efeitos esperados;

- b) a transversalidade da política, ou seja, se a política é coerente com outras intervenções públicas em curso, se afeta ou é afetada por outras intervenções e se elas cooperam positivamente para o atendimento das demandas e prioridades da população afetada;
- c) os resultados da política, se seus objetivos e metas foram alcançados e se eventuais divergências nos resultados foram consideradas e tratadas;
- d) os impactos das intervenções públicas, quais foram seus efeitos (positivos e negativos, esperados e não esperados) sobre os destinatários da política, bem como se esses efeitos atendem aos objetivos e resultados esperados da ação governamental. O que deve ser feito considerando-se as hipóteses/causalidades desenhadas na etapa de formulação;
- e) a sustentabilidade dos resultados e efeitos da política, ou seja, se continuarão a existir se a política for continuada ou interrompida.

No RCPB são apresentadas as questões de auditorias sugeridas pelo TCU com o objetivo de orientar e sistematizar o trabalho do auditor da entidade fiscalizadora nas ações de fiscalização para avaliação dos resultados e impactos de uma política pública (TCU, 2020).

As questões de auditoria se caracterizam como perguntas a serem respondidas pelo auditor com seus itens de verificação correspondentes para favorecer uma avaliação abrangente da política quanto aos seus resultados e impactos.

Além das questões de auditoria, no RCPB também constam os papéis de trabalho que o auditor deve utilizar ao executar a ação de fiscalização. São eles:

- a) matriz de planejamento: planejamento das ações e informações necessárias para a realização da fiscalização pelo Auditor. É composta pelas questões de auditoria que devem ser respondidas ao final, informações requeridas para que o auditor consiga responder as perguntas, as fontes de informação necessárias, os procedimentos de coleta de dados adequados, os critérios que devem servir de base para a análise dos dados coletados e o que a análise vai permitir concluir. Para elaborar a Matriz de Planejamento da Fiscalização o TCU levantou, no sistema normativo e em estudos técnicos sobre o assunto, os critérios de verificação e (parâmetros) adequados;
- b) quadro sugestões de itens de verificação; e
- c) quadro-resumo: Papel de trabalho onde o auditor irá registrar as respostas aos itens de verificação para as subquestões de auditoria com base nos critérios definidos.

Esses papéis de trabalho são apresentados pelo TCU no Apêndice VII do RCPB (TCU,

2020).

3.3 O Tribunal de Contas do Estado do Pará

De acordo com o disposto no art. 75 da CF/88, o modelo de controle externo utilizado no âmbito federal deve ser adotado para os Tribunais de Contas dos Estados, do Distrito Federal e para os Tribunais de Contas dos municípios.

A Constituição do Estado do Pará de 1989 (CE/89) reproduz o sistema de controle externo federal ao atribuir à Assembleia Legislativa do Estado a competência do Controle Externo Estadual (art. 115) com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado (art. 116).

A fiscalização a cargo do Tribunal de Contas do Estado do Pará (TCE-PA) é exercida na forma da sua Lei Orgânica, LC nº 81/2012, art. 31, caput, e parágrafo único, e do seu Regimento Interno, aprovado pelo Ato nº 63/2012, o qual estabelece, em seu art. 73, que as auditorias, os acompanhamentos e os monitoramentos devem obedecer ao Plano Anual de Fiscalização (PAF) elaborado pela Secretaria de Controle Externo (Secex), a ser aprovado pelo Tribunal Pleno até o dia 1º de dezembro de cada ano para vigorar no exercício seguinte.

Destaca-se, dentre as suas competências, a fiscalização da renúncia de receita¹⁰, com os objetivos, dentre outros, de verificar o cumprimento às normas legais e regulamentares pertinentes, a eficiência, eficácia e economicidade, bem como o efetivo benefício socioeconômico das renúncias efetivadas (Art.128, § único, Regimento Interno do TCE-PA). Neste sentido, compete ao TCE-PA a realização de fiscalizações voltadas à verificação do desempenho, resultados e impactos das políticas públicas financiadas por renúncia de receita, o que requer que investigue se a gestão pública estadual realiza avaliações e se os resultados destas demonstram o valor público da política para subsidiar decisões acerca da necessidade de sua continuidade, otimização ou extinção.

Os resultados das fiscalizações expressos nos relatórios emitidos pelos Auditores de Controle Externo são apreciados pelo Plenário do Tribunal após emissão de Parecer pelo Conselheiro Relator do Processo. A implementação das ações de fiscalização viabiliza ao TCE-PA o exercício das demais funções que lhe cabem:

- a) Opinitiva;
- b) Contenciosa ou Jurisdicional: por meio da fiscalização se promove a instrução dos processos que devam ser submetidos à apreciação do Plenário;

¹⁰ Lei Orgânica (artigo 1º, inciso XIV, da Lei Complementar estadual nº 081/2012) e Regimento Interno (art. 1º, inciso XIV, do Ato nº 63/2012).

- c) Sancionadora e Corretiva;
- d) de Informação e,
- e) de Ouvidor.

De acordo com o art. 81 da Lei Orgânica do TCE-PA (PARÁ, 2012), o Tribunal, no exercício de sua função sancionadora, nos casos de irregularidade ou descumprimento de obrigação por ele determinada em processo de sua competência, poderá aplicar, isolada ou cumulativamente, sempre observando o devido processo legal, as seguintes sanções:

- a) multa;
- b) inabilitação para o exercício de cargo em comissão ou função de confiança; e,
- c) declaração de inidoneidade para licitar e contratar com o Poder Público.

O TCE-PA compõe-se por sete Conselheiros e tem em sua estrutura o Tribunal Pleno que é presidido pela Presidência. Compete ao Tribunal Pleno deliberar sobre matéria processual¹¹, matéria administrativa interna e sobre outras matérias definidas na Lei Orgânica e no Regimento Interno.

A decisão em processos de atos sujeitos a registro, de fiscalização, de prestação ou tomada de contas pode ser preliminar, definitiva ou terminativa. Ao julgar as contas, o Tribunal decidirá se estas são regulares (quando expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, legitimidade, economicidade e eficácia dos atos de gestão do responsável, bem como o atendimento das metas e objetivos previstos nos instrumentos de planejamento); regulares com ressalva (quando evidenciarem impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal de que não resulte dano ao erário) ou irregulares (nos casos de: a) omissão no dever de prestar contas; b) grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial; c) prática de ato de gestão ilegítimo ou antieconômico; d) dano ao erário, decorrente de ato de gestão ilegítimo ou antieconômico; e, e) desfalque, desvio de dinheiro, bens ou valores públicos), definindo, conforme o caso, as responsabilidades.

¹¹ Art. 12. Compete ao Tribunal Pleno, dirigido por seu Presidente, o que prescreve o art. 1º, incisos I, II e III, deste Regimento, e ainda: I – deliberar sobre matéria processual, especialmente sobre: a) pedido de informação ou solicitação sobre matéria de competência do Tribunal que lhe seja encaminhado pela Assembleia Legislativa ou por suas Comissões; b) emissão do alerta, previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal; c) representações recebidas; d) representação ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados; e) inspeção extraordinária e auditoria especial; f) auditoria operacional e outras; g) conflito de lei ou de ato normativo do Poder Público Estadual com a Constituição, em matéria de competência do Tribunal; h) recurso das decisões do Tribunal ou agravo regimental; (NR)

** (alínea “h” com redação alterada pelo Ato nº 66 de 08.04.2014) i) pedido de rescisão; j) consulta sobre matéria de competência do Tribunal; k) denúncia; l) aplicação de sanções e adoção de medidas cautelares; m) instauração de tomadas de contas, de inspeção extraordinária e de auditoria especial; n) prejudgados, por meio de súmulas; o) matéria regimental ou de caráter normativo.

3.3.1 O Modelo de Fiscalização do TCE-PA

O Modelo de Fiscalização do Tribunal de Contas do Estado do Pará, aprovado pela Resolução nº17.842/2010 (TCE, 2010), detalha a metodologia de trabalho a ser adotada pela Secex, no exercício das atividades de controle, e é composto por:

- a) conceituação do processo de fiscalização;
- b) definição das fases e etapas do referido processo;
- c) estrutura básica da fiscalização;
- d) estrutura básica específica por instrumento de fiscalização: levantamento, auditoria, inspeção, acompanhamento e monitoramento; e,
- e) modelos de matrizes e de outros documentos de uso nas fiscalizações.

De acordo com o Modelo, fiscalização é “a forma de atuação pela qual são alocados recursos humanos e materiais com o objetivo de avaliar a gestão dos recursos públicos. Consiste, basicamente, em capturar dados e informações, analisar, produzir um diagnóstico e formar juízo de valor” (TCE-PA, 2010).

As ações de fiscalização no TCE-PA podem se originar por iniciativa própria do TCE-PA ou em decorrência de solicitação externa (Assembleia Legislativa, do Ministério Público, do Poder Judiciário ou da sociedade) e podem ocorrer nas modalidades de conformidade ou operacional, mediante a utilização de cinco instrumentos:

- a) levantamento;
- b) auditoria;
- c) inspeção;
- d) acompanhamento e
- e) monitoramento.

A fiscalização de conformidade verifica a conformidade e legalidade dos lançamentos e escrituração contábil, execução orçamentária, gerência financeira, guarda e administração patrimonial, licitações, atos e contratos administrativos, planejamento e execução de obras públicas, arrecadação de receitas, renúncia de receita e execução de despesas. A fiscalização operacional, por sua vez, realizada por meio de auditoria de natureza operacional busca avaliar, sistematicamente, políticas, programas, projetos, atividades, sistemas governamentais, órgãos e entidades jurisdicionados, sob o enfoque da economicidade, eficiência, eficácia, efetividade e equidade. Divide-se em auditoria de desempenho operacional e avaliação de programas.

A fiscalização de conformidade é aquela conhecida como tradicional, enquanto a

fiscalização realizada por meio de auditorias operacionais surgiu como resposta às exigências da CF/88 de avaliação dos resultados da gestão pública. Trata-se de inovação, correspondendo à introdução das modernas técnicas de auditorias de programa, buscando avaliar a efetividade da gestão pública. Com a implementação das auditorias operacionais os Tribunais de Contas passaram a avaliar os resultados das políticas públicas em áreas de enorme importância social, tais como: saúde, educação, segurança, transporte etc.

Vale ressaltar que o TCE-PA, à exemplo de outros Tribunais de Contas, já começou a utilizar uma nova modalidade de fiscalização, a auditoria financeira.

Segundo à *International Standards of Supreme Audit Institutions 200* (ISSAI 200), que trata sobre Normas para auditoria financeira (INTOSAI, 2017), a auditoria financeira tem o propósito de aumentar o grau de confiança dos usuários nas demonstrações financeiras do Estado. Seu principal objetivo é melhorar e promover a prestação de contas de órgãos e entidades públicos. Verifica a confiabilidade das demonstrações financeiras divulgadas por órgãos e entidades públicos, sempre na defesa dos princípios de transparência e prestação de contas. Ou seja, avalia se as informações financeiras de uma entidade foram elaboradas e apresentadas de acordo com as normas e regulamentos exigidos para a sua divulgação.

Quanto aos instrumentos de fiscalização, sua escolha depende do objetivo e finalidades das fiscalizações, conforme a seguir:

- a) o levantamento deve ser utilizado quando se objetiva conhecer a organização e funcionamento de órgão ou entidade pública, de sistema, programa, projeto ou atividade governamental, identificar objetos e instrumentos de fiscalização e avaliar a viabilidade da sua realização;
- b) a auditoria permite verificar in loco as informações que se deseja fiscalizar. poder de conformidade ou operacional e programadas ou especiais;
- c) as inspeções servem para suprir omissões e lacunas de informações, bem como é utilizada para apurar fatos trazidos ao conhecimento do Tribunal por meio de denúncias ou representações. Se distingue dos demais instrumentos de fiscalização por não se constituir, necessariamente, em ação autônoma, podendo ser realizada concomitantemente com os demais instrumentos. Podem ser ordinárias ou extraordinárias;
- d) o acompanhamento destina-se a avaliar a gestão de órgão, entidade ou programa governamental por período predeterminado. Pressupõe a supervisão contínua, em dado período, de uma operação, projeto, programa, processo ou desempenho de pessoas, órgãos e departamentos, mediante processo sistemático de coleta,

preparação, análise e disseminação de informações sobre o modo de execução das ações, que permitirá a comparação das realizações com as metas e objetivos, e;

- e) o monitoramento é utilizado para aferir o cumprimento das deliberações do Tribunal e dos resultados delas advindos.

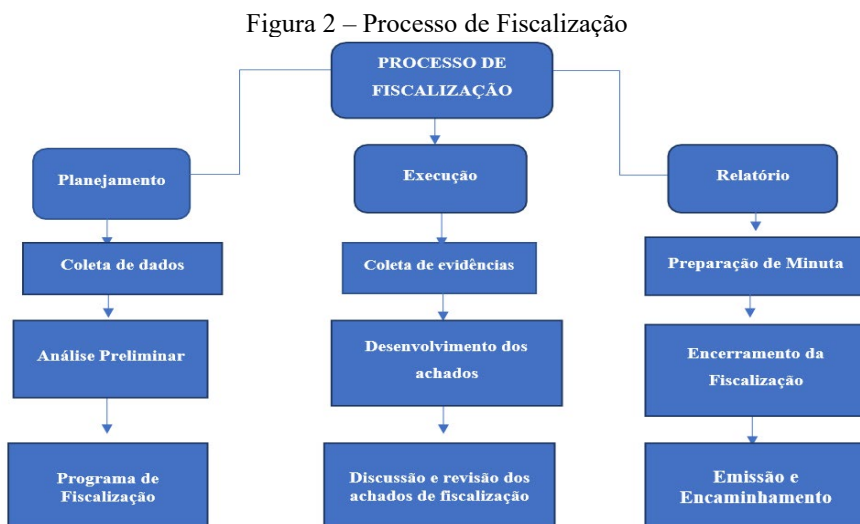
O Regimento Interno do TCE-PA, aprovado pelo Ato nº 63/2012 (TCE, 2012), estabelece, em seu art. 73, que as auditorias, os acompanhamentos e os monitoramentos devem obedecer ao Plano Anual de Fiscalização (PAF) elaborado pela Secex, a ser aprovado pelo Tribunal Pleno até o dia 1º de dezembro de cada ano para vigorar no exercício seguinte.

3.3.2 Fases e Etapas do Processo de Fiscalização

De acordo com o Modelo de Fiscalização contido no Manual de Fiscalização do TCE-PA, instituído pela Resolução nº 17.842/2010, o processo de fiscalização do TCE-PA é constituído por 3 fases:

- a) planejamento;
- b) execução; e
- c) relatório.

Cada fase é subdividida em três etapas do trabalho, constituindo um procedimento inter-relacionado e sequencial, conforme pode ser observado na figura a seguir.



Fonte: Elaborado pela autora com base na Resolução nº 17.842/2010 – Manual de Fiscalização do TCE-PA (TCE-PA, 2010).

A utilização da Matriz de Planejamento em uma fiscalização objetiva:

- a) definir as áreas ou questões mais relevantes;

- b) focar e aprofundar os potenciais resultados do trabalho;
- c) reduzir riscos de prorrogações do trabalho; e,
- d) equacionar expectativas e evitar surpresas ao final da execução.

Na última etapa da fase de planejamento deve ser elaborado o Programa da Fiscalização.

A elaboração do Programa de Fiscalização, composto pela Matriz de Procedimento, objetiva orientar o trabalho do auditor durante a fiscalização. Informa os procedimentos a serem seguidos, os registros dos trabalhos desenvolvidos a serem efetuados e as técnicas a serem aplicadas.

De acordo com o Manual de Fiscalização do TCE-PA, a Matriz de Procedimentos relaciona, a partir do objetivo da fiscalização, as diversas questões de fiscalização e, para responder a cada uma, quais as informações requeridas, as fontes de informações, as técnicas de fiscalização, as limitações e os possíveis achados.

O Programa de Fiscalização deve informar: a) o que fiscalizar com a descrição das áreas selecionadas para exame mais profundo durante a fase de execução; b) por que fiscalizar apresentando as justificativas que embasam a seleção das áreas a serem fiscalizadas; c) como fiscalizar, com a descrição da metodologia a ser empregada na fase de execução; e, d) quanto custará a Fiscalização com a relação dos recursos humanos, materiais e financeiros requeridos, bem como estimativa de tempo necessário à execução dos trabalhos.

A estrutura do Programa de Fiscalização deve ser composta por:

- a) objetivos;
- b) assuntos que demandam maior atenção;
- c) recursos humanos, materiais e financeiros necessários;
- d) capacidades especiais requeridas;
- e) cronograma de execução; e,
- f) matriz de procedimentos.

Após o planejamento inicia a fase de execução da fiscalização composta pelas etapas de:

- a) coleta de evidências;
- b) desenvolvimento dos achados; e,
- c) discussão e revisão dos achados de fiscalização.

A etapa de coleta de evidências é efetivada por meio da realização dos

procedimentos de verificação definidos na fase de planejamento e registrados na matriz de procedimentos.

Evidências são “informações obtidas durante a fiscalização no intuito de documentar os achados e de respaldar as opiniões e conclusões da equipe, podendo ser classificadas como físicas, orais, documentais e analíticas” (TCE-PA, 2010, p. 22).

As evidências são obtidas a partir dos procedimentos de:

- a) observância das normas e procedimentos de controle interno estabelecidos pela administração; e
- b) comprobatórios da suficiência, exatidão e validade das informações produzidas pela entidade.

São evidências;

- a) originais de ofícios, cartas, relatórios ou outros documentos emitidos pelo órgão/entidade ou por terceiros endereçados à equipe de fiscalização;
- b) cópias de documentos devidamente autenticadas (“confere com o original”), exceto no caso de documentos publicados, para os quais é dispensada a autenticação;
- c) fotografias com os respectivos negativos, fitas de vídeo ou de áudio e arquivos magnéticos;
- d) extratos de entrevista;
- e) consolidações de respostas a questionários; e,
- f) planilhas de cálculos, quadros comparativos, demonstrativos e outras evidências construídas pela equipe de fiscalização a partir de fontes de informação internas ou externas ao órgão/entidade fiscalizado.

De posse das evidências o próximo passo é o desenvolvimento dos achados, segunda etapa da fase de execução.

Nesta etapa, o auditor deve elaborar a Matriz de Achados com o objetivo de analisar as evidências e, se for o caso, a Matriz de Responsabilização visando identificar o(s) responsável(is) pelo ocorrido.

A Matriz de Responsabilização apresenta, para cada achado, o nome e a função ou a razão social do responsável, a conduta por ele praticada, o nexo de causalidade entre a conduta e o achado e a análise da culpabilidade.

De acordo com o Modelo de Fiscalização do Tribunal de Contas (TCE-PA, 2010), achados são fatos significativos, digno de serem relatados no processo. Deve ser informada a situação na qual foi encontrado o achado, o que determina a sua condição, bem como as suas possíveis consequências.

Os achados são identificados pela comparação entre a situação encontrada com os critérios de fiscalização e deve ser comprovado pelas evidências juntadas no relatório de fiscalização.

A análise dos achados deve explicitar a sua condição, o critério de fiscalização utilizado, suas causas e consequências (efeito), a opinião do fiscalizado (se for o caso), conclusão e recomendações. Essas informações devem ser registradas na matriz de achados.

As recomendações podem ser:

- a) saneadoras, por meio de determinações, citações, intimações e notificações;
- b) cautelares, com o afastamento temporário do responsável, indisponibilidade de bens do responsável, suspensão de ato ou procedimento; e/ou;
- c) sancionadoras, com a aplicação de multas, inabilitação para o exercício de cargo em comissão ou função de confiança no âmbito da administração pública estadual, demissão, declaração de inidoneidade.

Após o desenvolvimento dos achados, a equipe de fiscalização deve iniciar a terceira etapa da Execução, a discussão e revisão dos achados.

Nesta etapa, são realizadas reuniões com os membros da equipe, entre a equipe e a gerência e entre a equipe e o auditado, com o objetivo de discutir, revisar e concluir os achados.

O objetivo desta etapa, antes da elaboração do relatório da fiscalização, é o de produzir um esboço mais completo e menos suscetível a ser refutado nos comentários formais da entidade ou em processos posteriores (TCE-PA, 2010).

O processo de fiscalização termina com a elaboração do Relatório. Esta fase é composta pelas etapas de:

- a) preparação da minuta;
- b) encerramento da fiscalização; e,
- c) emissão e encaminhamento do relatório.

Nesta primeira etapa desta fase é elaborada a minuta do Relatório da Fiscalização enquanto instrumento formal e técnico que deve comunicar:

- a) o objetivo e as questões de fiscalização;
- b) a metodologia utilizada;
- c) os achados da fiscalização;
- d) as conclusões; e,
- e) a proposta de encaminhamento.

Em seguida deve ser emitido o Comunicado do Resultado da Fiscalização (CRF),

comunicação escrita a ser encaminhada à Entidade fiscalizada com o objetivo de objetivando informar o resultado da fiscalização, ou seja, constatações, reflexos e recomendações.

O relatório deve observar os requisitos de:

- a) clareza;
- b) convicção;
- c) concisão;
- d) exatidão;
- e) relevância;
- f) tempestividade; e,
- g) objetividade.

Após a elaboração da minuta do relatório, deve-se proceder o encerramento da fiscalização. Nesta etapa, a equipe de fiscalização deve submeter à apreciação da gerência a minuta do relatório e o Comunicado do Resultado da Fiscalização (CRF).

O CRF deve ser encaminhado para a Entidade fiscalizada.

Por fim, na terceira e última etapa da fase do relatório, procede-se a emissão e encaminhamento do Relatório. Nesta etapa a equipe de fiscalização deve rever e finalizar a minuta, emitindo o Relatório da Fiscalização, contendo o resultado da fiscalização.

O Relatório deve ser anexado ao respectivo processo e encaminhado à gerência da unidade técnica responsável para prosseguimento do trâmite regimental.

4 A POLÍTICA DE INCENTIVOS AO DESENVOLVIMENTO SOCIOECONÔMICO DO ESTADO DO PARÁ

Nesse capítulo, aborda-se a Política de Incentivos especialmente quanto à sua evolução normativa, seus aspectos estruturais e procedimentais, seus critérios para concessão do benefício fiscal e fragilidades observadas.

A Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará (Política de Incentivos) foi instituída pela Lei nº 6.489/2002, regulamentada pelo Decreto nº 5.615/2002, com a finalidade de promover, por meio da concessão de benefícios, a consolidação, no Estado, do processo de desenvolvimento econômico moderno e competitivo, socialmente mais justo e ecologicamente sustentável, com maior internalização e melhor distribuição de seus benefícios. Complementam o seu sistema normativo as seguintes Leis e decretos setoriais:

- a) Lei nº 6.912/2006 e Decreto nº 2.489/2006 (Indústria do pescado);
- b) Lei nº 6.913/2006 e Decreto nº 2.490/2006 (Indústrias em Geral);
- c) Lei nº 6.914/2006 e Decreto nº 2.491/2006 (Indústria da Pecuária);
- d) Lei nº 6.915/2006 e Decreto nº 2.492/2006 (Agroindústria);
- e) Decreto nº 1.522/2016 (Indústria do Açaí); e
- f) Decreto nº 579/2020 (Incentivo para a RI do Marajó).

Os objetivos da Política de Incentivos são a geração de emprego e renda, a descentralização das atividades econômicas, a atração de novos investimentos, a competitividades das empresas e a verticalização das cadeias produtivas.

Podem se beneficiar dos incentivos os Empreendimentos:

- a) agropecuários, de pesca e aquicultura, madeireiros florestais e reflorestamentos, minerários, agroindustriais e tecnológicos integrados ao processo de verticalização da produção no Estado;
- b) dos setores comércio, transporte, energia, comunicação e turismo;
- c) que promovam inovação tecnológica;
- d) outros de interesse do desenvolvimento estratégico do Estado; e
- e) destinados a investimentos em infraestrutura. (Inciso acrescentado pela Lei nº 8243 de 20/07/2015).

Serão concedidos para os casos de implantação, modernização ou diversificação de empreendimentos, aquisição de máquinas e equipamentos de geração mais modernas, projetos de pesquisa científica ou tecnológica e viabilização de empreendimentos que

atendam aos objetivos da Lei em questão.

Os instrumentos utilizados pela Política são:

- a) incentivos fiscais;
- b) incentivos financeiros;
- c) incentivos de caráter infra estrutural, para instalação ou realocação de empreendimentos em polos de desenvolvimento do Estado e;
- d) compensação de investimentos privados na realização de obras de infraestrutura pública, mediante expressa anuência do Poder Público e condições previamente definidas.

Os incentivos fiscais podem ser concedidos na forma de crédito presumido, redução da base de cálculo, diferimento ou isenção.

De acordo com a Lei nº 6.489/2002 que instituiu a Política de Incentivos, incentivos fiscais são subvenções governamentais para investimento concedida como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.

4.1 Aspectos legais: evolução normativa

No Pará, a Lei Ordinária 5.943, de 02 de fevereiro de 1996, inaugurou a normatização de uma política de incentivos ao desenvolvimento do Estado, com o objetivo de atrair empreendimentos capazes de fomentar o desenvolvimento socioeconômico via concessão de incentivos fiscais. Foi por meio dessa normativa que o Estado reingressou na disputa entre os entes subnacionais por investimentos privados, a chamada “guerra fiscal”, que retornou à realidade nacional na década de 80 se expandindo em níveis preocupantes na década de 90, com a participação de quase a totalidade dos Estados-membros.

Em 2002 a referida lei foi revogada pela Lei nº 6.489/2002 que, repetindo praticamente as disposições da lei que revogou, instituiu a Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará (Política de Incentivos) normatizando a concessão do tratamento tributário diferenciado.

Os benefícios fiscais concedidos por meio da Lei da Política de Incentivos (art. 5º, I da Lei nº 6.489/2002) foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento da ADI 3.246/PA, em 19 de abril de 2006, em razão da sua concessão à margem de autorização do Confaz, em desrespeito ao que exige o art. 155, §2º, XII, “g” da Constituição Federal. Em junho de 2006, foram promulgadas as Leis Estaduais nº 6.882, 6.883, 6.884 e 6.885, que normatizavam os incentivos fiscais para a indústria do pescado, indústria em geral,

indústria da pecuária e agroindústria, respectivamente. Essas Leis foram revogadas e substituídas pelas Leis nº 6.912, 6.913, 6.914 e 6.915 de outubro de 2006, que instituem os incentivos fiscais para os setores

Em 30 de agosto de 2019, o Supremo Tribunal Federal (STF) declarou ser inconstitucional a previsão dos benefícios fiscais constantes nessas leis setoriais (ADI 3.779/PA), por desprezitar a alínea “g” do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal em decorrência da concessão unilateral de incentivos e benefícios fiscais no ICMS sem prévia autorização do Confaz.

O Governo Estadual, tentando solucionar o litígio, editou a Lei nº 8.930/2019, de 14 de novembro de 2019, que trata da remissão e anistia de créditos tributários, constituídos ou não, e da reinstituição das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos, por legislação estadual publicada até o dia 8 de agosto de 2017, em desacordo com o disposto na alínea “g”, do inciso XII, do § 2º, do art. 155 da Constituição Federal.

Entretanto, o inciso I, do art. 5º, da Lei nº 6.489/2002, que trata dos incentivos fiscais declarados inconstitucionais pelo STF, quais sejam: isenção, redução da base de cálculo, diferimento, crédito presumido e isenção, não foi submetido à convalidação. De acordo com o Apêndice do Decreto nº 2.014/2018, que regulamentou a Lei entre os atos normativos postos à convalidação está a Lei nº 6.489/2002, mas somente quanto ao art. 5º, II e arts. 24 e 25, os quais não tratam dos incentivos fiscais.

De acordo com os fatos expostos, o sistema jurídico vigente dos incentivos fiscais concedidos no Pará é composto pelas leis que dispõem sobre o tratamento tributário diferenciado aplicável às indústrias do pescado, indústria em geral, indústria pecuária e agroindústria¹², pois respeitaram os procedimentos de convalidação previstos na LC nº 160/2017.

Compõem ainda o sistema jurídico dos incentivos fiscais os Decreto nº 1.522/2016 (Indústria do Açaí) e Decreto nº 579/2020 (Incentivo para a RI do Marajó).

4.2 Aspectos estruturais: a estrutura de gestão da Política de Incentivos

A gestão da Política de Incentivos é competência da Comissão da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará.

A Comissão é presidida pelo titular da Secretaria de Estado de Desenvolvimento Econômico, Mineração e Energia (Sedeme) e constituída pelos titulares da Secretaria de Estado

¹² Lei nº 6.912/2006, Lei nº 6.913/2006, Lei nº 6.914/2006 e Lei nº 6.915/2006.

de Ciência, Tecnologia e Educação Técnica e Tecnológica (Sectet), da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFA), da Secretaria de Estado de Desenvolvimento Agropecuário e da Pesca (SEDAP), da Secretaria de Estado de Meio Ambiente e Sustentabilidade (Semas), da Secretaria de Estado de Planejamento e Administração (Seplad), da Companhia de Desenvolvimento Econômico do Estado do Pará (Codec), do Banco do Estado do Pará S/A (Banpará) e da Procuradoria Geral do Estado (PGE), tendo por objeto dispor sobre a política fiscal e financeira do Estado do Pará¹³.

A estrutura da Comissão é composta pela Presidência, Plenário, Secretaria Operacional (SECOP), Câmara Técnica, Grupo de Avaliação e Análise de Projetos (GAAP), e Grupo de Acompanhamento de Projetos Incentivados (GAPI).

As competências das unidades que compõem a estrutura da Comissão de Incentivos são:

- a) da Presidência: dentre as competências da Presidência da Comissão, destaca-se dentre as estabelecidas no Decreto nº 5.743/02 que aprovou o Regimento Interno da Comissão:
 - i) convocar e presidir as reuniões do Plenário; submeter à apreciação do Plenário o relatório anual de avaliação dos impactos causados pela Política de Incentivos e assinar as deliberações da Comissão.
- b) do Plenário da Comissão:
 - ii) dispor sobre a concessão dos benefícios embasada no parecer prévio de sua Câmara Técnica;
 - iii) definir os prazos de fruição dos incentivos de acordo com os critérios estabelecidos em regulamento;
 - iv) encaminhar à Alepa, anualmente, relatório com as empresas que foram beneficiadas e habilitadas à modalidade de tratamento tributário concedido e os empreendimentos realizados pelas respectivas beneficiadas, informando os impactos socioeconômicos aportados pelo Estado, cabendo a Alepa, deliberar de forma opinativa sobre a manutenção do benefício;
 - v) determinar a regularização da situação em determinado prazo e aplicar sanções (suspensão ou cassação), nos casos de descumprimento das disposições do projeto e da Lei da Política,

¹³ Art. 12º da Lei 6.489/2002, alterado pela Lei nº 9.291/2021.

constatado pela Câmara Técnica, apurado mediante procedimento administrativo específico;

- vi) aprovar e modificar o seu Regimento Interno;
 - vii) expedir normas administrativas e técnicas acerca da concessão de incentivos;
 - viii) expedir e encaminhar, para publicação no Diário Oficial do Estado do Pará, resolução referente ao incentivo outorgado; e
 - ix) deliberar sobre outras questões ou assuntos inerentes à sua competência.
- c) da Secretaria Operacional: Órgão de suporte técnico e Operacional, vinculado à Sedeme, responsável pelo fluxo de trabalho da Comissão:
- x) prestar apoio logístico e administrativo à Comissão da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará.
- d) da Câmara Técnica: Órgão técnico de assessoria encarregado de examinar os pareceres do Grupo de Avaliação e Análise de Projetos (GAAP) e os relatórios do Grupo de Acompanhamento de Projetos Incentivados (GAPI), para dar subsídios técnicos para as deliberações do plenário da Comissão:
- xi) assessorar a Comissão;
 - xii) verificar o atendimento das metas estabelecidas no projeto aprovado;
 - xiii) acompanhar o encaminhamento semestral pelas empresas da Certidão Negativa de Débito ou de Regularidade Fiscal junto à Fazenda Estadual e Licença Ambiental fornecida pela Semas;
 - xiv) avaliar, com o apoio do GAPI, anualmente os impactos das políticas de incentivos estabelecidos nesta Lei, encaminhando relatórios a Comissão;

A Câmara Técnica é composta por representantes do:

- a) GAAP: Órgão responsável pela análise técnica e econômico-financeira dos projetos a serem submetidos à Comissão, por meio das recomendações da Câmara Técnica;
- e
- b) GAPI: Órgão responsável pela avaliação técnica anual dos resultados obtidos pelas empresas incentivadas de forma a subsidiar as recomendações da Câmara Técnica ao Plenário da Comissão.

Deve-se ressaltar que todas as estruturas da Comissão são plurais, com participação dos representantes dos órgãos que a compõem.

4.3 Aspectos procedimentais

A gestão da Política de Incentivos está amparada em 04 etapas:

- a) **Habilitação:** envolve checar se a empresa se encontra apta a receber o incentivo fiscal. Trata da análise documental, com destaque para projeto de viabilidade técnica, econômica e financeira e a regularidade com os órgãos públicos. Vale pontuar que o projeto é o elemento mais importante por permitir a projeção futura do que se pretende se e caso sejam concedidos os benefícios;
- b) **Análise de condições legais:** envolve o estudo sobre o cumprimento dos requisitos legais, os quais, por sua vez, são estruturados em: a. Sócioeconômico; b. Tecnológico e ambiental; c. Espacial.
- c) **Análise e Deliberação,** envolve:
 - i) Análise e enquadramento do projeto pelo Grupo de Avaliação e Análise de Projetos (Gaap) quanto ao atendimento dos critérios de agregação de valor à produção, verticalização, geração de emprego, internalização de compras, inovação, sustentabilidade, cadeia prioritária e localização em municípios de médio, baixo e muito baixo Índice de Desenvolvimento Humano do Município (IDHM);
 - ii) Emissão do parecer da Câmara Técnica com base no relatório encaminhado pelo Gaap e submissão à Comissão;
 - iii) Deliberação do Plenário da Comissão;
 - iv) Emissão da Resolução referente ao incentivo outorgado e publicação no Diário Oficial do Estado.
- d) **Monitoramento e Avaliação,** envolve dois tipos de avaliação efetivadas pela Comissão com o apoio do Grupo de Acompanhamento de Projetos Incentivados (GAPI):
 - i) Avaliação anual dos impactos da Política de Incentivos com a elaboração de relatórios; e
 - ii) Avaliação anual do cumprimento das condicionantes para a manutenção dos incentivos concedidos e envio à Assembleia Legislativa do Estado do Pará (Alepa) de relatório contendo o nome das empresas que cumpriram as exigências legais, e foram advertidas a cumprirem as condicionantes tiveram suspensos ou cancelados seus incentivos.

4.4 Critérios da Política de Incentivos

A concessão do benefício fiscal à empresa solicitante exige a comprovação, mediante informações constantes no projeto de viabilidade técnica, econômica e financeira, do cumprimento de forma integral ou parcial de condições de caráter socioeconômico, tecnológico/ambiental e espacial. Os decretos que regulamentam as leis setoriais de incentivos fiscais¹⁴, em seus anexos, estabelecem os critérios a serem utilizados para aferir o atendimento à essas condições, quais sejam: agregação de valor à produção, verticalização, geração de emprego, internalização de compras, inovação, sustentabilidade, cadeia prioritária e localização em municípios de médio, baixo e muito baixo Índice de Desenvolvimento Humano do Município (IDHM). Para cada critério foi atribuída faixas de pontuação, conforme apresenta a Tabela 2, a seguir.

Tabela 2 – Critérios e suas faixas de pontuação

Critérios	Pontuação	
	Mínima	Máxima
1. Empregos diretos	3	24
2. Agregação de valor	3	24
3. Estágio/verticalização	3	24
4. Compras no Estado	2	18
5. Inovação	1	7
6. Sustentabilidade	1	7
Total	13	100

Fonte: Anexos dos Decretos nº 2.489, 2.490, 2.491 e 2.492/2006 (PARÁ, 2006; PARÁ, 2006a; PARÁ, 2006b; PARÁ, 2006c).

A pontuação atingida nos seis critérios pode ser acrescida por pontos adicionais caso a atividade pertença às cadeias produtivas prioritárias (20 pontos) ou, caso o projeto se implante em municípios de médio, baixo e muito baixo desenvolvimento humano – IDHM (10, 20 ou 30 pontos, respectivamente – importante destacar que esse adicional só é válido em casos de implantação e não para ampliação do estabelecimento).

Após análise das informações contidas no projeto o GAAP define, de acordo com a faixa de pontuação atingida pelo empreendimento, o percentual do benefício, que pode variar no intervalo de 50% a 90% e o prazo de fruição pode variar de 7 a 15 anos, podendo ser renovado até atingir o máximo de 30 anos.

O empreendimento disposto a se localizar na Região do Marajó, de acordo com o

¹⁴ Decretos nº 2.489, 2.490, 2.491 e 2.492/2006 (PARÁ, 2006; PARÁ, 2006a; PARÁ, 2006cb PARÁ, 2006c).

Decreto nº 579/2020, tem direito a um “plus” por meio de crédito presumido e isenção, em função do qual o incentivo pode atingir uma redução total do tributo. O Decreto foi elaborado com o objetivo de reduzir as desvantagens locacionais e atrair investimentos para aquela Região.

Os indicadores para pontuação dos critérios foram definidos por intervalos, conforme Quadro 1, a seguir.

Quadro 1 – Indicadores dos Critérios e suas pontuações

Critérios	Pontuação
Nº DE EMPREGOS DIRETOS	
10 a 50	03
51 a 100	08
101 a 150	13
151 a 200	18
201 a 250	21
Acima de 250	24
AGREGAÇÃO DE VALOR	
8% a 18%	03
19% a 29%	08
30% a 40%	14
41% a 51%	18
52% a 62%	20
Acima de 63%	24
COMPRAS NO ESTADO	
5% até 16%	02
17% até 28%	04
29% até 40%	10
41% até 52%	16
Acima de 53%	18
ESTÁGIO DE VERTICALIZAÇÃO	
1o estágio	03
2o estágio	10
3o estágio	20
INOVAÇÃO	
1 ação	01
2 ações	02
3 ações	04
4 ações	05
5 a 6 ações	06
7 ou mais ações	07
SUSTENTABILIDADE	
3 indicadores	01
4 a 7 indicadores	02
8 a 11 indicadores	03
12 a 15 indicadores	05
Acima de 16 indicadores	07
TOTAL DE PONTOS CRITÉRIOS BÁSICOS:	
Localização IDHM (Adicional)	10, 20 ou 30
Cadeia prioritária (Adicional)	10, 15 ou 20
Pontuação Total	

Fonte: Elaborado pela autora com base nos Anexos dos Decretos nº 2.489, 2.490, 2.491 e 2.492/2006. (PARÁ, 2006; PARÁ,2006a; PARÁ, 2006b; PARÁ, 2006c).

De acordo com a faixa de pontuação atingida, é definido o percentual de benefício a ser concedido ao empreendimento, podendo atingir, pelos critérios básicos, no mínimo 50% e no máximo 90% de redução do tributo na modalidade utilizada (crédito presumido, redução da base de cálculo, diferimento ou isenção), conforme Quadro 3, a seguir.

Quadro 2 – Percentual de benefício devido por faixa de pontuação

Pontuação	Benefício
91 a 100	90%
86 a 90	85%
81 a 85	80%
76 a 80	75%
71 a 75	70%
66 a 70	65%
61 a 65	60%
56 a 60	55%
50 a 55	50%

Fonte: Elaborado pela autora com base nos Anexos dos Decretos nº 2.489, 2.490, 2.491 e 2.492/2006 (PARÁ, 2006; PARÁ, 2006a; PARÁ, 2006b; PARÁ, 2006c).

O prazo de fruição do benefício também é definido em função da faixa de pontuação obtida pelo empreendimento, podendo variar no intervalo de 07 a 15 anos, conforme Quadro 4, a seguir.

Quadro 3 – Percentual de benefício devido por faixa de pontuação

Pontuação	Benefício
91 a 100	15
86 a 90	14
81 a 85	13
76 a 80	12
71 a 75	11
66 a 70	10
61 a 65	9
56 a 60	8
50 a 55	7

Fonte: Elaborado pela autora com base nos Anexos dos Decretos nº 2.489, 2.490, 2.491 e 2.492/2006 (PARÁ, 2006; PARÁ, 2006a; PARÁ, 2006b; PARÁ, 2006c).

4.5 Fragilidades identificadas na Política de Incentivos

4.5.1 Quanto aos aspectos legais

Os incentivos fiscais estão sendo concedidos com base nas leis setoriais¹⁵ da política uma vez que o inciso I do art. 5º da Lei nº 6.489/2002, que trata dos incentivos fiscais, não foi submetido à convalidação prevista na LC nº 160/2017. De acordo com o Apêndice do Decreto nº 2.014/2018¹⁶, entre os atos normativos postos à convalidação está a Lei nº 6.489/2002, mas somente quanto ao art. 5º, II e arts. 24 e 25, os quais não tratam dos incentivos fiscais.

Dessa forma, o sistema jurídico vigente dos incentivos fiscais concedidos no Pará é composto pelas leis que dispõe sobre o tratamento tributário aplicável às indústrias do pescado, indústria em geral, indústria pecuária e agroindústria, pois respeitaram os procedimentos de convalidação previstos na LC nº 160/2017.

4.5.2 Quanto ao modelo de desenvolvimento

A Política de Incentivos foi instituída com a

finalidade de promover, por meio da concessão de benefícios, a consolidação, no Estado, do processo de desenvolvimento econômico moderno e competitivo, socialmente mais justo e ecologicamente sustentável, com maior internalização e melhor distribuição de seus benefícios (PARÁ, 2002).

Em 2019, o governo do Pará implementou a “Política Estadual sobre Mudanças Climáticas do Pará (PEMC)” e o “Plano Estadual Amazônia Agora (PEAA)” e em 2022 a “Estratégia Estadual de Bioeconomia”, enquanto políticas estratégicas para a conservação e o desenvolvimento sustentável no estado.

A PEMC foi instituída pela Lei Estadual nº 9.048/2020, com o objetivo de integrar o esforço global para promover medidas que alcancem as condições necessárias à adaptação e à mitigação aos impactos derivados das mudanças do clima. O PEAA, instituído pelo Decreto nº 941/2020, é o plano setorial de uso da terra e florestas previsto na PEMC. O PEAA estabeleceu um conjunto de metas com o objetivo central de tornar o Pará um estado com emissões líquidas zero (ELZ), ou carbono neutro, no setor de “uso da terra e florestas”, a partir de 2036. Essas metas foram distribuídas em quatro eixos do PEAA, entre os quais está o de “desenvolvimento

¹⁵ Lei nº 6.912/2006, Lei nº 6.913/2006, Lei nº 6.914/2006 e Lei nº 6.915/2006.

¹⁶ dispõe, nos termos da Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017, e do Convênio ICMS 190, de 5 de dezembro de 2017, sobre a remissão e a anistia de créditos tributários, constituídos ou não, e sobre a reinstauração das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos, por legislação estadual publicada até o dia 8 de agosto de 2017, em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal.

socioeconômico de baixo carbono”, no qual está ancorado o Plano de Bioeconomia como um dos modelos de desenvolvimento socioeconômico capaz de promover uma transição a um estado carbono neutro.

A Estratégia Estadual de Bioeconomia, instituída pelo Decreto nº 1.943/2021¹⁷, tem como objetivo geral estabelecer as bases estratégicas programáticas do Plano Estadual de Bioeconomia do Pará, para a reorientação do desenvolvimento socioeconômico, sob a perspectiva da bioeconomia pautada nas soluções baseadas na natureza, com a valorização do conhecimento e dos sistemas de produção tradicionais, aliada à conservação ambiental, pesquisa e inovação para a produção de bioativos da biodiversidade paraense, resultando no fortalecimento de cadeias produtivas sustentáveis e de baixo carbono. Componente do eixo de “desenvolvimento socioeconômico de baixo carbono” veio contribuir com o PEAA.

O Plano de Bioeconomia (PLANBIO) considera a bioeconomia como um modelo de desenvolvimento socioeconômico que contempla a produção de baixo carbono, apresentado com a finalidade de promover, a partir de soluções baseadas na natureza (SbN)¹⁸, viabilidade à transição para uma economia diversificada e inclusiva, capaz de criar e ou melhorar processos produtivos locais, a partir do alinhamento da ciência, tecnologia e inovação, à economia local, garantindo segurança ao patrimônio genético, valorização dos conhecimentos tradicionais e cultura dos povos indígenas, quilombolas e comunidades locais e benefícios sociais, econômicos e ambientais para toda população paraense.

A Política de Incentivos deve beneficiar empreendimentos cujas atividades se adequem a esse modelo de desenvolvimento. Os critérios para a concessão dos incentivos fiscais precisam considerar o novo modelo de desenvolvimento socioeconômico sustentável e inclusivo baseado em floresta em pé e na garantia de direitos de povos indígenas, quilombolas e comunidades tradicionais proposto pelo PlanBio.

Vinte anos após a implementação da Política de Incentivos seria interessante que o Poder Executivo sugerisse ao Legislativo uma revisão na base normativa estadual dos Incentivos Fiscais para incluir o novo modelo de desenvolvimento sustentável do Governo Estadual.

4.5.3 Resultados esperados, indicadores e índices

¹⁷ <https://www.semas.pa.gov.br/legislacao/normas/view/96377>

¹⁸ De acordo com a definição da UICN (União Internacional para a Conservação da Natureza), as soluções baseadas na natureza são ações para proteger, gerenciar de forma sustentável e restaurar ecossistemas naturais ou modificados, que abordam os desafios sociais de forma eficaz e adaptativa, proporcionando simultaneamente benefícios ao bem-estar humano e à biodiversidade.

Não foram definidos os resultados esperados à nível macro para a política, tão pouco os indicadores que devem ser utilizados para aferir os resultados com seus índices de referência desejados.

De acordo com o GUID 9020 da Intosai (INTOSAI, 2016) o conceito de resultados e impactos mensuráveis é fundamental na avaliação de políticas públicas, apesar de sua medição ser muitas vezes complicada do ponto de vista técnico e requerer muito esforço. A Intosai considera como resultados os efeitos imediatos, diretos e de curto prazo, afetando especificamente os destinatários pretendidos, enquanto os “impactos” seriam os “efeitos” tardios ou que ocorrem a médio ou longo prazo, que geralmente afetam outras pessoas além dos destinatários pretendidos. Essa distinção é importante pois enquanto a auditoria operacional avalia os resultados da política pública, a mensuração dos impactos de médio e longo prazo é característico da avaliação de políticas públicas e vai além da avaliação de resultados efetivada pela auditoria operacional (INTOSAI, 2016).

O GUID 9020 também diferencia os tipos de efeitos a serem avaliados em efeitos antecipados ou planejados (relacionados aos objetivos da política) e efeitos inesperados (não previstos nos objetivos formulados). Neste sentido a avaliação para mensurar os impactos de uma política pública deve ir além da medição dos efeitos planejados e abranger os não intencionais (INTOSAI, 2016).

Apesar da Lei da Política de Incentivos do Pará não ter definido os indicadores e índices para aferir seus resultados e impactos, depreende-se com base no seu objetivo, a promoção do desenvolvimento socioeconômico do Estado, que o resultado da política deve ser medido em termos de sua contribuição para a melhoria dos índices que demonstram o nível de desenvolvimento do Estado.

O exame da avaliação de impacto requer tratamento metodológico específico que busque estabelecer a relação de causalidade entre as variáveis da política e os efeitos observados, comparando-os com uma estimativa do que aconteceria caso a política não existisse (TCU, 2020).

Nesse sentido, deve ser adotada uma metodologia para a avaliação dos impactos da Política de Incentivos no nível de desenvolvimento do Estado, que mensure o comportamento dos indicadores de emprego e renda, verticalização da cadeia produtiva, redução das desigualdades regionais, dentre outros, e avalie o nexos causal dos índices aferidos com os incentivos fiscais concedidos por meio da Política de Incentivos, ou seja, que permita uma análise contrafactual que compare situações com e sem o sistema de incentivos.

O enfoque na atribuição do resultado é o selo distintivo das avaliações de impacto, cujo desafio central consiste em identificar a relação causal entre a política ou programa e os resultados de interesse.

Os incentivos fiscais são efetivados através de renúncia à arrecadação presente ou futura como opção à efetivação do gasto orçamentário. A avaliação de um programa de incentivos fiscais deve ser obtida contrastando-se seus custos (renúncia fiscal) e seus benefícios esperados – em uma análise clássica de custo-benefício ou suas variantes.

A avaliação quantitativa dos impactos da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará sobre os indicadores de desenvolvimento econômico e social (emprego e renda) deve ser efetivada por meio da utilização de técnicas estatísticas/econométricas, como por exemplo o Estimador de Diferença em Diferenças (DiD) (CHEIN, 2019).

A Política de Incentivos, para não se caracterizar como uma mera resposta a guerra fiscal entre os entes da Federação, deve garantir a instalação dos empreendimentos nas regiões de menor IDHM, de acordo com as vocações regionais e com o modelo de desenvolvimento elaborado pelo Estado.

5 PESQUISA EMPÍRICA – ANÁLISE DOS RESULTADOS SOBRE A ATUAÇÃO DOTCE/PA NO CONTROLE DA POLÍTICA DE INCENTIVOS AO DESENVOLVIMENTO SOCIOECONÔMICO DO ESTADO DO PARÁ

Neste capítulo, serão apresentados os resultados do estudo de caso efetivado para conhecer a atuação do TCE-PA no controle da Política de Incentivos.

A pesquisa empírica foi efetivada por meio da análise de dados da Secretaria de Controle Externo do TCE-PA (Secex) quanto à sua estrutura organizacional, planos anuais de fiscalização (PAF) e ações de fiscalização realizadas em matéria dos incentivos fiscais concedidos pela Política de Incentivos nos processos de análise das contas do governador referentes aos exercícios compreendidos no período de 2018 a 2022.

5.1 Estrutura organizacional

Neste tópico serão apresentadas as análises efetivadas quanto à estrutura organizacional da SECEX com o objetivo de avaliar a sua adequação para promover o suporte adequado aos trabalhos de fiscalização em matéria de incentivos fiscais.

Os dados apresentados foram obtidos junto à legislação organizacional do TCE-PA (TCE, 2012, 2014) disponíveis em seu sítio eletrônico.

A Secex compõe os serviços auxiliares do TCE-PA, conjunto de unidades de trabalho que têm por finalidade desempenhar atividades de apoio, assessoramento e gestão necessárias ao pleno exercício das competências do Tribunal de Contas do Estado do Pará (TCE, 2014).

Enquanto unidade responsável pela coordenação das atividades de controle externo, exerce a fiscalização financeira, orçamentária, contábil, operacional e patrimonial da Administração Estadual. Dentre suas competências, está o assessoramento aos Conselheiros e Conselheiros Substitutos no exercício das funções que lhes são afetas (TCE, 2014).

Para exercer sua competência a Secex conta com a seguinte estrutura: a) Assessoria Técnica; b) Gerência de Expediente; c) 1ª a 7ª Controladorias de Contas de Gestão (CCG); d) Controladoria de Pessoal e de Pensões; e) Controladoria de Obras, Patrimônio Público e Meio Ambiente; e f) Controladoria de Assuntos Estratégicos.

As Controladorias de Contas de Gestão têm entre suas competências: a) fiscalizar os Órgãos e Entidades da Administração Pública Estadual quanto às suas gestões contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional sob o aspecto da legalidade, legitimidade e economicidade; b) instruir os processos de prestações de contas e tomadas de contas de

exercício ou gestão dos ordenadores de despesas, dirigentes e demais responsáveis pelos recursos estaduais, no âmbito de sua competência; c) realizar auditoria operacional e de avaliação de programas de governo observando a técnica e a metodologia definida pelo Tribunal; d) Propor a inclusão no Plano Anual de Fiscalização da Secex de ações objetivando a instrução das prestações de contas anuais dos Órgãos e Entidades da Administração Direta e Indireta do Estado no âmbito de sua competência e) acompanhar a evolução das receitas auferidas pelos Órgãos e Entidades da Administração Direta e Indireta, se for o caso (TCE, 2014).

As unidades jurisdicionais do TCE-PA foram divididas entre as Controladorias de Contas de Gestão de acordo com as suas áreas de atuação conforme demonstrado no Quadro a seguir:

Quadro 4 – Competência das CCG por área de atuação do Estado e número de Unidades Jurisdicionadas

Controladoria	Área de atuação	Nº de Unidades Jurisdicionadas
1ª CCG	Poderes	8
2ª CCG	Gestão estadual	19
3ª CCG	Desenvolvimento Socioeconômico e Produção	17
4ª CCG	Infraestrutura e meio ambiente	10
5ª CCG	Promoção social	7
6ª CCG	Proteção social	7
7ª CCG	Segurança pública e defesa social	11

Fonte: Elaborado pela autora com base nas Unidades Gestoras sujeitas à Fiscalização.

Observa-se que a divisão dos órgãos sob a jurisdição do TCE-PA entre as Controladorias de Contas de Gestão em função das áreas de atuação do Estado não deixa claro qual é a Controladoria responsável pela fiscalização das renúncias de receita do Estado.

Observou-se que a 1ª CCG possui especificidades que lhes diferenciam das demais Controladorias de Contas de Gestão. Além da fiscalização dos Outros Poderes (Legislativo, Judiciário, Órgãos Constitucionais Independentes) quanto às suas gestões contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional sob o aspecto da legalidade, legitimidade e economicidade tem dentre suas competências: a) a fiscalização dos instrumentos de planejamento do Estado (Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias, e Lei Orçamentária Anual); b) o acompanhamento e monitoramento da Gestão Fiscal dos Poderes e Órgãos; c) emitir o Relatório Técnico que subsidiará a proposição de Parecer Prévio sobre as Contas Anuais do Governador do Estado; e d) elaborar estudos e trabalhos estatísticos relativos à receita estadual (TCE, 2014).

Dentre as competências das CCG definidas no Regulamento Interno dos Serviços Auxiliares do TCE-PA (TCE, 2014), destaca-se a de acompanhar a evolução das receitas auferidas pelos Órgãos e Entidades da Administração Direta e Indireta. No entanto, não se localiza dentre as competências das Controladorias de Contas de Gestão a fiscalização das renúncias de receita efetivadas pelo Estado.

De acordo com as programações contidas nos Planos Anuais de Fiscalização referentes aos exercícios de 2018 a 2022 (TCE, 2018, 2019, 2020, 2021, 2022), observa-se o procedimento adotado pela Secex de destinar à 3ª CCG a fiscalização da renúncia de receita efetivada por meio da Política de Incentivos e à 2ª CCG a fiscalização das demais renúncias de receita. Justifica tal procedimento pelo fato de estar sob a responsabilidade da 3ª CCG a fiscalização da Secretaria de Estado de Desenvolvimento Econômico, Mineração e Energia (Sedeme) cujo titular preside a Comissão Gestora da Política de Incentivos e sob jurisdição da 2ª CCG a Secretaria de Estado da Fazenda (Sefa) órgão que responde pela competência arrecadatória do Estado.

Verifica-se, assim, que não há uma unidade específica responsável pelo controle das Renúncias de receitas no TCE-PA.

5.2 Planos Anuais de Fiscalização (PAF)

Apresenta-se a seguir a análise efetivada junto às Resoluções do Pleno da TCE-PA (TCE, 2019, 2020, 2021, 2022, 2023) que aprovaram os Planos Anuais de Fiscalização da Secex referentes aos exercícios de 2018 a 2022. Objetivou-se conhecer o procedimento para programação de suas ações de fiscalização e as ações programadas para o controle dos incentivos fiscais implementados no Estado.

Prevê o Regimento Interno do TCE-PA (TCE, 2012), em seu art. 73, que as auditorias programadas, os acompanhamentos e os monitoramentos obedecerão ao Plano Anual de Fiscalização elaborado pelo Departamento de Controle Externo, a ser aprovado pelo Tribunal Pleno até o dia 1º de dezembro de cada ano para vigorar no exercício seguinte. As inspeções e os levantamentos serão realizados independentemente de programação por iniciativa das unidades técnicas da Secex.

O Plano deve ser elaborado com base em critérios de materialidade, risco e relevância, levando em conta a natureza, o porte e a importância socioeconômica dos órgãos e entidades a serem fiscalizados (TCE, 2012).

A Secex propõe anualmente, até 1º de dezembro, à Presidência do TCE-PA, a programação de fiscalização para o exercício subsequente. Após análise a Presidência submete o Plano à

deliberação do Plenário. Após deliberação o PAF é publicado no DOE (TCE, 2012, art. 247, § 6º).

5.2.1 Quanto às diretrizes adotadas na formulação dos Planos Anuais de Fiscalização (PAF)

A Secex elaborou os Planos Anuais de Fiscalização dos exercícios de 2018 a 2022, a partir das seguintes diretrizes:

- a) Plano Estratégico e Planos de Gestão do TCE-PA;
- b) Índice de celeridade na instrução processual preliminar;
- c) Passivo processual;
- d) Índice de atuação concomitante em contas de gestão, medido pela quantidade de contas de gestão examinadas dentro do mesmo exercício;
- e) Tempo de permanência dos processos na unidade técnica;
- f) Processos de prestação de contas de Órgãos/Entidades extintas;
- g) Contas de gestão de baixo grau de materialidade, risco e relevância, para fins de fiscalização de 03 exercícios consecutivos;
- h) Processos em correição;
- i) Processos de órgãos ou entidades, cuja localização encontra-se nas proximidades das Unidades Regionais de Marabá e Santarém;
- j) Processos de prestação de contas de convênio e de registro de atos de pessoal autuados em exercícios anteriores a 2010;
- k) áreas de grande importância social ou econômica, que influenciam diretamente a vida da população paraense, a partir do PAF 2020;
- l) as fiscalizações não implementadas, considerando a relevância e a materialidade do objeto, e, ainda, a oportunidade de exercer o controle, a partir do PAF 2021;
- m) fiscalização por área de governo, com especificação dos seus objetivos gerais e específicos;
- n) Objetivos para o Desenvolvimento Sustentável, Agenda 2030 da Organização das Nações Unidas (ONU).

5.2.2 Quanto à programação de fiscalização dos incentivos fiscais

Os Planos Anuais de Fiscalização dos exercícios de 2018, 2019 e 2020 não programaram ações de fiscalização dos incentivos fiscais concedidos pela Política de

Incentivos.

No Plano Anual de Fiscalização, referente ao exercício de 2021, foi programada uma inspeção ordinária (fiscalização concomitante), a ser efetivada pela 3ª CCG, junto à Sedeme, com o objetivo geral de avaliar a concessão e o controle dos benefícios fiscais no âmbito da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará (Lei nº 6.489/2002 e legislações correlatas) considerando os objetivos específicos de: a) examinar o atendimento aos requisitos para a concessão e o controle do cumprimento das metas estabelecidas em cada projeto aprovado, realizados pela Comissão da Política de Incentivos (art. 14 da Lei nº 6.489/2002); e b) examinar o acompanhamento realizado pela Comissão da Política de Incentivos acerca da contribuição e dos impactos dos benefícios fiscais ora tratados para o desenvolvimento socioeconômico do Estado do Pará.

Para o exercício de 2022, o PAF previu uma Auditoria de conformidade (fiscalização concomitante), para a 3ª CCG, a ser efetivada junto à Sedeme, objetivando ampliar a avaliação dos benefícios fiscais no âmbito da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará por meio de verificação do atendimento e acompanhamento realizado pela Comissão da Política de Incentivos acerca do cumprimento das metas estabelecidas dos projetos selecionados e dos impactos dos benefícios fiscais no Estado do Pará.

5.3 Ações de fiscalização dos incentivos fiscais realizadas

Neste item, será apresentada a análise efetivada sobre a atuação do TCE-PA em matéria de controle externo das renúncias de receita efetivadas pela concessão de incentivos fiscais.

Selecionou-se como amostra qualitativa para avaliação da atuação do TCE-PA nesta matéria, os processos de prestação de contas do Governador referentes aos exercícios de 2018, 2019, 2020, 2021 e 2022¹⁹.

A escolha metodológica foi por uma abordagem que identificasse a atuação do TCE-PA quanto à avaliação dos resultados e impactos dos incentivos fiscais concedidos no Estado.

Destaca-se que a análise não descarta recomendação de estudos futuros mais detalhados sobre a atuação do TCE-PA nos processos de fiscalização dos incentivos fiscais.

¹⁹ A estratégia de utilização das análises das contas do governador se deu em função da negativa ao pedido de acesso aos autos dos processos referentes à Inspeção Ordinária e à Auditoria de Conformidade, citadas no item 3.2, realizadas respectivamente em 2021 e 2022 (Demanda 00057-2/2023, Expedientes nº 004516/2023 e nº 004514/2023), fundamentada na legislação do TCE-PA (TCE-PA, 2016, art. 23). Desta forma a negativa se deu em função da Inspeção ainda não ter sido julgada pelo Pleno, de não ter decorrido o prazo de apresentação de defesa pelo jurisdicionado e de não ter sido autuado o processo da Auditoria de Conformidade efetivada em 2022.

5.3.1 Da apreciação das contas do Governo do Estado

O Chefe do Poder Executivo Estadual deve, por determinação constitucional, prestar anualmente à Alepa, dentro de sessenta dias após a abertura da sessão legislativa, as contas referentes ao exercício anterior. Compete à Alepa o julgamento das contas prestadas pelo Governador, com o auxílio do Tribunal de Contas.

As contas do Poder Executivo são submetidas ao Poder Legislativo, com Parecer Prévio do Tribunal de Contas do Estado.

As contas do Governador são consideradas prestadas à Assembleia Legislativa quando é efetivado o encaminhamento do Balanço Geral do Estado (BGE) ao Tribunal de Contas do Estado, (Ato nº 63/2012, Regimento Interno do TCE-PA), o qual apresenta os resultados gerais da atuação da gestão pública estadual no exercício financeiro correspondente.

O TCE-PA deve apreciar as contas prestadas anualmente pelo Governador, mediante parecer prévio, que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento.

Apresentadas as contas elas são autuadas e encaminhadas ao Conselheiro Relator que presidirá a instrução processual. Cabe ao Relator: a) indicar 3 (três) servidores para constituir comissão técnica; b) dar ciência imediata do início da instrução processual aos titulares dos Poderes e Órgãos do Estado referidos no art. 20, inciso II da Lei de Responsabilidade Fiscal, para que exerçam o direito de acompanhamento da instrução, assegurando-lhes a faculdade de prestar esclarecimentos; c) requisitar outros servidores para auxiliar os trabalhos da comissão, se necessário; e d) emitir proposta de Parecer Prévio.

Cabe à Comissão técnica, especialmente designada para análise e instrução do processo, proceder a verificação se constam dos autos todos os documentos exigidos na formada lei para compor a prestação de contas do Governo. Deve verificar as formalidades e realizar apreciação geral fundamentada na gestão orçamentária, patrimonial, financeira e fiscal do exercício, devendo ainda verificar se os resultados estão adequadamente evidenciados no balanço geral, concluindo com a emissão de relatório técnico que dará subsídio à proposta de Parecer Prévio. Trata-se de relatório de natureza técnica, analítica e informativa.

Para a emissão do Relatório, a Comissão realiza diversas análises, principalmente como foco determinado pela Constituição: análise contábil, orçamentária, financeira, patrimonial e operacional, além da responsabilidade na gestão fiscal.

O relatório da comissão, sem prejuízo das recomendações, deve conter informações sobre: a) a elaboração dos balanços, de conformidade com as legislações federal e estadual

supletiva; b) a observância das normas constitucionais, legais e regulamentares na execução dos orçamentos públicos estaduais; c) o cumprimento dos programas previstos na lei orçamentária anual quanto à legalidade, legitimidade, economicidade e atingimento de metas, assim como a consonância dos mesmos com o Plano Plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentárias; d) a execução financeira e orçamentária, referindo os registros feitos pelo Tribunal relativamente à arrecadação da receita, execução da despesa e às operações de crédito. Com base no Relatório Técnico Conclusivo, o Relator elabora o parecer prévio do Tribunal contendo no mínimo: a) apreciação geral da execução orçamentária, financeira e patrimonial do exercício financeiro findo; b) recomendações; e c) determinações.

O Parecer Prévio será apreciado pelo Tribunal Pleno, em sessão extraordinária a ser realizada com antecedência mínima de 5 (cinco) dias do término do prazo Constitucional de 60 dias após o recebimento das contas.

A análise realizada pelo TCE-PA, concretizada em relatório técnico e em parecer prévio, subsidia a Assembleia Legislativa com elementos técnicos para que o Poder Legislativo profira o julgamento.

O Tribunal, no prazo previsto na CE/89, encaminha à Assembleia Legislativa o original do processo das contas prestadas pelo Governador do Estado, devidamente acompanhado do Relatório Técnico, do parecer do Ministério Público de Contas do Estado do Pará (MPC), do Parecer Prévio aprovado pelo Tribunal Pleno e, se for o caso, da defesa escrita. A Atricon, (ATRICON, 2021) orienta que o controle dos Tribunais de Contas deva se direcionar ao desempenho das políticas públicas para verificação da eficiência e efetividade na aplicação dos recursos públicos. Desta forma o parecer prévio não deve se limitar à análise da execução do orçamento e dos resultados alcançados em ações governamentais isoladas, mas avançar na direção de, a partir de uma visão sistêmica da gestão governamental e das políticas públicas, reconhecer as dificuldades da ação governamental e a demanda social pela geração de valor público.

5.3.2 Recomendações emitidas nos Pareceres Prévios das Contas de Governo referentes aos exercícios de 2018, 2019, 2020 e 2021 quanto à matéria renúncia de receita

Sintetiza-se a seguir as Recomendações emitidas nos Pareceres Prévios das Contas de Governo dos exercícios de 2018 a 2021:

- a) que faça constar no Demonstrativo da Estimativa e Compensação da Renúncia de Receita do Anexo de Metas Fiscais da LDO as informações referentes aos

- programas e aos beneficiários, conforme estabelecido no Manual de demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional (STN); (Contas de 2018 e 2019)
- b) que o Demonstrativo Regionalizado dos Percentuais de incidência sobre as Receitas e Despesas decorrentes de Isenções, Anistias, Remissões, Subsídios e Benefícios de Natureza Financeira, Tributária e Creditícia da LOA apresente a incidência da renúncia de receita sobre as receitas e despesas; (Contas de 2018, 2019, 2020 e 2021)
 - c) que haja consistência entre os valores estimados de renúncia de receita na LDOe na LOA; (Contas 2018 e 2019)
 - d) que no PLOA, o Demonstrativo da Estimativa do Impacto Orçamentário- financeiro da Renúncia de Receita Proveniente de Benefícios Fiscais apresente dados que permitam a avaliação do impacto, conforme disposto na LDO; Contas 2019, 2020 e 2021)
 - e) que no Anexo de Metas Fiscais do PLDO faça constar os critérios estabelecidos para renúncia de receitas no Demonstrativo da Estimativa e Compensação da Renúncia de Receita, conforme estabelece o Manual de Demonstrativos Fiscais da STN; (Contas de 2019, 2020 e 2021)
 - f) que a incidência da renúncia de receita sobre as despesas seja apresentada no Demonstrativo Regionalizado dos Percentuais de Incidência sobre as Receitas e Despesas Decorrentes de Isenções, Anistias, Remissões, Subsídios e Benefícios de Natureza Financeira, Tributária e Creditícia do PLOA; (Contas 2018, 2019, 2020 e 2021)
 - g) que no anexo de Metas Fiscais do PLDO, faça constar descrição da metodologia e memória de cálculo da estimativa da renúncia de receita, no Demonstrativo da Estimativa e Compensação da Renúncia da Receita, que considere especificação e análise dos critérios utilizados, objetivando maior consistência aos valores apresentados; (Contas 2021)
 - h) que o Poder Executivo proceda avaliação das políticas públicas efetivadas por meio da concessão de benefícios fiscais de ICMS (Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado e RTD) para verificação de sua eficácia e validade, com base na sua razão instituidora. (Contas de 2021).

5.3.3 Relatório de Análise das Contas do Governador referente ao exercício de 2022

O Relatório Técnico referente à análise das Contas do Governador, exercício 2022, dedicou, no capítulo Fiscalização em Tema Específico, um item sobre a renúncia de receita.

Foram apresentados os resultados da fiscalização realizada pela Secretaria de Controle Externo (Secex) deste TCE-PA nas contas de gestão da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefa) do exercício de 2021 (Processo nº 011174/2022), com dados atualizados até novembro/2022, e da Inspeção Ordinária nº 018658/2022, realizada na Secretaria de Estado de Desenvolvimento Econômico, Mineração e Energia (Sedeme), para fins de avaliação do nível de transparência da renúncia das receitas.

A seguir, apresenta-se uma consolidação dos resultados informados no Relatório Técnico das Contas do Governador sobre as fiscalizações referidas:

- a) inércia da Sedeme em controlar, monitorar e avaliar, de modo satisfatório, os benefícios fiscais que concede, constatada pela ausência de elaboração dos relatórios de acompanhamento em conformidade com os ditames e periodicidade legalmente estabelecidos;
- b) ausência de medidas hábeis e necessárias ao cumprimento do regramento geral para a instituição de incentivos fiscais no estado do Pará e à correção de possíveis falhas encontradas nos instrumentos estabelecidos, uma vez que a Sedeme não realiza os monitoramentos periódicos das renúncias fiscais concedidas, a fim de verificar se as empresas cumprem as condicionantes impostas na legislação.
- c) a Sefa não possui controle sobre a avaliação da eficiência e do alcance dos objetivos esperados com os incentivos fiscais, bem como não possui sistema de gestão, controle e acompanhamento das renúncias de receitas;
- d) a Sefa subestimou as renúncias de receitas previstas na LOA de 2022, uma vez que efetivamente renunciou valor maior que o previsto em percentual;
- e) concentração da incidência de incentivos fiscais nas Regiões com os maiores Índices de Desenvolvimento Humano Municipal, o que contraria a condição indispensável exigida pelo texto constitucional para a utilização desse instrumento jurídico, enquanto exceção ao princípio da uniformidade geográfica da tributação (CF/88, art. 151, I e CE/88, art. 221, I), que é a promoção do desenvolvimento com equalização das desigualdades regionais;
- f) a transparência das renúncias de receitas realizada pela Sefa é insatisfatória, por não prever a renúncia por região geográfica, não descrever a metodologia de cálculo utilizada na previsão e não apresentar o demonstrativo de compensação das receitas (*ex-ante*), bem como por não disponibilizar dados relativos à execução da renúncia

global, da execução da renúncia por empresa beneficiada e da execução da renúncia por categoria de benefício fiscal (*ex-post*), demonstrando que a política de renúncia de receita do estado do Pará possui índices insatisfatórios de transparência do Brasil;

- g) no sítio eletrônico da Sedeme não há informações específicas por empresa beneficiada, bem como os resultados alcançados, de forma individual e coletiva, da Política Pública de Benefícios Fiscais concedidos no Estado;

O Relatório Técnico das Contas do Governador informa que:

Dos exames procedidos sobre a renúncia de receitas, foram sugeridas à Secretaria de Estado da Fazenda (Sefa) 02 determinações e 03 recomendações no âmbito do Processo nº 011174/2022, que se encontra em tramitação e terá julgamento próprio. Em relação à Secretaria de Estado de Desenvolvimento Econômico, Mineração e Energia (Sedeme) foram indicadas 8 proposições de medidas necessárias para aprimorar o processo de concessão e monitoramento da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará, no âmbito da inspeção ordinária nº 018658/2022, que se encontra em tramitação neste TCE-PA (TCE, 2023, p. 212).

Desta forma, os resultados das fiscalizações efetivadas identificaram fragilidade da estrutura de governança da Política de Incentivos; ausência de controle, monitoramento e avaliação dos resultados e impactos dos incentivos fiscais concedidos e ausência de transparência sobre os incentivos fiscais.

O Plenário do TCE-PA emitiu Parecer Prévio favorável²⁰ à aprovação das contas do Governador do Estado, referentes ao exercício de 2022, recomendando ao Poder Executivo quanto aos incentivos fiscais, que:

- a) Proceda a avaliação das políticas públicas efetivadas por meio da concessão de benefícios fiscais de ICMS (Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado e RTD) para verificação de sua eficácia e validade, com base na sua razão instituidora;
- b) a Secretaria da Fazenda do Estado (Sefa) promova a transparência das renúncias de receita, mediante a disponibilização de informações, de amplo acesso público, considerando a renúncia de forma global e por região geográfica, a empresa beneficiada, a categoria do benefício e a metodologia de cálculo utilizada na previsão, em conformidade com o art. 8º da Lei 12.527/2011 combinado com o art. 68, § 1º, II do Decreto Estadual nº 1359/2015;

²⁰ Resolução TCE Nº 19.504 (Processo nº TC/005560/2023), publicada no DOE Nº 35.416, de 24/05/23.

- c) seja aperfeiçoada a transparência das renúncias fiscais, sobretudo as concernentes ao Regime Tributário Diferenciado e aos deferidos com base na Política de Incentivos, de modo que sejam identificados, de forma individualizada, todas as empresas beneficiárias (por CNPJ), acompanhado de dados fundamentais, como a estimativa individualizada de renúncia de receita, as contrapartidas assumidas pelos beneficiários, e as avaliações porventura realizadas acerca delas;
- d) sejam realizadas ações efetivas de controle, de monitoramento e de avaliação dos benefícios fiscais concedidos, inclusive elaborando e divulgando, anualmente, plano de avaliação dos impactos dos incentivos fiscais do Estado do Pará, que contemple os reais impactos que esses instrumentos fiscais causam para a sociedade, para a economia e para as finanças públicas, além de viabilizar o atesto do cumprimento das condicionantes, tudo em observância ao disposto na Lei Estadual nº 6.489/2002 (art. 12, § 4º) e na Constituição Federal (§ 16º do art. 37 e § 16º do art. 165);
- e) seja elaborado plano de ação com as medidas necessárias ao registro contábil das renúncias de receita sob responsabilidade dos órgãos gestores da administração pública estadual. Nessa toada, os registros contábeis da renúncia de receita decorrentes da concessão ou ampliação de incentivos ou benefícios de natureza tributária deverão estar em conformidade com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e as orientações e manuais da Secretaria do Tesouro Nacional.

5.4 Principais Pontos Críticos Identificados no Controle Externo Estadual da Renúncia de Receita

Partindo da depuração dos dados, tendo com parâmetro a análise comparativa com o Modelo de Controle Externo do TCU e as recomendações da Atricon (ATRICON, 2016, 2021, 2023), identifica-se que alguns elementos fragilizam o sistema de controle externo estadual de renúncias de receitas efetivadas por meio de incentivos fiscais, são eles:

- a) Inexistência de uma controladoria específica para a fiscalização das renúncias de receitas;
- b) número reduzido de ações de fiscalização sobre a matéria o que ocasiona uma ausência de fiscalização sistemática e contínua dos resultados e impactos dessa política pública;

c) Não efetivação de avaliação dos resultados e impactos da Política de Incentivos.

Quanto à ausência de uma controladoria específica para a fiscalização das renúncias, a complexidade da matéria requer uma equipe de auditores especializados no tema e com uma visão geral das políticas públicas efetivadas pelo Estado. É neste sentido a orientação da Atricon (ATRICON, 2016) ao recomendar que os Tribunais de Contas criem unidade organizacional especializada e/ou promovam a formação de um corpo de especialistas sobre o tema e assegurem capacitação permanente às suas equipes técnicas para a efetiva fiscalização dos jurisdicionados.

Assim, um primeiro passo para aumentar a eficiência, eficácia e efetividade da atuação do TCE-PA no controle das renúncias de receita efetivadas pelo Estado seria institucionalizar uma área específica para cuidar dessa matéria, com o aporte de recursos humanos e materiais necessários, tendo em vista a materialidade dos recursos envolvidos, a especificidade e complexidade da legislação paraense sobre benefícios tributários, o elevado número de empresas beneficiárias, demonstrando a necessidade de maior especialização e constância na fiscalização dos benefícios tributários.

Neste sentido, uma equipe multidisciplinar e especializada na matéria iria contribuir para o aprimoramento da atuação controladora do Tribunal de Contas na fiscalização e controle das renúncias de receita do Estado do Pará, mediante acompanhamento permanente e o exercício de todas as ações necessárias a evidenciar a sua legalidade, eficiência, eficácia, efetividade e seus resultados e impactos no desenvolvimento econômico do Estado com redução das desigualdades regionais.

No que se refere ao número reduzido de ações de fiscalização sobre a matéria, a ausência de um processo sistemático e contínuo dos resultados e impactos dessa política pública contraria as boas práticas de controle externo sobre a renúncia de receita. É neste sentido a orientação da Atricon, em suas Diretrizes e Recomendações (ATRICON, 2016, 2023), de que os Tribunais de Contas realizem a cada quadriênio, pelo menos, uma auditoria de renúncia de receita no Poder Executivo Estadual.

No que diz respeito a avaliação dos resultados e impactos da Política de Incentivos, as fiscalizações realizadas pelo TCE-PA constataram que o Poder executivo não realiza a avaliação dos resultados e impactos na socio economia paraense dos incentivos fiscais concedidos, o que gerou a expedição de recomendação ao Poder Executivo Estadual de proceder a avaliação²¹.

²¹ Recomendar ao Poder Executivo que proceda a avaliação das políticas públicas efetivadas por meio da concessão de benefícios fiscais de ICMS (Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado e RTD) para verificação de sua eficácia e validade, com base na sua razão instituidora. Resolução TCE Nº 19.504 (Processo nº TC/005560/2023), publicada no DOE Nº 35.416 de 24/05/23.

A atuação do controle externo na fiscalização das renúncias de receita não deve se limitar aos aspectos da conformidade à legislação, mas avançar para a verificação dos resultados e impactos da política pública efetivada por meio de renúncia de receita (TCU, 2020, 2022).

A Intosai (2016) orienta as Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) para que analisem, avaliem e controlem, de maneira independente, os diversos critérios que permitem emitir opiniões sobre políticas públicas.

O próprio Regimento Interno do TCE-PA reconhece, dentre as suas competências, a fiscalização da renúncia de receita, com os objetivos, dentre outros, de verificar o cumprimento às normas legais e regulamentares pertinentes, a eficiência, eficácia e economicidade, bem como o efetivo benefício socioeconômico das renúncias efetivadas (Art. 128, § único, Regimento Interno do TCE-PA), o que deve considerar a verificação do “real proveito das renúncias de receita para o crescimento do País” (TORRES, 2010, p. 15).

Neste sentido, compete ao TCE-PA a realização de fiscalizações voltadas à verificação do desempenho, resultados e impactos das políticas públicas financiadas por renúncia de receita, o que requer que investigue se a gestão pública estadual realiza avaliações e se os resultados destas demonstram o valor público da política para subsidiar decisões do gestor público acerca da necessidade de sua continuidade, otimização ou extinção.

A Sedeme, em resposta às diligências efetivadas pelo TCE-PA, deixou claro que enfrenta dificuldades até mesmo para garantir um procedimento capaz de avaliar o cumprimento pelas empresas beneficiadas dos requisitos necessários à manutenção dos incentivos fiscais concedidos, o que aponta para problemas ainda mais graves no que se refere à sua capacidade de avaliar resultados.

A Sefa, informou que “desconhece a existência de mecanismos utilizados para a avaliação da eficiência e do alcance dos objetivos esperados com os incentivos fiscais e acrescentou que, no caso da Política de Incentivos do Estado (Lei Estadual nº 6.489/2002), tal avaliação compete à Sedeme” (TCE, 2023, p. 209).

A verificação de resultados e impactos da política pública, sob a perspectiva do controle, requer a investigação pela entidade fiscalizadora, se foram realizadas avaliações e se os resultados destas demonstram o valor público da política e orientam os decisores acerca da necessidade de sua continuidade, otimização ou extinção (TCU, 2020).

Constatado pelo TCE-PA, que a avaliação da Política de Incentivos não é efetivada nem pelo órgão Gestor da Política nem pelo órgão arrecadatório estadual, Sefa, qual o caminho a seguir?

Cabem neste ponto algumas reflexões sobre quem deve fazer e como deve ser feito o

controle que investigue se a utilização dos incentivos fiscais enquanto política pública implementada com o objetivo de fomentar o desenvolvimento, tem apresentado resultados e impactos que justifiquem a sua manutenção ou indicam a necessidade de revisão.

Relembrando Scaff (2018, p. 423), o controle deve trabalhar em favor da concretização do que chamou de “orçamento republicano” e para tal deve ser isonômico sem permitir a existência de pessoas ou situações privilegiadas em uma sociedade.

Conforme exposto no item 1.2 do Capítulo 1, a manutenção incondicionada e sem prazo definido de um incentivo fiscal representa a mesma situação de transferência direta de recursos públicos sem contrapartida e conseqüentemente um tratamento diferenciado sem justificativas, em relação aos demais contribuintes.

Portanto, cabe ao controle verificar se os resultados propostos pela política estão sendo atingidos. A primeira obrigação de fazer é do controle interno. Constatada a inação, deve agir o controle externo, para verificar o atingimento dos resultados e impactos pretendidos pela política pública.

Conhece-se da dificuldade referenciada pela gestão pública estadual quanto ao domínio de metodologia adequada à efetivação da avaliação dos resultados da Política, quando sequer domina o processo de monitoramento e avaliação do cumprimento dos condicionantes pelas empresas beneficiadas.

Para a Intosai, a avaliação de política pública é um exame que objetiva avaliar a utilidade desta por meio da análise de seus objetivos, implementação, produtos, resultados e impactos o mais sistematicamente possível. Ou seja, medir seu desempenho de modo a avaliarsua utilidade. Neste sentido para que possa constatar a utilidade da política deve-se questionaros objetivos estabelecidos na legislação para verificar se a política continua sendo válida, ou seja, aderente aos seus objetivos (INTOSAI, 2016).

O TCE-PA, em suas ações de controle, constatou a ausência de capacidade institucional dos órgãos do poder executivo para avaliar os resultados da Política de Incentivos.

Reconhece-se que a atuação do TCE-PA encontra limites, tanto no aspecto político como no do mérito das decisões e atos da gestão pública. Neste sentido, sua função sindicante não pode se desviar para emitir sinais políticos e nem se envolver no mérito das decisões. Entretanto deve o TCE-PA, na ausência de análise dos resultados da Política de Incentivos pelo Poder Executivo, fazê-la ele próprio. Caso se depare com resultados que indiquem a necessidade de reformulação ou descontinuidade da Política, deverá, em um primeiro momento, alertar aos órgãos do Executivo envolvidos na gestão da política, por meio de recomendações enquanto manifestações não vinculantes, mas que podem favorecer a percepção pela gestão

pública quanto aos problemas da Política de Incentivos.

Nessa situação, não estaria o TCE-PA extrapolando suas competências e nem invadindo a discricionariedade da administração pública estadual uma vez que, a verificação dos resultados da Política seria efetivada com base nos objetivos e finalidades definidos na legislação da Política. Ou seja, estaria verificando a aderência dos resultados da política às premissas do legislador.

Além do que, deve-se considerar que a ausência de efetividade da Política de Incentivos, caso constatada, gera prejuízo aos cofres públicos estaduais, terreno no qual o TCE-PA precisa agir.

A existência de uma política pública de incentivos fiscais, legitimada pelo objetivo constitucional de contribuir para o desenvolvimento com redução das desigualdades regionais, em implementação há mais de 20 anos, sem que nenhuma instância de controle tenha avaliado os seus resultados, é uma das situações no mundo factual que demonstra a necessidade de aperfeiçoamento do sistema de controle de contas do Brasil.

Veja os apontamentos de Scaff (2018, p. 551)²² e Silveira (2020, p. 427)²³ quanto ao controle (ou sua ausência) das renúncias de receita. No entanto, Scaff (2018), apesar de reconhecer a importância do sistema de controle de contas, acredita que mesmo aperfeiçoado ele não será capaz de corrigir a não obediência ao princípio republicano, que para o autor, seria atualmente o maior revés do País, responsável pela não concretização de um “orçamento republicano”, representação no Direito Financeiro desse princípio. A justiça distributiva seria objeto do orçamento republicano, “por meio do qual a receita pública possa ser mais bem haurida, e a despesa pública ser mais bem realizada, com respeito às capacidades financeiras, receptiva e contributiva, e em busca da ampliação da isonomia, a fim de que todos tenham uma liberdade igual” (SCAFF, 2018, p. 431).

A renúncia fiscal, uma das manifestações de utilização de recursos públicos por particulares como se privados fossem, apesar de dentro da lei ordinária, viola a regra

²² “A inexistência efetiva de controle sobre as renúncias fiscais, embora constitucionalmente exigidos, demonstra que o setor privado da economia também obtém favores dos cofres-públicos sem que haja qualquer controle financeiro sobre isso. E isso ocorre de forma especial para aquelas pessoas que – para usar uma linguagem sociológica – descubrem o jeitinho de se tornarem amigos do rei, qualquer que seja o rei de plantão nos diversos giros que os governos dão.” SCAFF, Fernando Facury. **Orçamento Republicano e Liberdade Igual: ensaio sobre direito financeiro, república e direitos fundamentais no Brasil**. Belo Horizonte: Fórum, 2018. p. 551.

²³ [...] “É que, como fixado acima, estas renúncias tipicamente sofrem com ausência de verificação de efetividade, de análise custo x benefício, não apenas porque seu custo é pouco percebido como porque sua posição interagências (o custo, tributário, é controlado por um Ministério ou secretaria – de Fazenda ou Finanças; o benefício a ser perquerido é controlado por outro, que desenvolve o tema materialmente) assim comanda”. SILVEIRA, Alexandre Coutinho da. **O direito financeiro e a redução de desigualdades**. 1. ed. Belo Horizonte; São Paulo: D’Plácido, 2020.

constitucional, e seria uma das razões para a não materialização do orçamento republicano (SCAFF, 2018).

Desta forma, a Política de Incentivos precisa ser objeto de fiscalização do TCE-PA, efetivada na modalidade de avaliação de política pública para investigar se os seus resultados e impactos justificam a sua continuidade ou apontam para a necessidade de reformulação, uma vez que falar de extinção de uma política que se configura como instrumento de defesa no conflito que ocorre entre as unidades da federação pela atração de investimentos, é assunto árduo que merece um estudo mais aprofundado.

6 CONCLUSÃO

O desenvolvimento do estudo respondeu positivamente à pergunta de pesquisa e indicou as formas pelas quais a implementação de um Referencial de Controle pode contribuir para o aprimoramento do controle da Política de Incentivos exercido pelo TCE-PA. As hipóteses da pesquisa foram confirmadas na forma de: o Poder Executivo Estadual e o TCE-PA não avaliam os resultados e impactos dos incentivos fiscais concedidos pela Política de Incentivos.

A contribuição do presente estudo foi elaborar uma proposta de Referencial de Controle para a Política de Incentivos, enquanto modelo para orientar e sistematizar as ações de fiscalização do TCE-PA voltadas à avaliação dos resultados e impactos da Política de Incentivos, de modo a contribuir para a melhoria do seu desempenho e resultados, por meio do aprimoramento de seu processo de avaliação.

Identifica-se no objeto de estudo da pesquisa dois elementos sujeitos aos ditames constitucionais quanto ao controle: gastos tributários e políticas públicas. Normatiza a CF/88 que no âmbito de atuação dos Tribunais de Contas, o controle não deve se restringir aos aspectos legais e financeiros, mas avançar para a avaliação das políticas enquanto forma de agir dos órgãos públicos no exercício de suas atividades finalísticas, independentemente de serem efetivadas por gastos orçamentários ou tributários.

Ao unir os dois elementos temos as políticas públicas efetivadas por gastos tributários. É o caso da Política de Incentivos, política pública sem transparência, acompanhamento e avaliação de resultados, assim comprovaram as fiscalizações do TCE-PA.

Cabe ao direito como “vocalizador de demandas”, garantir a participação de todos os interessados na elaboração, implementação e avaliação das políticas públicas e desta forma garantir a democracia e a responsabilização (SILVEIRA, 2020, p. 417).

Silveira, ao analisar a transparência (ou ausência de) dos gastos tributários, ressalta que estes instrumentos se encontram na “zona de penumbra da transparência” participando do ordenamento jurídico sem que seus efeitos sejam conhecidos (SILVEIRA, 2020, p. 421).

Os gastos tributários, de natureza regressiva, obscuros, sem limitações, de difícil controle e, geralmente sem prazo para encerramento, precisam ser trazidos à luz do conhecimento e avaliação da sociedade por meio das normas já existente em nosso ordenamento jurídico. Assim exige o objetivo constitucional fundamental de redução das desigualdades sociais e regionais (SILVEIRA, 2020, p. 427).

O dever de promover este controle sobre os resultados e impactos dos gastos tributários encontra-se especificado em vários artigos da CF/88: art 3º, III, art. 37 (“eficiência”), art. 70

(“legitimidade, economicidade”), art. 74, II (“avaliação de resultados quanto a eficácia e eficiência”, 170, VII (“redução das desigualdades regionais e sociais”), dentre outros (SILVEIRA, 2020, p. 428).

Cabe aos órgãos executores da política e aos órgãos de controle proceder avaliações e divulgar os resultados da política. Nenhuma política pode ser mantida no ordenamento jurídico sem que seja considerado o seu custo. A inércia da ausência de avaliação dos gastos tributários precisa ser quebrada, para além do custo financeiro pelo seu custo distributivo (SILVEIRA, 2020, p. 429).

Os Tribunais de Contas, a partir da autonomia assegurada pela CF/88, passaram a ampliar sua área de atuação, indo além do julgamento de contas em sentido estrito para assumir uma posição de contribuir para o aprimoramento da gestão pública. Sua atuação passou a abranger a legitimidade e economicidade das políticas públicas. Suas auditorias, além de financeiras e de conformidade passaram a objetivar a verificação dos resultados da operação finalística dos órgãos públicos. Assumem desta forma os Tribunais de Contas uma função preventiva e orientadora além da adjudicante. No entanto, a função preventiva e orientadora encontra um limite, qual seja, o respeito à discricionariedade do gestor público quanto ao mérito e conveniência das políticas públicas.

No exercício do controle, os Tribunais de Contas ao emitirem opinião técnica e conclusiva sobre uma política pública permanecem em sua função de conformação na lógica do controle preventivo e finalístico. Ou seja, o exercício do controle pelos Tribunais de Contas na sua função preventiva e orientadora não os transforma em cogestores da administração pública.

A Atricon, objetivando o aprimoramento do Sistema Nacional dos Tribunais de Contas, quanto aos temas fiscalização de renúncia de receitas e avaliação de políticas públicas, recomenda que os Tribunais de Contas: a) apresentem os resultados das fiscalizações realizadas no exercício, avaliando o desempenho da atuação do governo em relação a um ou mais programa selecionado, a fim de aferir a eficiência, a eficácia e a efetividade na implementação da política pública; b) contribuam para o aprimoramento permanente da atuação do Estado como promotor de políticas públicas; e c) orientem os gestores dos entes federados a publicizar os resultados e impactos sociais, econômicos e/ou ambientais dos incentivos fiscais.

O TCU, em seu Referencial de Controle para as Políticas Públicas (TCU, 2020) e em seu Referencial de Controle do Benefícios Tributários (TCU, 2022), orienta que a atuação do controle externo na fiscalização das renúncias de receita não deve se limitar aos aspectos da conformidade à legislação, mas avançar para a verificação dos resultados e impactos da política

pública efetivada por meio de renúncia de receita.

De caráter aplicado, essa pesquisa foi estruturada como Estudo de Caso para o exame da atuação do TCE-PA no controle dos incentivos fiscais. Foi utilizado o método hipotético dedutivo com apoio de pesquisa bibliográfica e documental, em análise comparativa, com base nos itens: a) Existência de um órgão encarregado para fiscalizar as renúncias de receitas; b) composição e funcionamento do órgão encarregado de fiscalizar as renúncias de receitas; c) relação com o Plano Anual de Fiscalização; d) parâmetros de auditoria ou de monitoramento sobre as renúncias de receitas; e e) existência e utilização de um Referencial de Controle que permita a atuação do auditor.

Os dados coletados foram analisados tendo como paradigma o Sistema de Controle do TCU e as Diretrizes e Recomendações da Atricon (ATRICON, 2016, 2023), para ao final propor um modelo de avaliação da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará para o aprimoramento da efetividade do controle externo sobre os incentivos fiscais.

Verificou-se que o TCE-PA em suas fiscalizações constatou: a) ausência de avaliação das políticas públicas efetivadas por meio da concessão de benefícios fiscais de ICMS (Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado e RTD) para verificação de sua eficácia e validade, com base na sua razão instituidora.; b) descumprimento do regramento geral para a instituição dos incentivos fiscais; c) concentração da incidência de incentivos fiscais nas regiões com os maiores Índices de Desenvolvimento Humano Municipal, contrariando o objetivo constitucional de redução de desigualdades regionais; e f) nível insatisfatório de transparência das renúncias de receita.

As fiscalizações do TCE-PA também identificaram problemas na elaboração dos Demonstrativos²⁴ componentes do Anexo de Metas Fiscais da LDO e da LOA, sobretudo na estimativa das renúncias de receita.

A partir dos problemas identificados, o TCE-PA emitiu recomendações, apresentadas no item 4.3.2 e 4.3.3 deste Relatório de Pesquisa, com o objetivo de saná-los e desta forma contribuir para o aprimoramento da gestão pública das renúncias de receita.

No entanto, é possível constatar que recomendações têm sido reiteradas desde 2018, indicando a falta de atendimento por parte do poder executivo, conforme evidencia o

²⁴ Demonstrativo da Estimativa e Compensação da Renúncia de Receita, Demonstrativo da Estimativa do Impacto Orçamentário-financeiro da Renúncia de Receita Proveniente de Benefícios Fiscais, Demonstrativo Regionalizado dos Percentuais de incidência sobre as Receitas e Despesas decorrentes de Isenções, Anistias, Remissões, Subsídios e Benefícios de Natureza Financeira, Tributária e Creditícia.

monitoramento realizado pelo TCE-PA no Relatório Técnico de Análise das Contas do Governador referente ao exercício de 2022 (TCE, 2023) onde 54% das recomendações efetivadas em 2021 aparecem como não atendidas, conforme a Tabela 3 a seguir.

Tabela 3 – Comportamento do atendimento às recomendações formuladas – 2018-2022

Recomendações	2018		2019		2020		2021		2022	
	Nº	A.V.	Nº	A.V.	Nº	A.V.	Nº	A.V.	Nº	A.V.
Atendidas	8	38%	7	19%	8	18%	6	17%	6	17%
Atendidas Parcialmente	3	14%	5	13%	4	9%	6	17%	8	23%
Não Atendidas	10	48%	24	65%	32	71%	24	66%	19	54%
Não Aplicável	-	-	1	3%	1	2%	-	-	2	6%
Total	37	100%	45	100%	45	100%	36	100%	35	100%

(Em unidade)

Fonte: Relatório de análise das contas de governo 2018-2022. (TCE, 2019, 2020, 2021, 2023).

Em especial, para esse estudo, importa a recomendação para que o Poder Executivo proceda a avaliação das políticas públicas efetivadas por meio da concessão de benefícios fiscais de ICMS (Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado e RTD) para verificação de sua eficácia e validade, com base na sua razão instituidora, emitida no Parecer Prévio das Constas do Governador do exercício de 2021 e reiterada nas contas de 2022.

Constatado, como o foi pelo TCE-PA, que a avaliação da Política de Incentivos não é efetivada, nem pelo órgão gestor da política e nem pelo controle interno, cabe ao TCE-PA efetivá-la com o fito de verificar se os resultados e impactos propostos estão sendo atingidos. Essa verificação deve ser realizada com base nos objetivos e finalidades definidos na legislação da Política para inquirir a aderência dos resultados às premissas do legislador.

A manutenção de uma política pública, há mais de 20 anos, com fragilidades no processo de avaliação de seus resultados e impactos que retroalimentem o seu ciclo de vida e justifiquem a sua manutenção, ocasiona a perpetuação de benefícios para determinadas empresas, muito mais em resposta à chamada Guerra Fiscal do que como um instrumento de fomento da economia, gerando desperdício de recursos públicos.

Os estudos efetivados na pesquisa apontam para sérios indícios de que a Política de Incentivos tem se afastado de seu objetivo de promoção do desenvolvimento com redução das desigualdades regionais, desrespeita o princípio da isonomia e assume um caráter regressivo.

A análise dos dados levantados, com base nos parâmetros definidos, permite identificar

enquanto diagnóstico:

- a) planejamento inadequado da Política de Incentivos e ausência de estudos prévios de custo-benefício, que permitam conhecer os resultados globais que se pretende atingir e que, portanto, sirvam de parâmetro ao exercício do controle;
- b) problemas na gestão da Política de Incentivos, incluindo fragilidade de sua estrutura de governança, ausência de controle, monitoramento e avaliação dos resultados e impactos dos incentivos fiscais concedidos e ausência de transparências sobre os incentivos fiscais.
- c) atuação controladora pelo TCE-PA predominantemente centralizada no controle *a posteriori*, portanto, focada na legalidade por meio de auditorias de conformidade, concedendo aos demais aspectos da fiscalização uma posição secundária, desvirtuando a governança da Política de Incentivos.

Quanto a atuação do TCE-PA no controle das renúncias de receita, alguns pontos considerados críticos foram identificados, quais sejam:

- a) inexistência de uma controladoria específica para a fiscalização das renúncias de receita;
- b) ausência de fiscalização sistemática e contínua dos incentivos fiscais manifestada pelo número reduzido de ações de fiscalização sobre a matéria; e
- c) não efetivação de avaliação dos resultados e impactos da Política de Incentivos.

Desta forma, as análises dos dados levantados na pesquisa demonstram a necessidade de sistematização da atuação controladora do TCE-PA em matéria de renúncia de receita, na direção de possibilitar a efetivação da avaliação dos resultados e impactos dos incentivos fiscais na socio economia paraense.

Em conclusão, a implementação pelo TCE-PA de um Referencial de Controle (Apêndice A) pode contribuir para o aprimoramento do controle da Política de Incentivos exercido pelo Tribunal de Contas do Estado do Pará, pelas razões a seguir explicitadas:

- a) possibilita a sistematização do procedimento de fiscalização concomitante à implementação da Política e *ex post*, mediante avaliação retrospectiva dos resultados e efeitos da intervenção governamental;
- b) enquanto modelo de avaliação estabelece parâmetros, objetivos, estrutura de critérios, boas práticas, e questões de auditoria, para orientar e

sistematizar ações de fiscalização voltadas à avaliação dos resultados e impactos da Política de Incentivos;

- c) sua utilização, enquanto um instrumento de trabalho, no apoio das atividades de fiscalização dos auditores, resulta em ganho de produtividade por meio de racionalização e sistematização do processo. Instrumentaliza e facilita a fase de planejamento da auditoria, reduzindo o tempo necessário de sua efetivação;
- d) possibilita, não apenas a aferição do nível de maturidade da Política de Incentivos, mas também, a coleta estruturada de evidências para subsidiar auditorias operacionais, análises e avaliações complementares da Política.

A atividade exercida pelo TCE-PA no âmbito de sua competência de avaliar políticas públicas efetivadas por meio de gastos tributários, por envolver um elevado grau de complexidade, requer a utilização de parâmetros mínimos para conferir uniformidade ao ato de controlar as políticas e permitir que essa ação efetive a verificação de seus resultados e impactos, a partir da verificação de sua conformação com a norma instituidora.

Deve-se ressaltar que este Referencial não pretende ser um novo método de avaliar políticas públicas e nem para realizar auditoria operacional, pois estas são metodologias já desenvolvidas e disponíveis para os Tribunais de Contas.

REFERÊNCIAS

ARRETCHE, Marta. Tendências no estudo sobre avaliação. In: RICO, Elizabeth Melo (Org). Avaliação de políticas sociais: uma questão em debate. São Paulo: Cortez, 1998. p. 29-39.

ATRICON. Resolução nº 06/2016. Aprova as Diretrizes de Controle Externo Atricon 3210/2016, relacionadas à temática “Receita e renúncia de receita”. **Atricon**, 2016. Disponível em: <https://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2016/12/Diretrizes-receita-e-ren%C3%BAncia-de-receita.pdf>. Acesso em: 2 mar. 2022.

ATRICON. Resolução nº 01/2021. Aprova as Diretrizes de Controle Externo relacionadas à temática “sistematização da apreciação do parecer prévio nas contas do Chefe do Poder Executivo e monitoramento das deliberações dele decorrentes”. **Atricon**, 2021. Disponível em: <https://atricon.org.br/wp-content/uploads/2021/04/RESOLUCAO-N.-01-2021-ATRICON-Apreciacao-do-Parecer-Previo-das-contas-do-Chefe-do-Poder-Executivo-publicacao.pdf>. Acesso em: 12 jun. 2023.

ATRICON. Nota Recomendatória nº 01/2023. Recomendação aos Tribunais de Contas brasileiros quanto à sua atuação em relação ao tema dos gastos tributários. **Atricon**, 2023. Disponível em: https://atricon.org.br/wp-content/uploads/2023/01/Nota-Recomendatoria-Atricon-01_2023.pdf. Acesso em: 2 mai. 2023.

AVI-YONAH, Reuven S. Os três objetivos da tributação. Tradução de Luís Flávio Neto. **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, n. 2, p. 27, 2008.

BERCOVICI, Gilberto. **Desigualdades Regionais, Estado e Constituição**. São Paulo: Ed. Max Limonad, 2003.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 2 mar. 2021.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Demonstrativo dos Gastos Tributários: PLOA 2021**. Brasília, DF, 2020. p. 4-5. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal%2522/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/relatorios/renuncia/gastos-tributarios-ploa/dgt-ploa-2021-base-conceitual>. Acesso em: 10 abr. 2021.

BRASIL. Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. **Lei de Acesso à Informação (LAI)**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm. Acesso em: 2 mar. 2021.

BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1967. **Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro**. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1960-1969/lei-4320-17-marco-1964-376590-normaatualizada-pl.html>. Acesso em: 10 maio 2021.

BRASIL. Lei nº 8.443, de 16 de julho de 1992. **Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União**. Brasília, DF: Tribunal de Contas da União, 1992. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8443.htm. Acesso em: 2 mar. 2021.

BUCCI, Maria Paula Dallari (org.). O conceito de política pública em direito. *In: Políticas Públicas: reflexões sobre o conceito jurídico*. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 01-49.

CORREIA NETO, Celso de Barros. **O avesso do tributo. Incentivos e renúncias fiscais no direito brasileiro**. 2012. Tese (Doutorado em Direito Econômico, Financeiro e tributário) - USP, São Paulo, 2012.

FAPESPA. **Síntese do Índice de Desenvolvimento Humano Municipal: IDHM para o estado do Pará**. Disponível em: <http://www.fapespa.pa.gov.br/upload/Arquivo/anexo/234.pdf?id=1479216410>. Acesso em: 8 set. 2021.

FISHER, Luly *et al.* **Guia de orientações sobre trabalhos acadêmicos do mestrado profissional em direito e desenvolvimento na Amazônia**. Livro eletrônico. Belém, PA: PPGDDA, 2021.

GOULARTI, Juliano Giassi. **Política fiscal e desoneração tributária no Brasil**. 1. ed. Florianópolis: Insular, 2020.

GOULARTI, Juliano Giassi. **Política de renúncia de receita do Estado do Pará: limites e insuficiências na promoção do desenvolvimento econômico**. 1. ed. Florianópolis, SC: Insular, 2021.

GRAZIANE, Élide Pinto. Gasto tributário (não) tem limite de prazo, nem teto fiscal? **Revista Eletrônica Consultor Jurídico**, 30 de jan. 2018. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2018-jan-30/gasto-tributario-nao-limite-prazo-nem-teto-fiscal?> Acesso em: 15 abr. 2021.

HENRIQUES, Elcio Fiori. **Os benefícios fiscais no direito financeiro e orçamentário: o gasto tributário no direito brasileiro**. São Paulo: Quartier Latin, 2010. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/referencial-para-avaliacao-de-governanca-em-politicas-publicas.htm>. Acesso em: 10 abr. 2021.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS (INTOSAI). **Guid 9020: evaluation of public policies**. Viena, 2016. Disponível em: <https://www.issai.org/pronouncements/guid-9020-evaluation-of-public-policies/>. Acesso em: 10 dez. 2021.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS (INTOSAI). **Normas para auditoria financeira (ISSAI 200)**. Tradução: TCU. Viena, 2017. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/fiscalizacao-e-controle/auditoria/normas-internacionais-das-entidades-fiscalizadores-superiores-issai/>. Acesso em: 10 dez. 2021.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017. E-Book.

MATIAS-PEREIRA, José. **Administração pública: foco nas instituições e ações governamentais**. 5. ed. rev., e atual. São Paulo: Atlas, 2018.

MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DO PARÁ. **Parecer das Contas de**

Governo referente ao exercício de 2018. p. 37-43. Belém: MPCONTAS, 2019. Disponível em: <https://www.tce.pa.gov.br/contasdegoverno/2019/>. Acesso em: 15 abr. 2021.

OCDE. Two-part report to G20 developing working group on the impact of beps in low income countries. **OECD**, 2014 Disponível em: <http://www.oecd.org/tax/tax-global/report-to-g20-dwg-on-the-impact-of-beps-in-low-income-countries.pdf>. Acesso em: 10 dez. 2021.

OCDE; FMI; ONU; BANCO MUNDIAL. Options for Low Income Countries' Effective and Efficient Use of Tax Incentives for Investment. **OECD**, 2015. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/options-for-low-income-countries-effective-and-efficient-use-of-tax-incentives-for-investment.pdf>. Acesso em: 10 dez.2021.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Curso de direito financeiro**. 6. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Rev. dos Tribunais, 2014.

PARÁ. Lei nº 6.489 de 27 de setembro de 2002. Lei da Política de Incentivos para o Desenvolvimento socioeconômico do Estado do Pará. Belém: Pará 2002. Disponível em <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=147070>. Acesso em: 15 ago. 2021.

PARÁ. Decreto Lei nº 5.615, de 20 de outubro de 2002. Aprova o Regulamento da Lei nº 6.489, de 27 de setembro de 2002, que dispõe sobre a Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado Pará, 2002. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=147074>. Acesso em: 8 set. 2021.

PARÁ. Decreto Lei nº 2.489, de 06 de outubro de 2006. Aprova o Regulamento da Lei nº 6.913, de 3 de outubro de 2006, que dispõe sobre o tratamento tributário aplicável as indústrias do pescador. Belém: Pará, 2006. Disponível em: http://www.sefa.pa.gov.br/legislacao/interna/decreto/dc2006_02489.pdf. Acesso em: 08 de set. 2021.

PARÁ. Decreto Lei nº 2.490 de 06 de outubro de 2006. Aprova o Regulamento da Lei nº 6.913, de 3 de outubro de 2006, que dispõe sobre o tratamento tributário aplicável as indústrias em geral, 2006a. Disponível em: http://www.sefa.pa.gov.br/legislacao/interna/decreto/dc2006_02490.pdf. Acesso em: 08 de set. 2021.

PARÁ. Decreto Lei nº 2.491 de 06 de outubro de 2006. Aprova o Regulamento da Lei nº 6.914, de 3 de outubro de 2006, que dispõe sobre o tratamento tributário aplicável aos empreendimentos da indústria da pecuária, 2006b. Disponível em http://www.sefa.pa.gov.br/legislacao/internadecreto/dc2006_02491.pdf. Acesso em: 08 de set. 2021.

PARÁ. Decreto Lei nº 2.492 de 06 de outubro de 2006. Aprova o Regulamento da Lei nº 6.915, de 3 de outubro de 2006, que dispõe sobre o tratamento tributário aplicável aos empreendimentos da agroindústria, 2006c. Disponível em: http://www.sefa.pa.gov.br/legislacao/interna/decreto/dc2006_02492.pdf. Acesso em: 08 de set. 2021.

PARÁ. Lei nº 6.912, de 3 de outubro de 2006. Dispõe sobre o tratamento tributário aplicável

a indústria do pescado, 2006d. Disponível em:
http://www.sefa.pa.gov.br/legislacao/interna/lei/lp2006_06912.pdf. Acesso em: 15 ago. 2021.

PARÁ. **Lei nº 6.913, de 3 de outubro de 2006.** Dispõe sobre o tratamento tributário aplicável as indústrias em geral, 2006e. Disponível em:
http://www.sefa.pa.gov.br/legislacao/interna/lei/lp2006_06913.pdf. Acesso em: 15 ago. 2021.

PARÁ. **Lei nº 6.914, de 3 de outubro de 2006.** Dispõe sobre o tratamento tributário aplicável a indústria da pecuária. Belém: Pará, 2006f. Disponível em
http://www.sefa.pa.gov.br/legislacao/interna/lei/lp2006_06914.pdf. Acesso em: 15 ago. 2021.

PARÁ. **Lei nº 6.915, de 3 de outubro de 2006.** Dispõe sobre o tratamento tributário aplicável a agroindústria. Belém: Pará, 2006g. Disponível em
http://www.sefa.pa.gov.br/legislacao/interna/lei/lp2006_06915.pdf. Acesso em: 15 ago. 2021.

PARÁ. **Lei Complementar nº 081, de 26 de abril de 2012.** Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Pará. Belém, 2012. Disponível em:
[https://www.tce.pa.gov.br/images/pdf/Institucional/lei_organica\(ONLINE\).pdf](https://www.tce.pa.gov.br/images/pdf/Institucional/lei_organica(ONLINE).pdf). Acesso em: 3 mar. 2022.

PARÁ. **Lei das Diretrizes Orçamentárias, 2022.** Belém, 2021. p.109. Disponível em:
<https://seplad.pa.gov.br/wp-content/uploads/2021/07/Lei-LDO-2022-com-LEI.pdf>. Acesso em: 20 ago. 2021.

PARÁ. **Orçamento Geral do Estado do Pará, 2020.** Belém, 2019. Disponível em:
http://seplad.pa.gov.br/wp-content/uploads/2020/01/oge_2020.pdf. p.169 e 171. Acesso em: 8 set. 2021.

PARÁ. **Orçamento Geral do Estado, 2021.** Belém, 2021. p.184, 186. Disponível em:
<http://seplad.pa.gov.br/wp-content/uploads/2021/01/OGE-2021-Completo-apos-Emenda-Parlamentares.pdf>. Acesso em: 18 ago. 2021.

PARÁ. **Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias, exercício de 2024.** Belém, 2023. Disponível em:
https://seplad.pa.gov.br/wp-content/uploads/2023/05/0.0_-LDO-2024-COMPLETA-1.pdf. Acesso em 16 jun. 2023.

PELLEGRINI, Josué Alfredo. **Gastos (benefícios) Tributários.** Brasília, DF: IFI: Senado, 2018. (Nota Técnica nº17). Disponível em:
https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/542784/NT17_2018.pdf. Acesso em: 20 mar. 2022.

PRADO, S. Guerra fiscal e políticas de desenvolvimento estadual no Brasil. **Economia e Sociedade**, Campinas, SP, v. 8, n. 2, p. 1–40, 2016. Disponível em:
<https://periodicos.sbu.unicamp.br/ojs/index.php/ecos/article/view/8643141>. Acesso em: 17 nov. 2021.

RODRIGUES, Marta Maria Assumpção (org.). **Governança, qualidade da democracia e políticas públicas: teoria e análise.** Rio de Janeiro: Ed. da UFRJ, 2018.

RUBINSTEIN, Flávio. Notas sobre a transparência fiscal no direito financeiro. *In*: CONTI, José

Maurício; SCAFF, Fernando Facury (org.). **Orçamentos públicos e direito financeiro**. São Paulo: R. dos Tribunais, 2011. p. 871.

SCAFF, Fernando Facury. **Orçamento Republicano e Liberdade Igual**: ensaio sobre direito financeiro, república e direitos fundamentais no Brasil. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico**. 23. ed. São Paulo: Cortez, 2007.

SILVEIRA, Alexandre Coutinho da. **O direito financeiro e a redução de desigualdades**. 1. ed. Belo Horizonte; São Paulo: D'Plácido, 2020.

SILVEIRA, Alexandre Coutinho da; SCAFF, Fernando Facury. Incentivos Fiscais na Federação Brasileira. *In*: MACHADO, Hugo de Brito (coord.). **Regime Jurídico dos Incentivos Fiscais**. São Paulo: Ed. Malheiros, 2015. p. 19-53.

SURREY, Stanley S. Tax Incentives as device for implementing government policy: a comparison with direct government expenditures. **Harvard Law Review**, Cambridge, v. 83, n. 4, p. 708–713, Feb. 1970.

TORRES, Ricardo Lobo. Responsabilidade fiscal, renúncia de receitas e guerra fiscal no ICMS. *In*: SCAFF, Fernando Facury; CONTI, José Maurício (coord.). **Lei de Responsabilidade fiscal**: 10 anos de vigência – questões atuais. Florianópolis: Conceito Editorial, 2010.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARÁ. **Resolução nº 13.979, 06 de junho de 1995**. Aprova a Instrução Normativa que regulamenta o acompanhamento da arrecadação da receita e a fiscalização da renúncia de receitas públicas estaduais. Belém: TCE/PA, 1995. Disponível em: https://www.tce.pa.gov.br/images/pdf/jurisprudencia/Jurisprudencia_TCE_PA_2_ed.pdf. Acesso em: 3 abr. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARÁ. **Resolução nº 17.842, de 15 de abril de 2010**. Aprova a Metodologia de Fiscalização. Belém: TCE/PA, 2010. Disponível em: <https://www.tce.pa.gov.br/pesquisaintegrada/registro/conteudo-original?b=resolucoes&numerosolucao=17842>. Acesso em: 3 abr. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARÁ. **Ato nº 63, de 17 de dezembro de 2012**. Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Pará. Belém: TCE/PA, 2012. Disponível em: <https://www.tce.pa.gov.br/images/pdf/Institucional/RITCE2020-ato82.pdf>. Acesso em: 3 mar. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARÁ. **Ato nº 69, de 24 de junho de 2014**. Regulamento dos Serviços Auxiliares do Tribunal de Contas do Estado do Pará. Belém: TCE/PA, 2014. Disponível em: https://www.tcepa.tc.br/images/pdf/legislacao/atos_regimentais/ato_69_12_2019_compilado.pdf. Acesso em: 3 mar. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARÁ. **Resolução nº. 18.971, de 30 de novembro de 2017**. Programa Anual de Fiscalização da Secretaria de Controle Externo do Tribunal de Contas do Estado do Pará para o exercício de 2018. Disponível em:

<https://www.tcepa.tc.br/pesquisaintegrada/bases-dados/resolucoes/numeroresolucao/18971/resolucao-n-18-971/conteudo-original>.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARÁ. **Resolução nº.19.074**, de 27 de novembro de 2018. Programa Anual de Fiscalização da Secretaria de Controle Externo do Tribunal de Contas do Estado do Pará para o exercício de 2019. Disponível em: <https://www.tcepa.tc.br/pesquisaintegrada/bases-dados/resolucoes/numeroresolucao/19074/resolucao-n-19-074/conteudo-original>.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARÁ. **Resolução nº. 19.157, de 21 de novembro de 2019**. Programa Anual de Fiscalização da Secretaria de Controle Externo do Tribunal de Contas do Estado do Pará para o exercício de 2020. Disponível em: <https://www.tcepa.tc.br/pesquisaintegrada/bases-dados/resolucoes/numeroresolucao/19157/resolucao-n-19-157/conteudo-original>

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARÁ. **Resolução nº. 19.228, de 24 de novembro de 2020**. Programa Anual de Fiscalização da Secretaria de Controle Externo do Tribunal de Contas do Estado do Pará para o exercício de 2021. Disponível em: <https://www.tcepa.tc.br/pesquisaintegrada/bases-dados/resolucoes/numeroresolucao/19228/resolucao-n-19-228/conteudo-original>.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARÁ. **Resolução nº. 19.328, de 24 de novembro de 2021**. Programa Anual de Fiscalização da Secretaria de Controle Externo do Tribunal de Contas do Estado do Pará para o exercício de 2022. Disponível em: <https://www.tcepa.tc.br/pesquisaintegrada/bases-dados/resolucoes/numeroresolucao/19328/resolucao-n-19-328/conteudo-original>

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARÁ. **Relatório de Auditoria do Processo de Tomada de Contas nº 001.907/2020-4**. Resolução nº19.208/2020. Parecer Prévio das Contas do Governador referentes ao exercício de 2019. Belém: TCE/PA, 2019. Disponível em: http://www.tce.pa.gov.br/contasdegoverno/2019/parecer_previo_contas_do_governo_2019.pdf. Acesso em: 15 abr. 2021.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARÁ. **Relatório de Análise das Contas do Governador do Estado do Pará – Exercício de 2018**. Pará. Belém: TCE/PA, 2019a. Disponível em: <https://www.tcepa.tc.br/contasdegoverno/2018/>. Acesso em: 15 abr. 2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARÁ. **Relatório de Análise das Contas do Governador do Estado do Pará – Exercício de 2019**. Pará. Belém: TCE/PA, 2020. Disponível em: <https://www.tcepa.tc.br/contasdegoverno/2019/>. Acesso em: 15 abr. 2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARÁ. **Relatório de Análise das Contas do Governador do Estado do Pará – Exercício de 2020**. Pará. Belém: TCE/PA, 2021. Disponível em: <https://www.tcepa.tc.br/contasdegoverno/2020/>. Acesso em: 15 abr. 2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARÁ. **Relatório de Análise das Contas do Governador do Estado do Pará – Exercício de 2021**. Pará. Belém: TCE/PA, 2022. Disponível em: <https://www.tcepa.tc.br/contasdegoverno/2021/>. Acesso em: 15 abr. 2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARÁ. **Relatório de Análise das Contas do**

Governador do Estado do Pará – Exercício de 2022. Pará. Belém: TCE/PA, 2023. Disponível em: <https://www.tcepa.tc.br/contasdegoverno/2022/>. Acesso em: 31 mai. 2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Referencial para avaliação de governança em políticas públicas.** Brasília, DF: TCU, 2014. p. 37.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Referencial básico de governança aplicável a organizações públicas e outros entes jurisdicionados ao TCU.** Brasília, DF: TCU, 2020. Disponível em : <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/resultado/portal?ts=1683557480584&gsc.q=Referencial%20b%C3%AAsico%20de%20governan%C3%A7a%20aplic%C3%Aavel%20a%20organiza%C3%A7%C3%B5es%20p%C3%ABlicas%20e%20outros%20entes%20jurisdicionados%20ao%20TCU>. Acesso em: 15 ago. 2021.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Referencial de controle de políticas públicas.** Brasília, DF: TCU, 2020. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/EF/22/A4/9A/235EC710D79E7EB7F18818A8/1_Referencia_l_controle_politicas_publicas.pdf. Acesso em: 15 ago. 2021.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Relatório de Auditoria do Processo de Tomada de Contas nº001.907/2020-4.** Brasília, DF: TCU, 2020a. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/resultado/acordao-completo/TC%2520037.413%252F2019-8/%2520/%2520>. Acesso em: 15 abr. 2021.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Resolução nº 155 de 04 de dezembro de 2002.** Brasília, DF: TCU, 2014. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/29/E5/AE/F5/9CB3C710D79E7EB7F18818A8/BTCU_1_d_e_2_1_2020_Especial_RITCU.pdf. Acesso em: 10 abr. 2021.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Referencial de Controle dos Gastos Tributários.** Brasília, DF: TCU, 2023. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/02/07/24/C0/D61A4810B4FE0FF7E18818A8/Referencial_controle_beneficios_tributarios_web.pdf. Acesso em 15 jan.2023.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

**APÊNDICE A – REFERENCIAL DE CONTROLE DA POLÍTICA DE INCENTIVOS
AO DESENVOLVIMENTO SOCIOECONÔMICO DO ESTADO DO PARÁ**

Por se tratar de um documento com formato próprio, acompanhado de elementos pré-textuais e textuais, sumário e capítulos próprios, o presente Apêndice será posto integralmente a partir da próxima página.

REFERENCIAL DE CONTROLE DA
POLÍTICA DE INCENTIVOS AO
DESENVOLVIMENTO
SOCIOECONÔMICO DO ESTADO
DO PARÁ



BELÉM-PA
2023



**REFERENCIAL DE CONTROLE DA POLÍTICA DE INCENTIVOS AO
DESENVOLVIMENTO SOCIOECONÔMICO DO ESTADO DO PARÁ**

**BELÉM-PA
2023**



BRAGA, Vera Maria de Guapindaia.

**Referencial De Controle Da Política De Incentivos Ao Desenvolvimento
Socioeconômico Do Estado Do Pará – Belém, 2023**

Disponível em: XXXX

**1. Renúncia de Receita. 2. Incentivos Fiscais. 3. Política Pública. 4. Avaliação e
Controle.**



MISSÃO

Exercer o controle externo da gestão dos recursos públicos estaduais em benefício da sociedade.

VISÃO

Ser instituição referência no controle externo e no aperfeiçoamento da administração pública, atuando de forma tempestiva, orientadora e efetiva.

VALORES

Ética

Efetividade

Inovação

Integração

Independência

Justiça

Sustentabilidade

Transparência



TRIBUNAL PLENO DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARÁ

Conselheira Rosa Egídia Crispino Calheiros Lopes PRESIDENTE

Conselheiro Fernando de Castro Ribeiro VICE-PRESIDENTE

Conselheiro Luís da Cunha Teixeira CORREGEDOR

**Conselheiro Cipriano Sabino de Oliveira Junior (Coordenador de Sistematização e Consolidação de
Jurisprudência)**

Conselheira Maria de Lourdes Lima de Oliveira

**(Coordenadora da Comissão para o Aperfeiçoamento de Mecanismos para o Desenvolvimento do
Controle Externo)**

Conselheiro Odilon Inácio Teixeira (Ouvidor)

Conselheira Daniela Lima Barbalho AUDITORES/CONSELHEIROS SUBSTITUTOS

Julival Silva Rocha Milene Dias da Cunha Daniel Mello

Edvaldo Fernandes de Souza



ELABORAÇÃO

Vera Maria de Guapindaia Braga

SUPERVISÃO

Xxxxxxxxxxxx

REVISÃO

Xxxxxxxxxxxx

ENDEREÇO PARA CONTATO

Tribunal de Contas do Estado do ParáSecretaria de Controle Externo

Tv. Quintino Bocaiúva, 1585 – Nazaré CEP 66.035-903, Belém – PA.

(91) 3210-0555

vera.braga@tce.pa.gov.br

OUVIDORIA DO TCE

(91)3210-0800/0803

ouvidoria@tce.pa.gov.br

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AOP – Auditoria Operacional

APP – Avaliação de Políticas Públicas

CF/88 – Constituição Federal de 1988

EFS – Entidades Fiscalizadoras

Superiores

GAO – Government Accountability Office dos Estados Unidos

GUID 9020 – Guia de Avaliação de Políticas Públicas da International Organization of Supreme Audit Institutions

INTOSAI – International Organization of Supreme Audit

Institutions IRB – Instituto Rui Barbosa

ISSAI 300

NÃO – National Audit Office do Reino Unido

PPGDDA – Programa de Pós-Graduação em Direito para o Desenvolvimento da Amazônia

RCBT – Referencial de Controle de Benefícios Tributários

RCPP – Referencial de Controle de Políticas Públicas

RITCEPA – Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Pará

SEDEME – Secretaria de Estado de Desenvolvimento Econômico, Mineração e Energia

TCE-PA Tribunal de Contas do Estado do Pará

TCU -Tribunal de Contas da União

UFPA – Universidade Federal do Estado do Pará

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Processo de Avaliação de Políticas Públicas

Figura 2: Blocos de Controle

Figura 3: Modelo de Avaliação para a Política de Incentivos

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Critérios gerais de auditoria para a Política de Incentivos

Quadro 2: Subquestões de auditoria e itens de verificação para avaliação da Política de Incentivos

SUMÁRIO

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS	7
LISTA DE FIGURAS	8
LISTA DE QUADROS	8
APRESENTAÇÃO	11
1. CONTEXTUALIZAÇÃO	13
1.1 Políticas Públicas	16
1.2 Objetivo do Referencial	22
1.3 Relação com o Referencial de Controle de Políticas Públicas (RCPP) Tribunal de Contas da União	23
1.4 Utilização do Referencial	26
1.5 Estrutura Conceitual Básica	26
2. REFERENCIAL DE CONTROLE	29
2.1 O Modelo de Avaliação para a Política de Incentivos	31
2.1.1 Boas Práticas	31
2.1.2 Critérios de auditoria	33
2.1.3 Questão e sub questões de auditoria	36
2.2 Papéis de Trabalho	39
2.3 Especificidades da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará	39
2.3.1 Objetivos da Política de Incentivos	39
2.3.2 Metas da Política de Incentivos	40
2.3.3 Resultados esperados, Indicadores e índices	43
3 CONSIDERAÇÕES FINAIS	46
REFERÊNCIAS	48
APÊNDICES – Papéis de Trabalho	52
APÊNDICE A – Matriz de planejamento	52
Apêndice A – Matriz de Planejamento para a Avaliação da Política de Incentivos	53
APÊNDICE B – Itens de Verificação e Quadro Resumo	57
APÊNDICE C – Ficha Síntese e Critérios de Verificação	65

APRESENTAÇÃO

A Constituição do Estado do Pará atribuiu ao controle externo a competência para fiscalizar a Administração Pública Estadual. Essa fiscalização envolve a investigação se a gestão pública estadual realiza avaliações das políticas públicas que implementa.

Neste sentido e considerando-se a necessidade de aprimorar a atuação do TCE-PA, elaborou-se este documento para orientar e sistematizar a avaliação da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará.

O Referencial de Controle da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará se caracteriza, enquanto um documento técnico que objetiva estabelecer uma estrutura de critérios, enquanto instrumental de trabalho, para auxiliar os auditores do Tribunal de Contas do Estado do Pará (TCE-PA) na avaliação da Política de Incentivos.

Deve ser utilizado para auxiliar na verificação se a Secretaria de Estado de Desenvolvimento Econômico, Mineração e Energia (SEDEME), órgão do poder executivo estadual responsável pela operacionalização da concessão de incentivos fiscais por meio da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado, realiza avaliações sobre os resultados e impactos da Política e se os resultados destas demonstram o seu valor público e orientam os decisores acerca da necessidade de sua continuidade, otimização ou extinção.

O processo de elaboração deste Referencial se baseou nos dados coletados no estudo de caso sobre a atuação do TCE-PA no controle da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará, no Referencial de Controle de Políticas do TCU (RCPB) (TCU, 2020), no Referencial de Controle de Benefícios Tributários do TCU (RCBT) (TCU, 2022), no GUID 9020 – Avaliação de Políticas Públicas (IRB, 2020) da Intosai e no Modelo de Fiscalização do TCE-PA (TCE-PA, 2010).

Procurou-se ainda, durante o processo, alinhar este Referencial ao GUID9020 – Avaliação de Políticas Públicas da Intosai, guia que define as principais características da avaliação de políticas públicas.

Utilizou-se também como referências na elaboração deste documento as Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público 300 (NBASP 300), e as normas internacionais das Entidades

Fiscalizadoras Superiores (ISSAI): ISSAI 40, Controle de Qualidade para as EFS, ISSAI 300, Princípios Fundamentais de Auditoria Operacional, ISSAI 3000, normas para auditoria operacional, ISSAI 3100, diretrizes sobre os conceitos centrais para auditoria operacional e ISSAI 3200, orientações para o processo de auditoria operacional, desenvolvidas pela Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai).

Em casos omissos, neste manual, serão considerados, no que couber, o disposto no Referencial de Controle de Políticas do TCU (TCU, 2020), no Referencial de Controle de Benefícios Tributários do TCU (TCU, 2022) e no Regimento Interno do TCE/PA.

1. CONTEXTUALIZAÇÃO

Neste capítulo, apresentam-se os conceitos básicos necessários à compreensão das políticas públicas financiadas pela concessão de benefícios tributários, seu processo de avaliação e controle. Em seguida, apresentam-se os objetivos deste referencial, suas possíveis formas de aplicação, bem como a metodologia utilizada para seu desenvolvimento.

O Estado do Pará vem concedendo incentivos fiscais por meio das Leis nº 6.489, de 27 de setembro de 2002, e 6.912, 6.913, 6.914 e 6.915, de 03 de outubro de 2006. A Lei nº 6.489/2002 implementou a Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará com a finalidade de “contribuir para a consolidação, no Estado, de um processo de desenvolvimento econômico moderno e competitivo, socialmente mais justo e ecologicamente sustentável, com maior internalização e melhor distribuição de seus benefícios”.

Os gastos efetivados pelo Estado de forma indireta, por meio da concessão de benefícios tributários, à margem do processo orçamentário e da escolha democrática, precisam se submeter a todas as facetas do controle: interno, externo e social. Precisam ser trazidos à luz da transparência para que as políticas públicas por eles financiadas possam ser conhecidas, monitoradas avaliadas e controladas, ou seja, submetidas ao processo democrático.

Conforme o disposto no art. 70 da Constituição Federal de 1988 (CF/88), “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. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União (TCU), conforme dispõe o art. 71 da CF/88.

De acordo com o princípio da simetria constitucional, nos Estados da Federação, o controle externo é de competência de suas Assembleias Legislativas com o auxílio dos Tribunais de Contas Estaduais.

A Lei Complementar Estadual nº 081/2012, Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Pará (TCE-PA) (PARÁ, 2012), em seu art. 1º, inciso XIV, dispõe que é competência do TCE-PA a fiscalização da renúncia de receita. De acordo com o art. 1º, inciso XIV, do Regimento Interno do TCE-PA (TCE-PA, 2012) a renúncia de receita deve ser fiscalizada no sentido da verificação do cumprimento às normas legais e regulamentares pertinentes, da eficiência, eficácia e economicidade, bem como do efetivo benefício socioeconômico de sua aplicação.

Neste sentido, compete ao TCE-PA investigar se a gestão pública estadual realiza avaliações das renúncias de receitas efetivadas no sentido de verificar, além da legalidade do ato, se os resultados das políticas financiadas por renúncia de receita demonstram o valor público da política com o fim de subsidiar decisões acerca da necessidade de sua continuidade, otimização ou extinção.

A avaliação é um importante instrumento para a medição dos efeitos concretos da política pública, permitindo verificar a sua relevância, utilidade, resultados, impactos e sustentabilidade e, com isto, informar à sociedade quanto ao valor e qualidade do gasto público, bem como orientar decisões acerca da viabilidade e necessidade de se continuar, otimizar ou extinguir a política pública.

A concessão de incentivos fiscais é uma política pública efetivada por renúncia de receita tributária, fazendo-se necessário que, a partir da concessão, as empresas beneficiadas sejam permanentemente avaliadas e acompanhadas, de forma a identificar sua contribuição para o desenvolvimento socioeconômico do Estado com redução das desigualdades regionais, razão de sua instituição.

A avaliação da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará deve se dar com base na verificação da materialização das razões intrínsecas às normas que justificaram a concessão de benefícios tributários, que de acordo com Correia Neto (2012), seriam diretrizes que os justificam e direcionam sua aplicação servindo de parâmetros para sua avaliação.

As razões intrínsecas à Lei nº 6.489/2002, que instituiu a Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará, se justificam pela contribuição à consolidação do processo de desenvolvimento econômico moderno e competitivo, socialmente mais justo e ecologicamente sustentável, com maior internalização e melhor distribuição de seus benefícios, ou seja, com redução das desigualdades regionais do Estado. Neste sentido, a avaliação da Política de Incentivos deve ser efetivada a partir da verificação se os seus resultados e impactos estão contribuindo para o desenvolvimento socioeconômico do Estado sustentável e regionalmente equilibrado.

O presente Referencial se propõe a contribuir com a atuação do TCE/PA na fiscalização da renúncia de receita efetivada por meio da concessão de benefícios tributários auxiliando a

atuação dos auditores do TCE-PA na avaliação dos impactos da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado.

1.1 Políticas Públicas

A ação do Estado precisa ser planejada e se materializa pela implementação de políticas públicas que devem objetivar a concretização dos direitos fundamentais proclamados na CF/88. Sem a ação positiva do Estado por meio das políticas públicas voltadas à materialização dos direitos dos indivíduos, o Estado Social não se materializa.

Para Dallari Bucci (2006), política pública seria um programa de ação governamental resultante de um conjunto de processos juridicamente regulados, com o objetivo de coordenar os recursos à disposição do Estado, e as atividades privadas, visando a realização de objetivos socialmente relevantes e politicamente determinados. Ou seja, a política pública tem como característica objetivar a realização de objetivos definidos como prioritários, e deve expressar a reserva dos recursos necessários à sua implementação e o prazo para atingimento dos resultados pretendidos.

Para Scaff (2018, p. 144), política pública seria “um programa de ação governamental, devidamente estruturado e coordenado, para alcançar uma finalidade estabelecida pela sociedade, qual seja, em última ratio, o bem comum”.

O que caracteriza uma ação como republicana é o seu direcionamento ao bem comum da população, ao invés de aos interesses particulares ou mesmo aos do Estado (SCAFF, 2018, p.128). Ou seja, em uma república como o Brasil, o Governo, ao utilizar os recursos públicos, deve fazê-lo em prol da sociedade e não em favor dos interesses individuais. Esta seria a função da “coisa pública”, a função republicana (SCAFF, 2018, p. 142).

A atuação do Estado, enquanto ação ideal republicana, deve se dar por meio de ações inter-relacionadas expressas em políticas públicas, e de acordo com a visão atual do Direito, devem ser analisadas com base no coletivo de normas e ações estatais coordenadas com o fim de alcançar o bem comum (SCAFF, 2018, p. 143).

As normas jurídicas devem expressar os princípios republicanos, mas, para surtirem efeito no mundo real, precisam ser implementadas por meio de políticas públicas. Neste sentido, pode-

se entender política pública enquanto ações programáticas do governo que objetivam a

materialização do bem comum, por meio da consecução dos valores republicanos inseridos no sistema jurídico do país (SCAFF, 2018, p.143).

O Tribunal de Contas da União considera políticas públicas as intervenções e diretrizes emanadas de atores governamentais, que visam tratar problemas públicos e que requerem, utilizam ou afetam recursos públicos (TCU, 2020).

As políticas públicas, enquanto forma de agir do Estado, são derivadas de decisões políticas e como tal geralmente submetidas a pressões e interesses diversos. Se faz necessário garantir a legitimidade dessas decisões, legitimidade esta que decorre da sua aderência aos critérios sociais, legais e morais de uma sociedade democrática, ou seja aos princípios republicanos. Sua implementação ou execução devem se submeter ao comando constitucional, especialmente ao da necessidade de efetivação de sua avaliação e controle.

Nesta direção, é preciso: a) verificar se os indivíduos que serão beneficiados pela política bem como os que assumirão os seus ônus, em sua maioria, percebem o problema e concordam com as soluções propostas; e b) garantir a sua conformidade com as normas constitucionais e legais, a moralidade dos atos praticados e a sua impessoalidade, publicidade e eficiência, enquanto princípios da administração pública. Para que isto ocorra, a aplicação de métodos e técnicas de análise, avaliação e controle de políticas públicas torna-se imprescindível.

A análise de políticas públicas pode ser entendida como o “exame da engenharia institucional e dos traços constitutivos dos programas” (ARRETCHE, 1998). Pode assumir um caráter descritivo, com o objetivo de desenvolver conhecimentos sobre o processo de elaboração das políticas (formulação, implementação e avaliação) em si mesmo, ou prescritivo, voltada a apoiar o processo de sua formulação, agregando conhecimento ao processo.

Avaliar uma política pública envolve analisar periodicamente e de forma objetiva as suas fases de elaboração, implementação ou resultados. As avaliações, quando realizadas após a implementação da política, *ex post*, possibilitam a aferição de seus efeitos, permitindo verificar a sua relevância, utilidade, resultados, impactos e sustentabilidade e, com isto, informar à sociedade quanto ao valor e qualidade do gasto público, bem como orientar decisões acerca da viabilidade e necessidade de se continuar, otimizar ou extinguir a política pública (TCU, 2020).

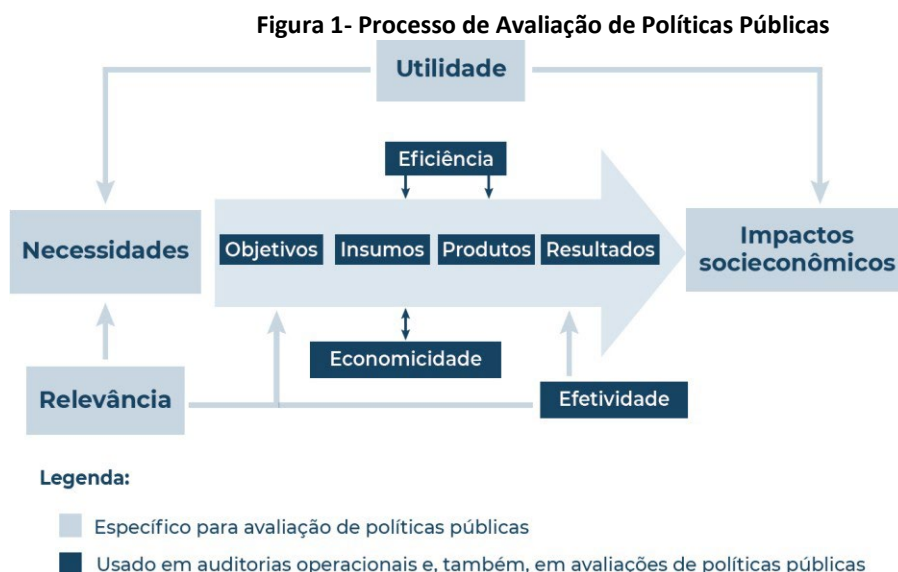
A avaliação de uma política é realizada com o objetivo de acompanhar o seu desempenho, mensurar seus resultados e aferir seus impactos e sustentabilidade.

O Guia de Avaliação de Políticas Públicas (GUID 9020) da International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI, 2016), apresenta orientações para auxiliar as Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) a analisar, avaliar e controlar, de maneira independente, os diversos critérios que permitem emitir opiniões sobre políticas públicas. De acordo com o GUID 9020 (INTOSAI, 2016), avaliação de política pública é um exame que objetiva avaliar a utilidade desta por meio da análise de seus objetivos, implementação, produtos, resultados e impactos o mais sistematicamente possível, mede seu desempenho de modo a avaliar sua utilidade. Neste sentido para que possa constatar a utilidade da política, a avaliação não deve se limitar a objetivos predefinidos, deve questionar os objetivos estabelecidos na legislação para verificar se a Política continua sendo válida, ou seja, mantendo aderência com seus objetivos.

Neste sentido, o principal objeto de seu exame deve ser dimensionar tanto a utilidade de uma política, quanto a eficácia de seus instrumentos.

Ressalta o GUID 9020 (INTOSAI, 2016) que a avaliação de políticas públicas tem objetivo distinto da Auditoria Operacional. A Auditoria Operacional tem como foco a avaliação da economicidade, da eficiência ou da efetividade, enquanto a avaliação de políticas públicas se ocupa da avaliação do impacto global de uma política, o qual geralmente requer considerar outras políticas que têm efeito na mesma realidade, e a avaliação da sua utilidade. Desta feita, a avaliação seria uma atividade ampla que abarcaria a auditoria operacional.

Na figura a seguir, podem ser visualizadas as principais questões para a auditoria operacional e para a avaliação de políticas públicas, de modo a clarear a distinção entre ambas:



Fonte: TCU, 2020.

No entanto, deve-se considerar que Auditoria Operacional (AOP) e Avaliação de Políticas Públicas (APP) são abordagens complementares e fundamentais para inquirir sobre a utilidade da política pública. A mensuração dos efeitos da política permite fazer uma avaliação da eficiência e da eficácia da política examinada, elementos que são componentes da auditoria operacional. Entretanto, a avaliação de políticas públicas avança além da verificação da eficiência e eficácia, contribuindo com outros elementos (transversalidade com outras políticas, exame de políticas alternativas, [...]) para uma apreciação mais profunda da sua utilidade. Esta é a característica que distingue a avaliação de políticas públicas. A avaliação da utilidade não é o objetivo e nem pertence às questões principais da auditoria operacional, tal como estabelecida na ISSAI 300.

De acordo com o GUID 9020 (INTOSAI, 2016), a característica essencial da avaliação de políticas públicas é a presença de uma avaliação da relevância dos objetivos e a elaboração de recomendações para melhorar (ou reconsiderar) tal política.

Alerta a INTOSAI, em seu GUID 9020, que o avaliador não deve se imiscuir na política a ponto de prescrever orientações. Esta armadilha deve ser evitada por meio da aplicação do princípio da independência pelas entidades avaliadoras de desempenho, garantindo que as recomendações ao final do relatório sejam orientações possíveis para a política, baseadas em fatos e observações e não vinculantes para os poderes executivo e legislativo (INTOSAI, 2016).

De acordo com as boas práticas nacionais e internacionais e com a legislação brasileira, pode-se classificar a avaliação em políticas públicas em nove modalidades:

- a) De eficiência
- b) De eficácia;
- c) De efetividade;
- d) De economicidade;
- e) De impacto;
- f) De sustentabilidade.
- g) De meta-avaliação;
- h) De relevância e;
- i) De utilidade.

Na avaliação de relevância é verificada a adequação dos objetivos da política às necessidades sociais, econômicas ou ambientais que ela se propôs a enfrentar. Quando se avalia a utilidade da política se pretende saber se ela valeu a pena, considerando todos os seus efeitos, diretos (resultados) e indiretos (impactos), mesmo não previstos e esperados, de um lado, frente às necessidades que se propôs a atender, ou seja, a utilidade de uma política está relacionada ao seu valor público.

A avaliação de efetividade se preocupa em aferir os resultados da política, ou seja, as alterações produzidas no problema tratado pela política. Verificar os efeitos produzidos pela política em relação aos objetivos pretendidos. Trata-se de verificar se os resultados observados foram realmente causados pelas ações desenvolvidas e não por outros fatores.

Na modalidade de impacto a avaliação busca medir os efeitos da ação governamental. Trata-se, portanto, de uma avaliação que busca estimar mudanças no bem-estar dos indivíduos que podem ser diretamente atribuídas a uma política pública ou programa específico. Avaliar o impacto de uma política significa identificar a relação causal entre a política os resultados de interesse.

O foco de avaliação de políticas públicas deve ser mais amplo do que avaliar a sua economicidade, eficiência ou efetividade, deve buscar a avaliação do impacto global da política, a avaliação da sua utilidade (TCU, 2020, p. 20).

A avaliação da política deve ser realizada com o objetivo de verificar sua relevância e a utilidade. Relevância, entendida como a adequação dos objetivos da política às necessidades sociais, econômicas ou ambientais que ela propôs enfrentar, e utilidade como os resultados e impactos agregados para a sociedade produzidos pela política, considerando todos os seus efeitos diretos (resultados) e indiretos (impactos), mesmo não previstos e esperados, de um lado, e as necessidades que a política se propôs a enfrentar de outro. Devem ser analisados os objetivos, processos de implementação de ações, produtos, resultados e impactos da política, de forma sistemática, medindo seu desempenho de modo a avaliar sua utilidade (TCU, 2020, p. 99).

Neste sentido, a avaliação deve ser usada como um mecanismo de aperfeiçoamento da política, além de demonstrar para a sociedade se ela vem apresentando os resultados esperados, indicando assim pela sua continuidade ou não.

O TCU, com base no Guia de Avaliação de Políticas Públicas – GUID 9020 (INTOSAI, 2016) da International Organization of Supreme Audit Institutions (Intosai), definiu como objetivos da avaliação:

- a) garantir que haja justificativa para uma política pública e que os recursos sejam empregados de modo eficiente;
- b) demonstrar em que medida uma política alcançou seus objetivos, quão bem seus recursos foram utilizados e quais foram os seus impactos;
- c) melhorar o desempenho de uma política e sua efetividade de execução e gerenciamento;
- d) entender o que funciona (para quem) e o porquê (e em quais contextos); e
- e) melhorar e desenvolver capacidades entre os participantes da política pública e suas redes e instituições.

1.2 Objetivo do Referencial

O objetivo deste Referencial de Controle da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará é **estabelecer parâmetros**, estrutura de critérios e boas práticas que possam compor um modelo para orientar e sistematizar ações de fiscalização voltadas à avaliação do nível de maturidade da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará, de modo a contribuir para a melhoria do seu desempenho e resultados, por meio do aprimoramento de seu processo de formulação, implementação e avaliação.

O Tribunal de Contas da União em seu Referencial de Controle de Políticas Públicas (TCU, 2020, p. 18) considera que a maturidade de uma Política pública é “determinada pelas capacidades existentes em termos de liderança, estratégia e controle, e de preparo das estruturas para gestão; pelo emprego dessas capacidades aos processos e parcerias; bem como pelos resultados obtidos na melhoria do desempenho de políticas públicas no cumprimento de sua finalidade de gerar valor para a sociedade com eficiência e eficácia, transparência e *accountability*, e em conformidade com leis e regulamentos”. Neste sentido uma política atinge a sua maturidade quando consegue atingir seus objetivos e a melhoria contínua de seu desempenho.

Avaliar o nível de maturidade da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará, objetivo deste Referencial de Controle, envolve averiguar a qualidade do seu processo de avaliação frente a um conjunto de boas práticas que, reconhecidamente, contribuem para a melhoria de seu desempenho e resultados.

Deve-se ressaltar que este Referencial não pretende ser um novo método de avaliar políticas públicas e nem para realizar auditoria operacional, pois estas são metodologias já desenvolvidas e disponíveis para os Tribunais de Contas.

1.3 Relação com o Referencial de Controle de Políticas Públicas(RCPP) Tribunal de Contas da União

Para a estruturação de seu Referencial de Controle de Políticas Públicas, o TCU adaptou o modelo de processo conhecido como ciclo de políticas públicas, segundo o qual as políticas podem ser formuladas, implementadas e avaliadas por meio de uma sequência de etapas e

fases. A cada uma das fases do ciclo o TCU consolidou informações essenciais para o planejamento e execução de ações de controle envolvendo políticas públicas e as apresentou no que chamou de blocos de controle.

O ciclo de políticas públicas, adaptado para fins de construção do Referencial de controle, é composto por três estágios (formulação, implementação e avaliação) e por nove fases:

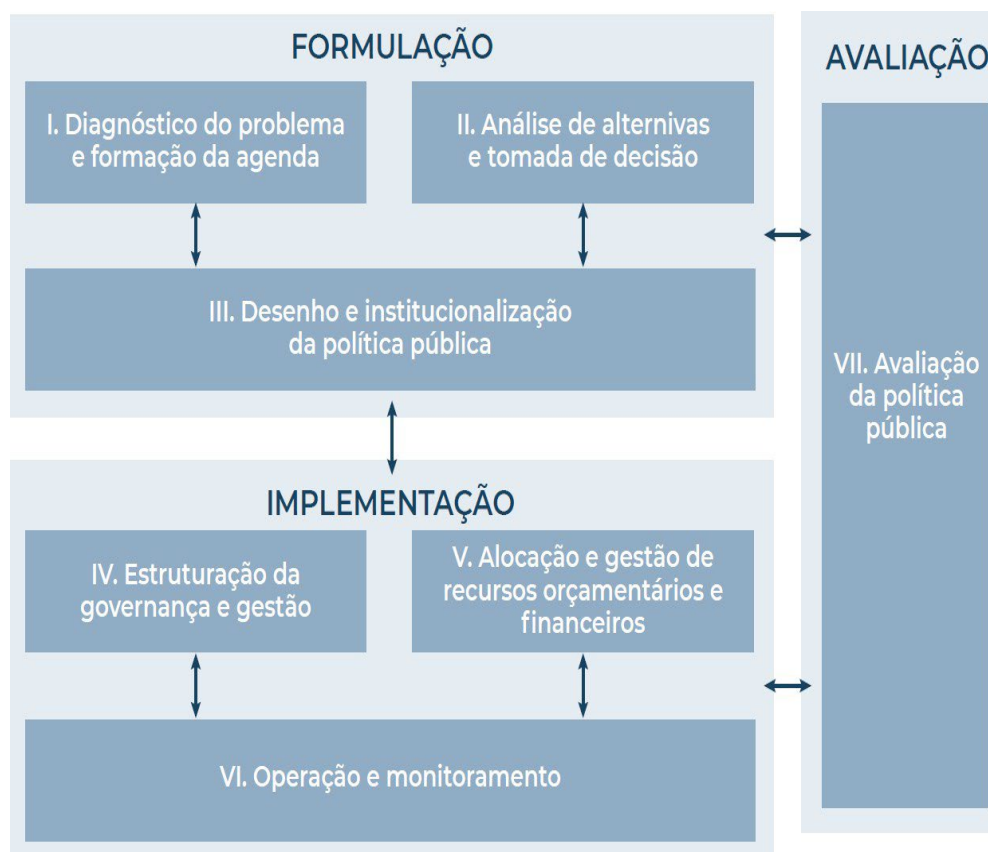
- a) diagnóstico do problema;
- b) formação da agenda;
- c) análise de alternativas;
- d) tomada de decisão;
- e) desenho e institucionalização da política;
- f) estruturação da governança e gestão;
- g) alocação e gestão de recursos orçamentários e financeiros;
- h) operação e monitoramento;
- i) avaliação; e
- j) extinção.

O Referencial de Controle de Políticas Públicas pode ser utilizado para a fiscalização de todas as etapas do ciclo de vida da política:

- a) *ex ante*, enquanto a política ainda está sendo formulada;
- b) *in itinere*, paralelamente à sua implementação; e
- c) *ex post*, mediante avaliação retrospectiva dos resultados e efeitos da intervenção governamental.

Os sete blocos de controle, nos quais o referencial foi estruturado, para auxiliar as equipes de auditoria na definição do escopo de ações de controle, podem ser visualizados na figura 2, a seguir.

Figura 2 – Blocos de Controle



Fonte: Referencial de Controle de Políticas Públicas (TCU, 2020, p. 21).

Cada bloco de controle contém um conjunto de boas práticas, questões de auditoria, matriz de planejamento, lista de itens de verificação, proposta de quadro-resumo e potenciais critérios de auditoria.

Para cada bloco de controle o Referencial apresenta um apêndice. Para cada questão de auditoria foi desenvolvida uma matriz de planejamento e para cada subquestão foi apresentada uma lista de informações requeridas, possíveis fontes de informação, potenciais critérios de auditoria, possíveis procedimentos de coleta de dados e potenciais conclusões das análises.

Para a identificação das boas práticas, o TCU se baseou em ampla revisão de literatura e análise de conteúdo de atos normativos, guias, manuais e documentos de referência nacionais e internacionais. Com base nessas práticas foram elaboradas as questões de auditoria, e os fundamentos que as embasaram foram considerados potenciais critérios.

O TCU (TCU, 2020) recomenda que o estágio de desenvolvimento da política é quem deve orientar a decisão sobre qual bloco de controle, questões de auditoria e itens de verificação devem ser utilizados. No caso de políticas que já se encontrem em implementação há algum tempo devem ser utilizados os blocos de controle relativos à operação, monitoramento e

avaliação e /ou extinção da política pública.

Como o objeto deste Referencial de Controle é a Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Pará em implementação desde 2002 ele irá se deter no bloco de controle da avaliação de política pública.

Em novembro de 2022, o TCU aprovou o seu Referencial de Controle de Benefícios Tributários (RCBT) (TCU, 2022), objetivando estabelecer parâmetros, objetivos, critérios e boas práticas para a fiscalização de políticas públicas e programas de governo financiados e implementados mediante benefícios tributários.

O RCBT do TCU (TCU, 2022) considerando que as políticas públicas implementadas por meio de benefícios tributários seguem a mesma lógica e estrutura das políticas públicas financiadas por recursos originários do orçamento público e desta feita devem ser controlados e fiscalizados a partir de uma lógica semelhante, utilizou a mesma estrutura apresentada no Referencial de Controle de Políticas Públicas (RCPP) do TCU (TCU, 2020).

Este Referencial de Controle considerando ser a Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará uma política pública implementada por meio de benefício tributário se utilizou também das orientações contidas no RCBT do TCU (TCU, 2020).

1.4 Utilização do Referencial

O presente referencial deve ser utilizado como um instrumento de apoio às ações de controle que envolvem a avaliação da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará uma vez que consolida um conjunto de conhecimentos, boas práticas, critérios de auditoria, questões e itens de verificação adequados para ela, resultando em ganho de produtividade.

Sua utilização não exige as equipes de aplicarem boas práticas de auditoria baseada em risco para selecionarem objetos de controle, delimitarem o escopo dos trabalhos e priorizarem itens de maior materialidade, relevância e risco.

1.5 Estrutura Conceitual Básica

Políticas Públicas: conjunto de intervenções e diretrizes emanadas de atores governamentais, que visam tratar, ou não, problemas públicos e que requerem, utilizam ou afetam recursos públicos.

Benefícios Tributários: disposições preferenciais da legislação que fornecem vantagens tributárias a certos contribuintes e que não estão disponíveis a outros. Assim, o benefício está disponível somente aos contribuintes que possam se beneficiar com a redução da sua base de contribuição. São as desonerações de imposto, taxa ou contribuição, autorizada por dispositivo legal que, excepcionando a legislação instituidora de um tributo, tenha objetivo específico e alcance grupo específico de contribuintes, de setor ou de região (STN, 2020).

Instrumentos de políticas públicas que visam tratar problemas públicos por meio da redução do gravame relativo a um tributo. (TCU, 2022)

Gastos Tributários: Gastos indiretos do governo realizados por intermédio do sistema tributário, visando a atender objetivos econômicos e sociais e constituem-se em uma exceção ao sistema tributário de referência, reduzindo a arrecadação potencial e, conseqüentemente, aumentando a disponibilidade econômica do contribuinte (SRFB; BRASIL, 2019, p. 7).

Ciclo de Políticas Públicas: um modelo, uma simplificação de realidade complexa, composto por vários estágios e fases, não necessariamente sequenciais, que orientam a formulação, a implementação e a avaliação de políticas públicas.

Avaliação de Políticas Públicas: exame independente e objetivo do impacto global de uma política, de curto e longo prazo (o qual geralmente requer considerar outras políticas que têm efeito no mesmo campo), e a avaliação da sua utilidade.

Diz respeito ao processo de julgamento deliberado sobre a validade de propostas para a ação pública ou inação, bem como sobre o sucesso ou falha de intervenções executadas, podendo resultar em continuidade do curso de ação, em revisão da concepção, mudanças no curso de implementação ou, até mesmo, indicação de necessidade de extinção da política pública.

Relevância: adequação dos objetivos da política em relação às necessidades sociais, econômicas ou ambientais que ela propôs enfrentar.

Utilidade: questiona se a política produziu resultados e impactos agregados para a sociedade, considerando todos os seus efeitos diretos (resultados) e indiretos (impactos), mesmo não previstos e esperados, de um lado, e as necessidades que a política propôs enfrentar de outro.

Eficácia: capacidade da gestão de cumprir objetivos imediatos, traduzidos em metas de produção ou de atendimento, ou seja, a capacidade de prover bens ou serviços de acordo com o estabelecido no planejamento das ações. (Manual de Auditoria Operacional do TCU, TCU 2010)

Eficiência: relação entre os produtos (bens e serviços) gerados por uma atividade e os custos

dos insumos empregados para produzi-los, em um determinado período, mantidos os padrões de qualidade (ISSAI 3100/39, 2016).

Efetividade: relação entre os resultados, direta ou indiretamente atribuíveis a uma intervenção pública, em termos de efeitos de médio e longo prazo sobre a população-alvo (impactos observados), e os objetivos pretendidos (impactos esperados), traduzidos pelos objetivos finalísticos da intervenção (BRASIL, 2020). Ou seja, a efetividade corresponderia à alteração da realidade anterior à implementação da política pública que pode ser observada. Seria a alteração dos problemas tratados pela política pública.

Economicidade: diz respeito à minimização dos custos dos recursos utilizados na consecução de uma atividade, sem comprometimento dos padrões de qualidade (GUID 3910/38, 2019; BRASIL, 2020).

Impacto: efeitos relacionados a partir dos resultados pretendidos pelas políticas e programas públicos. Um impacto pode ser tanto um efeito intencional ou uma consequência natural da entrega dos bens e serviços, possuindo natureza abrangente e muitas vezes multidimensional. Portanto, são efeitos que têm relação com a transformação da realidade, geralmente, nos médio e longo prazos.

Monitoramento: “processo contínuo, que acompanha o que está acontecendo com um determinado programa e usa os dados coletados para informar sobre sua implementação e fornecer subsídios para a gestão e tomada de decisões no dia a dia” (BANCO MUNDIAL, 2015, p. 8).

Auditoria: Instrumento de fiscalização utilizado para examinar a legalidade, a economicidade, a legitimidade, a eficiência, a eficácia e a efetividade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos à sua jurisdição, quanto ao aspecto contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial; avaliar o desempenho dos jurisdicionados, assim como de sistemas, programas, projetos e atividades governamentais, quanto aos aspectos de economicidade, eficiência e eficácia dos atos praticados; subsidiar a apreciação dos atos sujeitos a registro (RITCEPA, Art. 80, I a III).

Auditoria Operacional: exame independente, objetivo e confiável que analisa se empreendimentos, sistemas, operações, programas, atividades ou organizações do governo estão funcionando de acordo com os princípios de economicidade, eficiência e efetividade e se há espaço para aperfeiçoamento (INTOSAI, 2013).

Matriz de Planejamento: consiste em um quadro que resume as informações relevantes do

planejamento de uma auditoria, buscando auxiliar na elaboração conceitual do trabalho e na orientação da equipe na fase de execução. É um instrumento flexível e o seu conteúdo pode ser atualizado ou modificado pela equipe à medida que o trabalho de auditoria progride.

Tem por finalidade uniformizar o entendimento da equipe, e demais envolvidos, quanto aos objetivos do trabalho, aos passos a serem seguidos e à metodologia a ser adotada (TCE, 2021).

2. REFERENCIAL DE CONTROLE

Neste capítulo, apresenta-se a proposta de Referencial de Controle da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará.

Este Referencial explicita um conjunto de critérios, questões, matriz de planejamento e instrumentos de coleta de dados que possibilitarão não apenas a aferição do nível de maturidade da Política de Incentivos, mas, também a coleta estruturada de evidências para subsidiar auditorias operacionais, análise e avaliações complementares da Política.

Neste sentido, irá orientar o trabalho do auditor do Tribunal de Contas do Estado do Pará, sobretudo na fase de planejamento do processo de fiscalização da Política de Incentivos, que de acordo com o Modelo de Fiscalização do TCE (TCE, 2010) é composta pelas etapas de: a) coleta de dados; b) análise preliminar; e, c) elaboração do programa de fiscalização.

Após o estudo da Política de Incentivos e da análise dos dados coletados, realizou-se a etapa de planejamento das ações de controle necessárias à avaliação dos resultados e impactos dos incentivos fiscais concedidos pela Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará.

Nesta fase, foram definidas as questões de auditoria, seus itens de verificação e selecionados os critérios de auditoria, com base nas boas práticas em avaliação de Políticas Públicas identificadas pelo TCU em seu RCPP (TCU, 2020) e no RCBT (TCU, 2022).

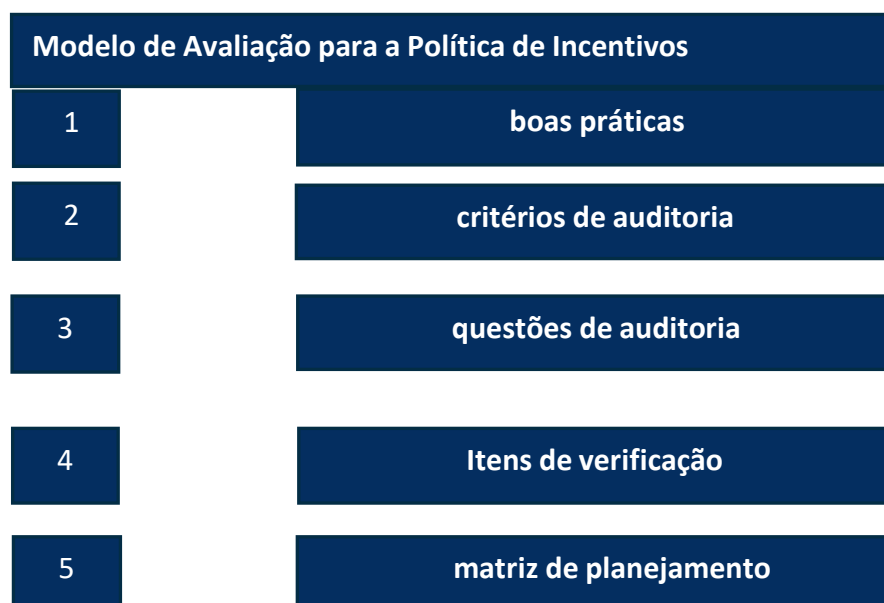
A seguir, foram elaboradas sugestões dos papéis de trabalho para utilização pelos auditores: a) matriz de planejamento; b) quadro resumo; e c) Ficha Síntese

Os papéis de trabalho estão apresentados nos Apêndices.

2.1 O Modelo de Avaliação para a Política de Incentivos

O Modelo de avaliação para a Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do estado do Pará é composto pela estrutura apresentada na Figura 3, a seguir.

Figura 3: Modelo de Avaliação para a Política de Incentivos



Fonte: Referencial de controle de Políticas Públicas (TCU, 2020).

2.1.1 Boas Práticas

O TCU ao elaborar o RCBT (TCU, 2022), utilizou como referência para os critérios e boas práticas a jurisprudência do TCU na avaliação dos benefícios tributários e a atuação de órgãos de controle internacionais, como o Government Accountability Office (GAO), dos Estados Unidos, e o National Audit Office (NAO), do Reino Unido.

A avaliação dos benefícios tributários deve propiciar, dentro do possível, a comparação da sua efetividade com outras políticas públicas alternativas que almejem os mesmos efeitos na sociedade (TCU, 2022).

De acordo com o NAO os incentivos fiscais têm como propósito encorajar ou apoiar uma atividade ou comportamento que conduza a um objetivo econômico ou social. Ou seja, buscam agregar valor à sociedade por meio do tratamento diferenciado a determinados contribuintes com base em suas características ou ações (NAO, 2014).

Neste sentido, os resultados e impactos dos incentivos fiscais devem ser observados por meio de uma avaliação econômica abrangente que combine além da teoria econômica: a) o contexto histórico (para identificar a evolução e o papel de uma medida de alívio fiscal em relação aos objetivos da política e em comparação com instrumentos alternativos); b) a evidência empírica (para medir as respostas comportamentais que são cruciais para uma avaliação quantitativa dos efeitos do incentivo); c) métodos de simulação/contabilidade baseados em teoria e evidências para gerar estimativas e projeções dos efeitos do gasto

tributário; e d) uma análise jurídico-econômica das regras formais por meio das quais o benefício é entregue – para identificar problemas específicos de implementação em relação aos custos administrativos e de conformidade e oportunidades de abuso (TARC, 2014, p. 61).

A avaliação do nível de maturidade, no âmbito deste referencial, engloba a verificação da qualidade do processo de avaliação da Política de Incentivos, implementada mediante benefícios tributários frente a um conjunto de boas práticas que, reconhecidamente, contribuem para a melhoria de seu desempenho.

Além de subsidiar a avaliação dos incentivos fiscais, objetiva este referencial contribuir para o aperfeiçoamento da Política, ao induzir a adoção de boas práticas consagradas na legislação, na literatura especializada e em outros referenciais nacionais e internacionais para análise, avaliação e controle dos incentivos fiscais concedidos.

Adota-se neste Modelo as boas práticas para avaliação de políticas públicas e avaliação de gastos tributários identificadas pelo Tribunal de Contas da União por meio de uma ampla revisão de literatura e análise de conteúdo de atos normativos, guias, manuais e documentos de referência nacionais e internacionais, informadas em seu Referencial de Controle para Políticas Públicas (TCU, 2020) e em seu no Referencial de Controle de Gastos Tributários (TCU, 2022):

- a) avaliar a relevância e a utilidade da política pública, ou seja, verificar se os objetivos e as ações governamentais respondem às necessidades dos beneficiários (diretos e indiretos); ao contexto político, econômico, social e ambiental nacional e internacional; bem como se essa resposta continuará a ocorrer se as circunstâncias mudarem;
- b) avaliar a coerência da ação governamental, isto é, identificar possíveis fragmentações, duplicidades, sobreposições e lacunas no conjunto de ações governamentais e avaliar a compatibilidade da política com outras intervenções em curso;
- c) avaliar a eficácia e efetividade da política, ou seja, aferir se os objetivos de médio e longo prazo da intervenção foram alcançados e se os resultados esperados da ação governamental foram produzidos;
- d) avaliar os impactos da política, isto é, verificar se as intervenções públicas produziram efeitos (positivos ou negativos) significativos, intencionais ou não;
- e) avaliar a sustentabilidade da política, ou seja, estimar em que medida os benefícios da política continuarão a existir.
- f) avaliar se as renúncias de receita efetivadas trazem retorno, em termos socioeconômicos para a população;
- g) avaliar se os benefícios superam os custos decorrentes da política;
- h) avaliar o nível de transparência na divulgação das informações acerca das renúncias de receita e das empresas beneficiadas;
- i) A avaliação do benefício tributário deve dar transparência aos resultados alcançados

e fornecer elementos para a tomada de decisão quanto à continuidade da política, permitindo, na medida do possível, a sua comparação com políticas públicas alternativas que busquem os mesmos objetivos;

- j) A periodicidade da avaliação, assim como indicadores a serem usados e forma de coleta de dados necessários devem estar previstos ainda no desenho e planejamento do benefício tributário, antes de sua implementação.

Além das dimensões tradicionais de desempenho, como eficiência, eficácia e efetividade, a avaliação do benefício tributário deve identificar a adicionalidade resultante da medida, ou seja, o aumento real do valor social que não teria ocorrido na ausência da intervenção que está sendo avaliada, além de considerar o custo de oportunidade relativo à aplicação dos recursos renunciados em outras políticas de potencial melhor relação custo-benefício.

2.1.2 Critérios de auditoria

A identificação dos critérios de auditoria apresentados neste Referencial foi realizada a partir do RCPP (TCU, 2020) e do RCBT (TCU, 2022) além da legislação brasileira e legislação estadual, iniciando-se com a Constituição Federal de 1988, Constituição Estadual de 1989, Leis complementares como a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e o Código Tributário Nacional (CTN), leis ordinárias como a Lei de Acesso à Informação (Lei 12.527/2011) e decretos do Executivo, como o Decreto 9.203/2017, que dispõe sobre a política de governança da

administração pública federal, e o Decreto 9.191/2017, que regulamenta propostas de atos normativos do Executivo.

Além dos critérios gerais levantados pelo TCU, foram acrescentados critérios específicos para a Política de Incentivos.

A avaliação dos resultados dos gastos tributários é uma exigência legal. De acordo com o §16, no art. 37 da CF/1988, inserido por meio da Emenda Constitucional 109/2021, 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.

Além disso, a norma estabeleceu em seu art. 4º que: § 4º Lei complementar tratará de: I – critérios objetivos, metas de desempenho e procedimentos para a concessão e a alteração de incentivo ou benefício de natureza tributária, financeira ou creditícia para pessoas jurídicas do qual decorra diminuição de receita ou aumento de despesa; II – regras para a avaliação periódica obrigatória dos impactos econômicos e sociais dos incentivos ou benefícios de que trata o inciso I deste parágrafo, com divulgação irrestrita dos respectivos resultados;

A ATRICON, em sua Resolução nº 6/2016, estabelece que ao se fiscalizar as renúncias de receitas deve-se verificar se os incentivos fiscais concedidos com o objetivo de atrair investimentos e proporcionar o desenvolvimento econômico e social são permanentemente avaliados quanto à eficiência e ao alcance do retorno e resultados esperados.

A avaliação da Política de Incentivos deve ser realizada com base nos critérios gerais levantados pelo TCU em seus RCPP (TCU, 2020) e RCBT (TCU, 2022) e nos critérios específicos aplicados à Política de Incentivos, conforme Quadro 1 a seguir.

Quadro 1- Critérios Gerais De Auditoria Para A Política De Incentivos

Critérios gerais de auditoria para a Política de Incentivos
<ul style="list-style-type: none"> • BRASIL. Constituição Federal de 1988. • BRASIL. Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir). • BRASIL. Emenda Constitucional nº 109/2021. • BRASIL. Lei Complementar nº 187/2021. • BRASIL. Lei Complementar nº 190/2022. • BRASIL. Lei Complementar nº 160/2017 – Dispõe sobre convênio que permite aos Estados e ao DF deliberar sobre a remissão dos benefícios fiscais. • BRASIL. Lei nº 4.320/1964 – Normas de Direito Financeiro.

- BRASIL. Lei nº 5.172/1966. Código Tributário Nacional.
- BRASIL. Lei nº 10.180/2001 – Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal.
- BRASIL Lei nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal.
- BRASIL. Decreto nº 9.834/2019 – Institui o Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas.
- BRASIL. Decreto nº 9.203/2017 – Política de governança da APF.
- BRASIL. Decreto nº 9.191/2017.
- BRASIL. Decreto nº 9.834/2019 BRASIL. Decreto nº 10.411/2020 – Análise de Impacto Regulatório.
- BRASIL. Instrução Normativa nº 84/2020-TCU
- INTOSAI, 2019 – GUID 9020 – Evaluation of Public Policies.
- OCDE, 2010a – Glossário da Avaliação e da Gestão Centrada nos Resultados.
- OCDE, 2010b – Evaluating Development Cooperation – Summary of key norms and standards.
- OCDE, 2019 – Evaluation Criteria.
- BRASIL, 2018a – Avaliação de políticas públicas – guia prático de análise ex ante – vol.1.
- BRASIL, 2018b – Avaliação de políticas públicas – guia prático de análise ex post – vol.1.
- BRASIL. TCU, 2014 – Referencial para avaliação de governança em políticas públicas.
- BRASIL. TCU, 2020 – Referencial de Controle de Políticas Públicas.
- BRASIL. TCU, 2022 – Referencial de Controle de Benefícios Tributários.
- BRASIL, Atricon Resolução nº 6/2016.
- PARÁ, 1989. Constituição Estadual de 1989.
- PARÁ. 2002. Lei nº 6.489 de 27 de setembro de 2002. Lei da Política de Incentivos.
- PARÁ. Decreto Lei nº 5.615, de 20 de outubro de 2002. Aprova o Regulamento da Lei nº 6.489, de 27 de setembro de 2002.
- PARÁ, 2006. Lei nº 6.912, de 3 de outubro de 2006. Tratamento tributário aplicável aos empreendimentos da indústria do pescado.
- PARÁ, 2006a. Lei nº 6.913 de 3 de outubro de 2006, de. Tratamento tributário aplicável aos empreendimentos da indústria.
- PARÁ, 2006b. Lei nº 6.914, de 3 de outubro de 2006, Tratamento tributário aplicável aos empreendimentos da indústria pecuária.
- PARÁ, 2006c. Lei nº 6.915 de 3 de outubro de 2006. Tratamento tributário aplicável aos empreendimentos da agroindústria.
- PARÁ, Lei das Diretrizes Orçamentárias, 2023.
- PARÁ, 2022. Lei Orçamentária Anual 2023.
- PARÁ, 2019. Lei nº 8.966/2019. Institui o Plano Plurianual do Pará 2020-2023.
- PARÁ, 2019. Lei nº 8.930/2019. Dispõe nos termos da LC nº 160/2017 e do Cov. ICMS190/2017 sobre remissão e anistia de créditos tributários e reinstauração de isenções.
- PARÁ, 2020. Lei Estadual nº 8.972/2020 – Regula o processo administrativo no âmbito da Adm. Pública Estadual.
- PARÁ, 2019. PPA 2020-2023 Vol. 1 e 2.
- PARÁ, 2006. Decreto nº 2.489, de 06 de outubro de 2006. Tratamento tributário aplicável aos empreendimentos da agroindústria.

- PARÁ, 2006a. Decreto nº 2.490 de 06 de outubro de 2006. Tratamento tributário aplicável aos empreendimentos da agroindústria.
- PARÁ, 2006b. Decreto nº 2.491 de 06 de outubro de 2006. Tratamento tributário aplicável aos empreendimentos da agroindústria.
- PARÁ, 2006c. Decreto nº 2.492 de 06 de outubro de 2006. Tratamento tributário aplicável aos empreendimentos da agroindústria.
- PARÁ, 2020. Decreto nº 941, de 3 de agosto de 2020. Institui o Plano Estadual Amazônia Agora (PEAA), cria o Comitê Científico do Plano e o Núcleo Permanente de Acompanhamento do Plano e dá outras providências.
- TCE/PA. Resolução nº 13.979, 06 de junho de 1995. Aprova a Instrução Normativa que regulamenta o acompanhamento da arrecadação da receita e a fiscalização da renúncia de receitas públicas estaduais.
- TCE/PA. Resolução nº 17.842, de 15 de abril de 2010. Aprova a Metodologia de Fiscalização. Belém: TCE/PA 2010.
- TCE/PA. Ato nº 63, de 17 de dezembro de 2012. Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Pará.
- TCE/PA. OT 001/2021 – Secex. Manual de Auditoria Operacional.

Elaboração própria.

2.1.3 Questão e sub questões de auditoria

As questões de auditoria se caracterizam como perguntas a serem respondidas pelo auditor com seus itens de verificação correspondentes para favorecer uma avaliação abrangente da Política quanto aos seus resultados e impactos.

Com base nas boas práticas, o TCU formulou a questão de auditoria e suas sub questões a serem utilizadas na avaliação de políticas públicas quanto aos aspectos de: a) relevância e a utilidade; b) coerência; c) eficácia e efetividade; d) impactos; e, e) sustentabilidade.

A análise dos dados levantados no estudo de caso indicou que a questão de auditoria definida pelo TCU em seu RCPB (TCU, 2020) é adequada para utilização na avaliação da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará. Quanto às sub questões e critérios de verificação se fez necessário a agregação de itens específicos para gastos tributários definidos pelo TCU em seu RCGT (TCU, 2022) e para a Política de Incentivos.

Neste sentido, foi definida como questão de auditoria:

Os resultados e impactos da Política de Incentivos são satisfatórios?

As subquestões de auditoria e seus itens de verificação estão apresentados no Quadro 2 a seguir:

Quadro 2 – SUBQUESTÕES DE AUDITORIA E ITENS DE VERIFICAÇÃO PARA AVALIAÇÃO DA POLÍTICA DE INCENTIVOS

Questão de Auditoria: Os resultados e impactos da Política de Incentivos são satisfatórios?

Sub questões de auditoria	Itens de Verificação
<p>1. A Política de Incentivos apresenta relevância e utilidade para a promoção do desenvolvimento socioeconômico do Estado do Pará? (relevância e utilidade)</p>	<p>1.1. Os objetivos e metas da política continuam válidos? 1.2. Os resultados gerados pela política são coerentes com os objetivos e metas estabelecidos? 1.3. Os resultados gerados pela política são coerentes com os impactos e efeitos esperados? 1.4. Os critérios de elegibilidade e priorização dos beneficiários foram observados e são coerentes com impactos e efeitos esperados da política?</p>
<p>2. A política é coerente internamente com outras intervenções públicas em curso? (coerência)</p>	<p>2.1. A política apresenta coerência quanto aos seus objetivos em relação aos instrumentos (mecanismos) utilizados? 2.2. A política afeta ou é afetada por outras intervenções? 2.3. As intervenções concorrentes cooperam, mútua e positivamente, para o atendimento das demandas e prioridades da população afetada? 2.4. As intervenções concorrentes são coordenadas e coerentes entre si, conduzindo aos resultados almejados sem fragmentação, duplicidade ou sobreposição? 2.5. A Política de Incentivos está de acordo com o Plano Estadual de Bioeconomia do Pará?</p>
<p>3. Os Incentivos fiscais concedidos são avaliados sistematicamente?</p>	<p>3.1. Existe documento formal que estabeleça critérios para a avaliação do benefício tributário: periodicidade, metas, indicadores, responsáveis etc.? 3.2. Foram realizadas avaliações periódicas dos incentivos fiscais, de acordo com critérios definidos ainda na formulação da política? 3.3. Foi dada transparência aos resultados da avaliação? 3.3. A avaliação apresenta informações que permitam a comparação com instrumentos alternativos de solução do mesmo problema? 3.4. Os resultados da avaliação foram usados para aperfeiçoamento da política?</p>

	3.5 Os resultados da avaliação foram utilizados na discussão legislativa quanto à continuidade do incentivo fiscal?
4. Os Objetivos e metas da Política foram alcançados? (eficácia)	<p>4.1. Objetivos e metas da política foram alcançados?</p> <p>4.2 Os incentivos fiscais concedidos com o objetivo de atrair investimentos e proporcionar o desenvolvimento econômico e social são permanentemente avaliados quanto à eficiência e ao alcance do retorno e resultados esperados?</p> <p>4.3 Os benefícios superam os custos decorrentes de tal política?</p> <p>4.4 A transparência na forma como são divulgadas as informações acerca das renúncias fiscais e das empresas beneficiadas é plena?</p> <p>4.5 Além das dimensões de desempenho de eficiência, eficácia e efetividade, a avaliação identificou a adicionalidade dos incentivos fiscais concedidos?</p>
5. A política produziu os resultados esperados? (efetividade/impacto)	<p>5.1 Possíveis resultados e efeitos da política foram identificados?</p> <p>5.2 Foram identificadas as razões pelas quais ocorreram os resultados e efeitos? (causas)</p> <p>5.3 É possível atribuir à Política de Incentivos os resultados e efeitos identificados? (nexo-causal)</p> <p>5.4 A política produziu efeitos positivos, previstos ou não previstos?</p> <p>5.5 As renúncias fiscais trazem retorno, em termos socioeconômicos, para a população paraense?</p> <p>5.6 Além das dimensões de desempenho de eficiência, eficácia e efetividade, a avaliação identificou a adicionalidade do benefício tributário?</p> <p>5.7 A avaliação forneceu informações úteis para a tomada de decisão quanto à continuidade da política?</p>
6. Os efeitos da ação governamental são sustentáveis? (sustentabilidade)	<p>6.1 Os benefícios produzidos pela política continuarão a existir em exercícios futuros?</p> <p>6.2 Os fatores que mais contribuem para sustentabilidade, ou não, da política foram identificados e tratados?</p>

Elaboração própria.

O auditor deve responder cada subquestão com base na verificação dos itens definidos para cada uma. A utilização dos critérios de verificação exige que o Auditor conheça as informações sobre a Política de Incentivos requeridas nos itens de verificação, tais como:

- a) objetivos e metas da Política de Incentivos;

- b) resultados e impactos esperados;
- c) indicadores que devem ser utilizados para aferir os resultados;
- d) índices de referência desejado;
- e) critérios de elegibilidade e priorização dos beneficiários;
- f) outras intervenções que podem afetar a política de incentivos (intervenções concorrentes);
- g) benefícios e custos da Política;
- h)nexo causal entre os resultados e impactos verificados e a Política de incentivos;
- i) instrumentos (mecanismos) utilizados pela política; e
- j) intervenções concorrentes.

2.2 Papéis de Trabalho

Para auxiliar os auditores na tarefa de verificar a maturidade da política pública, no que tange à avaliação de seus resultados e impactos, e viabilizar a realização de estudos coordenados, recomenda-se:

- a) a adoção da matriz de planejamento, constante do Apêndice I;
- b) a consulta à proposta de quadro-resumo, constante do Apêndice II; e
- c) a consulta à lista de potenciais critérios de auditoria, apresentada no Apêndice III.

2.3 Especificidades da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará

2.3.1 Objetivos da Política de Incentivos

- a) Geral

Promover, por meio da concessão de benefícios, a consolidação, no Estado, do processo de desenvolvimento econômico moderno e competitivo, socialmente mais justo e ecologicamente sustentável, com maior internalização e melhor distribuição de seus benefícios.

- b) Específicos:

- i. geração de emprego e renda;
- ii. descentralização das atividades econômicas;
- iii. atração de novos investimentos;
- iv. competitividade das empresas (apoiar a implantação, estimular e dinamizar desenvolvimento dos empreendimentos no Estado do Pará, dentro de padrões técnico-econômicos de produtividade e competitividade);
- v. verticalização das cadeias produtivas (diversificar e integrar a base produtiva, bem como a formação da cadeia de produção);
- vi. garantir a sustentabilidade econômica e ambiental dos empreendimentos localizados em território paraense;
- vii. possibilitar maior agregação de valor no processo produtivo;
- viii. incrementar a geração de emprego e renda, e a qualificação da mão de obra;
- ix. ampliar, recuperar ou modernizar o parque produtivo instalado;
- x. adotar tecnologias apropriadas e competitivas, bem como incorporar métodos modernos de gestão empresarial.

2.3.2 Metas da Política de Incentivos

a) Metas Globais

Não foram definidas metas globais para a Política. A Lei que instituiu a Política de Incentivos não especifica como se poderia medir a consolidação, no Estado, do processo de desenvolvimento econômico moderno e competitivo, socialmente mais justo e ecologicamente sustentável, com maior internalização e melhor distribuição de seus benefícios. Tão pouco qualifica o modelo de desenvolvimento econômico ao qual se refere. Ou seja, existe uma lacuna na legislação que instituiu a Política de Incentivos quanto à definição de regras para a avaliação periódica obrigatória dos impactos econômicos e sociais dos incentivos fiscais concedidos.

Em 2019, o governo do Pará implementou a “Política Estadual sobre Mudanças Climáticas do Pará (PEMC)” e o “Plano Estadual Amazônia Agora (PEAA)” e em 2022 a “Estratégia Estadual de Bioeconomia”, enquanto políticas estratégicas para a conservação e o desenvolvimento sustentável no estado.

A PEMC foi instituída pela Lei Estadual nº 9.048, de 29 de abril de 2020, com o objetivo de integrar o esforço global para promover medidas que alcancem as condições necessárias à adaptação e à mitigação aos impactos derivados das mudanças do clima. O PEAA, instituído pelo Decreto nº 941/2020, é o plano setorial de uso da terra e florestas previsto na PEMC. O PEAA estabeleceu um conjunto de metas com o objetivo central de tornar o Pará um estado com emissões líquidas zero (ELZ), ou carbono neutro, no setor de “uso da terra e florestas”, a partir de 2036. Essas metas foram distribuídas em quatro eixos do PEAA, entre os quais está o de “desenvolvimento socioeconômico de baixo carbono”, no qual está ancorado o Plano de Bioeconomia como um dos modelos de desenvolvimento socioeconômico capaz de promover uma transição a um estado carbono neutro.

Se faz necessário verificar se a Política de Incentivos colabora com esse modelo de desenvolvimento.

De acordo com o site da Secretaria de Meio Ambiente e Sustentabilidade (Semas), o PEAA objetiva desenvolver políticas públicas baseadas em estratégias positivas de conservação, regularização ambiental e fundiária, produção sustentável e valorização ambiental. Tem como uma das suas principais metas a redução de no mínimo 37% das emissões de GEE provenientes da conversão de florestas e do uso da terra até 2030, considerando a média entre os anos de 2014 e 2018, e a partir de então ampliar para 43% de redução até dezembro de 2035.

A Estratégia Estadual de Bioeconomia, instituída pelo Decreto nº 1.943/2021, tem como objetivo geral estabelecer as bases estratégicas programáticas do Plano Estadual de Bioeconomia do Pará, para a reorientação do desenvolvimento socioeconômico, sob a perspectiva da bioeconomia pautada nas soluções baseadas na natureza, com a valorização do conhecimento e dos sistemas de produção tradicionais, aliada à conservação ambiental, pesquisa e inovação para a produção de bioativos da biodiversidade paraense, resultando no fortalecimento de cadeias

¹ <https://www.semas.pa.gov.br/legislacao/normas/view/96377>

produtivas sustentáveis e de baixo carbono. Componente do eixo de “desenvolvimento socioeconômico de baixo carbono” veio contribuir com o PEAA.

O Plano de Bioeconomia (PLANBIO) considera a bioeconomia como um modelo de desenvolvimento socioeconômico que contempla a produção de baixo carbono, apresentado com a finalidade de promover, a partir de soluções baseadas na natureza (SbN)², viabilidade à transição para uma economia diversificada e inclusiva, capaz de criar e ou melhorar processos produtivos locais, a partir do alinhamento da ciência, tecnologia e inovação, à economia local, garantindo segurança ao patrimônio genético, valorização dos conhecimentos tradicionais e cultura dos povos indígenas, quilombolas e comunidades locais e benefícios sociais, econômicos e ambientais para toda população paraense.

Neste sentido os critérios para a concessão dos incentivos fiscais precisariam a partir de agora considerar o novo modelo de desenvolvimento socioeconômico sustentável e inclusivo baseado em floresta em pé e na garantia de direitos de povos indígenas, quilombolas e comunidades tradicionais proposto pelo PlanBio.

b) Metas individuais

Foram definidas metas individuais para cada empresa beneficiada quanto à:

- i. Empregos diretos (geração de emprego e renda);
- ii. Agregação de valor (Descentralização das atividades econômicas);
- iii. Estágio/verticalização (Verticalização das cadeias produtivas);
- iv. Compras no Estado;
- v. Inovação e;
- vi. Sustentabilidade.

² De acordo com a definição da UICN (União Internacional para a Conservação da Natureza), as soluções baseadas na natureza são ações para proteger, gerenciar de forma sustentável e restaurar ecossistemas naturais ou modificados, que abordam os desafios sociais de forma eficaz e adaptativa, proporcionando simultaneamente benefícios ao bem-estar humano e à biodiversidade.

As metas para cada empresa são as constantes nos Projetos Técnicos aprovados pela Comissão da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará. Deve-se ressaltar que a Sedeme não divulga em seu site as informações contidas nos Projetos qualificados para receber o incentivo fiscal.

Os incentivos fiscais se caracterizam como benefícios condicionados, neste sentido subordinam o direito ao benefício à contrapartida de interesse público, na forma de deveres ou ônus impostos aos beneficiários. A base normativa da Política de Incentivos do Estado do Pará determina que os incentivos devem ser condicionados à meta específica, cujo não atendimento será passível de penalidades, culminando com a retirada do incentivo. Isto nos leva à questão da transparência, na qual deveria restar claro para a sociedade que o custo deste tipo de programa é “real” e os benefícios são “esperados”, ou seja, envolvem um certo grau de incerteza na sua materialização.

2.3.3 Resultados esperados, Indicadores e índices

Não foram definidos os resultados esperados à nível macro para a política, tão pouco os indicadores que devem ser utilizados para aferir os resultados com seus índices de referência desejados.

De acordo com o GUID 9020 da INTOSAI, o conceito de resultados e impactos mensuráveis é fundamental na avaliação de políticas públicas, apesar de sua medição ser muitas vezes complicada do ponto de vista técnico e requerer muito esforço. A INTOSAI considera como “resultados” os “efeitos” imediatos ou diretos e de curto prazo, afetando em específicos os destinatários pretendidos, enquanto os “impactos” seriam os “efeitos” tardios ou que ocorrem a médio ou longo prazo, que geralmente afetam outras pessoas além dos destinatários pretendidos. Essa distinção é importante pois enquanto a auditoria operacional avalia os resultados da política pública, a mensuração dos impactos de médio e longo prazo é característico da avaliação de políticas públicas e vai além da avaliação de resultados efetivada pela auditoria operacional (INTOSAI, 2016).

O GUID 9020 também diferencia os tipos de efeitos a serem avaliados em efeitos antecipados ou planejados (relacionados aos objetivos da política) e efeitos inesperados (não previstos nos

objetivos formulados). Neste sentido a avaliação para mensurar os impactos de uma política pública deve ir além da medição dos efeitos planejados e abranger os não intencionais (INTOSAI, 2026).

Apesar da Lei da Política de Incentivos para o Desenvolvimento Socioeconômico do Pará não ter definido os indicadores e índices para aferir seus resultados e impactos, com base no seu objetivo, qual seja, a promoção do desenvolvimento socioeconômico do Estado, depreende-se que o resultado da política deve ser medido em termos de sua contribuição para a melhoria dos índices que demonstram o nível de desenvolvimento do Estado.

Um incentivo à atividade econômica pressupõe, evidentemente, a elevação do bem-estar da sociedade através de uma maior geração de emprego e renda.

Neste sentido, deve ser escolhida uma metodologia para a avaliação dos impactos da Política de Incentivos no nível de desenvolvimento do Estado, ou seja, que mensure o comportamento dos indicadores de emprego e renda, a verticalização da cadeia produtiva, dentre outros, e avalie o nexo causal com os incentivos fiscais concedidos por meio da Política de Incentivos, ou seja, que permita uma análise contrafactual que compare situações com e sem o sistema de incentivos.

O exame da avaliação de impacto requer tratamento metodológico específico que busque estabelecer a relação de causalidade entre as variáveis da política e os efeitos observados, comparando-os com uma estimativa do que aconteceria caso a política não existisse. (TCU, 2020)

O enfoque na atribuição do resultado é o selo distintivo das avaliações de impacto, cujo desafio central consiste em identificar a relação causal entre a política ou programa e os resultados de interesse.

Na prática, a avaliação de impacto exige que a equipe de avaliação encontre um grupo de comparação para estimar o que teria acontecido aos participantes do programa sem o programa e, em seguida, faça comparações com o grupo de tratamento que recebeu o programa (BANCO MUNDIAL, 2018, p. 9).

Deve-se partir de uma definição de política de incentivos fiscais como sendo aquela que se vale da política fiscal – políticas de arrecadação e gastos do setor público – para incentivar

atividades econômicas específicas. Os incentivos podem ser consubstanciados através de renúncia à arrecadação presente ou futura, ou através de um gasto específico. Dada a definição acima, a avaliação de um programa de incentivos fiscais deve ser obtida contrastando-se seus custos (renúncia fiscal) e seus benefícios esperados – em uma análise clássica de custo-benefício ou suas variantes.

A avaliação quantitativa dos impactos da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará sobre os indicadores de desenvolvimento econômico e social (emprego e renda) deve ser efetivada por meio da utilização de técnicas estatísticas/econométricas, como por exemplo o Estimador de Diferença em Diferenças (DiD) (CHEIN, 2019).

3

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A fiscalização é a forma de atuação pela qual são alocados recursos humanos e materiais com o objetivo de avaliar a gestão dos recursos públicos. Consiste, basicamente, em capturar dados e informações, analisar, produzir um diagnóstico e formar juízo de valor. Representa o conjunto de procedimentos capazes de garantir a vigilância e o exame dos atos da administração pública (TCE, 2010).

A aplicação deste Referencial de Controle da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Pará do Estado permite a sistematização da fiscalização concomitante à implementação da Política e *ex post*, mediante avaliação retrospectiva dos resultados e efeitos da intervenção governamental.

Neste Referencial de Controle foram acrescentadas à matriz de planejamento, proposta no RCPB do TCU (TCU, 2020), além do escopo das ações de controle e questões de auditorias gerais para políticas públicas, questões específicas da Política de Incentivos do Estado. No entanto, isto não impede que as equipes de auditoria adaptem e complementem esse material mediante a realização de avaliações de riscos ou análise de problema, conforme estabelecido nas ISSAIs e em outros documentos técnicos adotados pelo TCE/PA.

Deve-se ressaltar que este Referencial instrumentaliza e facilita a fase de Planejamento da Auditoria. As demais fases da instrução processual, fase de execução e emissão do Relatório, inclusive a elaboração do Programa de Fiscalização e os procedimentos devem seguir o Modelo de Fiscalização do TCE/PA estabelecido por meio da Resolução nº. 17.842/2010 (TCE, 2010).

Com a sua implementação espera-se que este Referencial de Controle contribua para o aprimoramento do processo de avaliação dos resultados e impactos dos incentivos fiscais concedidos pela Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará, sob o ponto de vista do controle externo à cargo do TCE/PA e para a avaliação do nível de maturidade dessa Política Pública.

REFERÊNCIAS

ARRETCHE, Marta. **Tendências no estudo sobre avaliação**. In: RICO, Elizabeth Melo (Org). Avaliação de políticas sociais: uma questão em debate. São Paulo: Cortez, 1998. p. 29-39. **Nenhuma entrada de índice remissivo foi encontrada.**

BRASIL. MINISTÉRIO DA ECONOMIA. **Gasto tributário: conceito e critérios de classificação**. Brasília: ME, 2019. Disponível em <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/relatorios/renuncia/gastos-tributarios-ploa/dgt-2019>. Acesso em 20 mar 2023.

BUCCI, Maria Paula Dallari (org.). O conceito de política pública em direito. *In: Políticas Públicas: reflexões sobre o conceito jurídico*. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 01-49.

CHEIN, Flávia. Introdução aos modelos de regressão linear: um passo inicial para compreensão da econometria como uma ferramenta de avaliação de políticas públicas. Brasília: Enap, 2019.

CORREIA NETO, Celso de Barros. **O avesso do tributo**. Incentivos e renúncias fiscais no direito brasileiro. 2012. Tese (Doutorado em Direito Econômico, Financeiro e tributário) – USP, São Paulo, 2012.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS (INTOSAI). **Princípios fundamentais de auditoria do setor público (ISSAI 100)**. Tradução: TCU. Viena, 2013. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A15D3169CE015D56CBA59F12A3>. Acesso em: 9 jul. 2020.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS (INTOSAI). **Princípios fundamentais de auditoria operacional (ISSAI 300)**. Tradução: TCU. Viena, 2013. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A25D576099015D57A520E424FD>. Acesso em: 9 nov. 2020.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS (INTOSAI). **Princípios Fundamentais de Auditoria Operacional (ISSAI 300)**. Tradução: TCU. Viena, 2013. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/fiscalizacao-e-controle/auditoria/normas-internacionais-das-entidades-fiscalizadores-superiores-issai/>. Acesso em 18 jul 2020.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS (INTOSAI). **Guid 9020: evaluation of public policies**. Viena, 2016. INTOSAI, 2016. Disponível em: <https://www.issai.org/pronouncements/guid-9020-evaluation-of-public-policies/>. Acesso em: 10 dez. 2022.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS (INTOSAI). **Normas para auditoria operacional (ISSAI 3000)**. Tradução: TCU. Viena, 2016. Disponível em:

<https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A25D-576099015D57A520E424FD>. Acesso em: 9 nov. 2020.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS (INTOSAI).

Orientações sobre Conceitos Centrais para Auditoria Operacional (ISSAI 3100). Tradução: TCU. Viena, 2016. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/fiscalizacao-e-controle/auditoria/normas-internacionais-das-entidades-fiscalizadores-superiores-issai/>. Acesso em 18 jul 2020.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Curso de direito financeiro**. 6. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Rev. dos Tribunais, 2014.

PARÁ. **Lei nº 6.489 de 27 de setembro de 2002**. Lei da Política de Incentivos para o Desenvolvimento socioeconômico do Estado do Pará. Belém: Pará 2002. Disponível em <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=147070>. Acesso em: 15 ago. 2021.

PARÁ. **Decreto Lei nº 5.615, de 20 de outubro de 2002**. Aprova o Regulamento da Lei nº 6.489, de 27 de setembro de 2002, que dispõe sobre a Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado Pará, 2002. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=147074>. Acesso em: 8 set. 2021.

PARÁ. **Decreto Lei nº 2.489, de 06 de outubro de 2006**. Aprova o Regulamento da Lei nº 6.913, de 3 de outubro de 2006, que dispõe sobre o tratamento tributário aplicável as indústrias do pescado. Belém: Pará, 2006 Disponível em http://www.sefa.pa.gov.br/legislacao/interna/decreto/dc2006_02489.pdf. Acesso em: 08 de set. 2021.

PARÁ. **Decreto Lei nº 2.490 de 06 de outubro de 2006**. Aprova o Regulamento da Lei nº 6.913, de 3 de outubro de 2006, que dispõe sobre o tratamento tributário aplicável as indústrias em geral, 2006a. Disponível em http://www.sefa.pa.gov.br/legislacao/interna/decreto/dc2006_02490.pdf. Acesso em: 08 de set. 2021.

PARÁ. **Decreto Lei nº 2.491 de 06 de outubro de 2006**. Aprova o Regulamento da Lei nº 6.914, de 3 de outubro de 2006, que dispõe sobre o tratamento tributário aplicável aos empreendimentos da indústria da pecuária, 2006b. Disponível em http://www.sefa.pa.gov.br/legislacao/internadecreto/dc2006_02491.pdf. Acesso em: 08 de set. 2021.

PARÁ. **Decreto Lei nº 2.492 de 06 de outubro de 2006**. Aprova o Regulamento da Lei nº 6.915, de 3 de outubro de 2006, que dispõe sobre o tratamento tributário aplicável aos empreendimentos da agroindústria, 2006c. Disponível em http://www.sefa.pa.gov.br/legislacao/interna/decreto/dc2006_02492.pdf. Acesso em: 08 de set. 2021.

PARÁ. **Lei nº 6.912, de 3 de outubro de 2006**. Dispõe sobre o tratamento tributário aplicável a indústria do pescado, 2006d. Disponível em

http://www.sefa.pa.gov.br/legislacao/interna/lei/lp2006_06912.pdf. Acesso em: 15 ago. 2021.

PARÁ. **Lei nº 6.913, de 3 de outubro de 2006**. Dispõe sobre o tratamento tributário aplicável as indústrias em geral, 2006e. Disponível em http://www.sefa.pa.gov.br/legislacao/interna/lei/lp2006_06913.pdf. Acesso em: 15 ago. 2021.

PARÁ. **Lei nº 6.914, de 3 de outubro de 2006**. Dispõe sobre o tratamento tributário aplicável a indústria da pecuária. Belém: Pará, 2006f. Disponível em http://www.sefa.pa.gov.br/legislacao/interna/lei/lp2006_06914.pdf. Acesso em: 15 ago. 2021.

PARÁ. **Lei nº 6.915, de 3 de outubro de 2006**. Dispõe sobre o tratamento tributário aplicável a agroindústria. Belém: Pará, 2006g. Disponível em http://www.sefa.pa.gov.br/legislacao/interna/lei/lp2006_06915.pdf. Acesso em: 15 ago. 2021.

SCAFF, Fernando Facury. **Orçamento Republicano e Liberdade Igual**: ensaio sobre direito financeiro, república e direitos fundamentais no Brasil. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

SCAFF, Luma Cavaleiro de Macedo; DA SILVA, Maria Stela Campos; PEGADO, Daniel Frahia. **Considerações sobre os benefícios fiscais relativos ao ICMS concedidos à margem da ordem constitucional e a solução construída a partir da Lei Complementar nº 160/2017**. Revista do Direito, n. 60, p. 145-167, 13 jan. 2023.

SCAFF, Luma Cavaleiro de Macedo; BRAGA, Vera Maria de Guapindaia. **Agenda 2030 e o desenvolvimento sustentável**: um registro crítico sobre os meios de controle e a busca para aprimorar o modelo de monitoramento de políticas públicas, in: OLIVEIRA, Assis da Costa. Direito e Desenvolvimento na Amazônia. Organizadores: ; Andreza do Socorro Pantoja de Oliveira Smith e Eliana Maria de Souza Franco Teixeira. 1. ed. – Florianópolis : Habitus, 2021.

SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. **Avaliação da Qualidade do Gasto Público e Mensuração da Eficiência**, DF. Brasília: STN, 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/tesourownacional/pt-br/importacao-arquivos/COR-LIVRO-Avaliacao-da-Qualidade-do-Gasto-Publico-e-Mensuracao-de-Eficienc... pdf/view>. Acesso em 03 abr. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Referencial para avaliação de governança em políticas públicas**. Brasília, DF: TCU, 2014.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Referencial de controle de políticas públicas**. Brasília, DF: TCU, 2020. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/EF/22/A4/9A/235EC710D79E7EB7F18818A8/1_Referencial_controle_politicas_publicas.pdf. Acesso em: 15 ago. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Referencial básico de governança aplicável a organizações públicas e outros entes jurisdicionados ao TCU.** Brasília, DF: TCU, 2020. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/EF/22/A4/9A/235EC710D79E7EB7F18818A8/1_Referencial_básico_governança_publicas.pdf. Acesso em: 15 ago. 2021.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Referencial de controle de políticas públicas.** Brasília, DF: TCU, 2020. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/EF/22/A4/9A/235EC710D79E7EB7F18818A8/1_Referencial_controle_politicas_publicas.pdf. Acesso em: 15 ago. 2021.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Manual de Auditoria Operacional**, DF. Brasília: TCU, 2020. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/F2/73/02/68/7335671023455957E18818A8/Manual_auditoria_operacional_4_edicao.pdf. Acesso em 3 abr. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Referencial de controle de benefícios tributários.** Brasília: TCU, 2022. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/02/07/24/C0/D61A4810B4FE0FF7E18818A8/Referencial_controle_beneficios_tributarios_web.pdf. Acesso em: 10 dez. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Referencial de Controle de Benefícios Tributários.** Brasília, DF:TCU, 2023. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/referencial-de-controle-de-beneficios-tributarios.htm>. Acesso em 15 abr.2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO. **Resolução nº 13.979, 06 de junho de 1995.** Aprova a Instrução Normativa que regulamenta o acompanhamento da arrecadação da receita e a fiscalização da renúncia de receitas públicas estaduais. Belém: TCE, 1995. Disponível em:https://www.tce.pa.gov.br/images/pdf/jurisprudencia/Jurisprudencia_TCE_PA_2_ed.pdf. Acesso em: 3 abr. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO. **Resolução nº 17.842, de 15 de abril de 2010.** Aprova a Metodologia de Fiscalização. Belém: TCE, 2010. Disponível em: <https://www.tce.pa.gov.br/pesquisaintegrada/registro/conteudo-original?b=resolucoes&numerosolucao=17842>. Acesso em: 3 abr. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO. **Ato nº 63, de 17 de dezembro de 2012.** Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Pará. Belém: TCE, 2012. Disponível em: <https://www.tce.pa.gov.br/images/pdf/Institucional/RITCE2020-ato82.pdf>. Acesso em: 3 mar. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO. **Manual de Auditoria Operacional**, Belém-PA, 2021. Disponível em: www.tce.pa.gov.br/index.php/control-externo/auditoria-operacionais. Acesso em: 15 de janeiro de 2023.

APÊNDICES – PAPÉIS DE TRABALHO APÊNDICE A – MATRIZ DE PLANEJAMENTO

Trata-se de um quadro que apresenta um resumo das informações relevantes do planejamento de uma auditoria com a função de auxiliar a elaboração conceitual do trabalho e a orientação da equipe na fase de execução.

Enquanto instrumento flexível o seu conteúdo pode ser atualizado ou modificado pela equipe à medida que o trabalho de auditoria progride, uma vez que, as questões de auditoria e seus itens de verificação não são exaustivos e nem capazes de contemplar todas as nuances e aspectos de políticas públicas específicas. Por esse motivo, recomenda-se que as equipes de auditoria, durante a fase de planejamento de ações de controle, revisem e complementem este instrumento de modo a torná-lo o mais aderente possível ao momento e contexto do trabalho e do objeto de controle.

A matriz facilita e organiza o trabalho de auditoria por permitir a uniformização do entendimento da equipe quanto aos objetivos do trabalho, aos passos a serem seguidos e à metodologia a ser adotada, orientando a equipe sobre o caminho a percorrer na fase de execução dos trabalhos.

Nesta direção, detalha os procedimentos previstos para a execução, possibilitando a identificação de falhas e gargalos no planejamento. A matriz é composta por: problema de auditoria; questões de auditoria; subquestões de auditoria (quando couber); informações requeridas; fontes de informação; procedimentos de coleta de dados; procedimentos de análise de dados; limitações e o que a análise vai permitir dizer.

O quadro a seguir apresenta a proposta de matriz de planejamento a ser empregado na avaliação da Política de Incentivos.

APÊNDICE A – MATRIZ DE PLANEJAMENTO PARA A AVALIAÇÃO DA POLÍTICA DE INCENTIVOS

Questão de Auditoria: Os resultados e impactos da Política de Incentivos são satisfatórios?					
Subquestões de auditoria	Informações requeridas	Fontes de informação	Procedimento de coleta de dados	Critérios	O que a análise vai permitir dizer
1 A Política de Incentivos apresenta relevância e utilidade para a promoção do desenvolvimento socioeconômico do Estado do Pará?	1.1 Objetivos e metas da política (a); 1.2 resultados gerados pela política (b); 1.3 impactos e efeitos esperados (c). 1.4 critérios de elegibilidade e priorização dos beneficiários (d);	- atos normativos que instituíram a política (a,b,c;d); - Projeto Executivo do empreendimento beneficiado (d);	- Diligência; - Pesquisa documental; - Pesquisa e sistemas; - Entrevista com gestores; - Entrevista com especialistas.	Decreto Lei nº 2.489, de 06 de outubro de 2006; Decreto Lei nº 2.490 de 06 de outubro de 2006; Decreto Lei nº 2.491 de 06 de outubro de 2006 Decreto Lei nº 2.492 de 06 de outubro de 2006.	Se a Política de Incentivos apresenta relevância e utilidade para a promoção do desenvolvimento socioeconômico do Estado do Pará.
2. A política é coerente internamente e com outras intervenções públicas em curso? (coerência)	2.1 Objetivos e instrumentos (mecanismos) utilizados pela Política (a); 2.2 Objetivos de outras intervenções concorrentes para o atendimento das demandas e prioridades da população afetada (b); 2.3 Plano Estadual de Bioeconomia do Pará.(c) 2.4 Plano Estadual Amazônia Agora – PEAA (d)	- atos normativos que instituíram políticas (a;b;c)	Pesquisa documental	Decreto Lei nº 2.489, de 06 de outubro de 2006; Decreto Lei nº 2.490 de 06 de outubro de 2006; Decreto Lei nº 2.491 de 06 de outubro de 2006 Decreto Lei nº 2.492 de 06 de outubro de 2006. Decreto nº 941/2020 Lei nº 9.048/2020 Decreto nº 1.943/2021 Lei Estadual nº 9.048/2020 (e)	Se os resultados apresentados pela Política têm coerência com os objetivos propostos e com outras intervenções em curso.

	2.5 Política Estadual sobre Mudanças Climáticas – PEMC (e)				
3. Os incentivos fiscais concedidos são avaliados sistematicamente?	- Avaliações realizadas (a).	-Relatórios anuais de avaliação dos incentivos fiscais concedidos elaborados pela Comissão da Política; (a)	Diligência; Pesquisa documental; Entrevista com gestores; Pesquisa nos Sites da Sedeme.	Art. 12 da Lei nº 6.489/2002 (Lei da Política de Incentivos); BRASIL. Decreto 9.834/2019 - Institui o Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas; INTOSAI, 2019 – GUID 9020 - Evaluation of Public Policies; OCDE, 2010a – Glossário da Avaliação e da Gestão Centrada nos Resultados. OCDE, 2010b – Evaluating Development Cooperation – Summary of key norms and standards OCDE, 2019 – Evaluation Criteria BRASIL, 2018a – Avaliação de políticas públicas – guia prático de análise ex ante – vol 1; BRASIL. TCU, 2014 - Referencial para avaliação de governança em políticas públicas	Se o poder executivo avalia sistematicamente os incentivos fiscais concedidos
4 Os Objetivos e metas da Política foram alcançados? (eficácia)	4.1 Objetivos e metas da Política; 4.2 realizações de avaliação permanente quanto a eficiência e alcance do retorno e resultados esperados;	- atos normativos que instituíram a política (3.1), (3.3) - Comissão da Política (3.2); - Solicitação de informações (SDI) à Comissão da Política e Fiscalizações efetivadas pelo TCE (3.2)	Diligência; - Pesquisas documental; - Pesquisas em sistemas; - Entrevista com gestores;	BRASIL. Constituição Federal (1988), Art. 74; BRASIL. Lei 10.180/2001, arts. 21 a 24; Lei do PPA. Art. Sobre o monitoramento e avaliação dos Programas;	Se os objetivos e metas da política foram alcançados.

	<p>4.3 Retorno e resultados esperados da Política;</p> <p>4.4 Resultados alcançados pela Política;</p> <p>4.5 Benefícios e custos da Política;</p> <p>4.6 Transparência da Política</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Impacto da Política nos Indicadores de desenvolvimento como emprego e renda (3.4) - Metas estabelecidas nos Projetos aprovados quanto aos critérios de elegibilidade (agregação de valor, geração de emprego, internalização de compras, inovação, sustentabilidade, cadeia prioritária e localização) (3.3); - Sefa e Sedeme: quanto aos valores efetivamente renunciados por meio da concessão de incentivos fiscais concedidos(3.4); - Consulta ao Site da Sedeme e Sefa. 	<ul style="list-style-type: none"> - Contratação de Consultoria Econômica com o objetivo de avaliar quantitativamente os impactos dos incentivos fiscais concedidos; 	<p>TCE/PA RESOLUÇÃO Nº. 18.975 Anexo 1;</p> <p>BRASIL, 2018b – Avaliação de políticas públicas – guia prático de análise <i>ex post</i>- vol 2. Cap 8 Avaliação de Resultados; INTOSAI, 2019 – GUID 9020 - Evaluation of Public Policies; OCDE, 2010a – Glossário da Avaliação da Gestão Centrada nos Resultados; BRASIL. TCU, 2019 – Manual de auditoria operacional; PARÁ, TCE, 2021 Manual de auditoria operacional.</p>	
<p>5. A política produziu os resultados esperados? (efetividade/impacto)</p>	<p>5.1 Resultados e efeitos alcançados X esperados;</p> <p>5.2 Causas/razões dos resultados e efeitos;</p> <p>5.3 Nexo causal entre os resultados observados e a política;</p> <p>5.4 Efeitos positivos produzidos pela Política;</p> <p>5.5 Retornos socioeconômicos das renúncias efetivadas para o Estado do Pará.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Análise custo x benefícios efetivados; - Avaliação quantitativa dos impactos da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará sobre os indicadores de desenvolvimento econômico e social (emprego e renda) deve ser efetivada por meio da utilização de técnicas estatísticas/econômicas, como por exemplo o Estimador de Diferença em Diferenças (DiD). (CHEIN, 2019); - Exame da avaliação de impacto requer tratamento metodológico específico que busque estabelecer 	<ul style="list-style-type: none"> - Diligência; - Pesquisa documental; - Pesquisa em sistemas; - Entrevista com gestores; - Contratação de Consultoria Econômica com o objetivo de avaliar quantitativamente os impactos dos incentivos fiscais concedidos. 	<p>BRASIL. Constituição Federal (1988). Art.74;</p> <p>Lei do PPA. Art. Sobre o monitoramento e avaliação dos Programas;</p> <p>BRASIL. Lei 10.180/2001, art 21 a 24, BRASIL, 2018b - Avaliação de políticas públicas – guia prático de análise <i>ex post</i>- vol 2. Cap 8 Avaliação de Resultados; INTOSAI, 2019 – GUID 9020 - Evaluation of Public Policies; OCDE, 2010a – Glossário da Avaliação da Gestão Centrada nos Resultados; BRASIL. TCU, 2019 – Manual de auditoria operacional;</p>	<p>Se a política produziu os efeitos esperados.</p>

		a relação de causalidade entre as variáveis da política e os efeitos observados, comparando-os com uma estimativa do que aconteceria caso a política não existisse. (TCU, 2020)		PARÁ, TCE, 2021 Manual de auditoria operacional; Mapa de Exclusão Social do Estado; Lei e Decretos da Política de Incentivos do Estado; Relatório Controle, Acompanhamento e Gestão dos Benefícios Fiscais. Sefa PA; Relatório de Avaliação Anual dos impactos da Política de Incentivos (Comissão da Política); Relatório de Avaliação anual do cumprimento dos condicionantes para a manutenção dos incentivos. (Comissão da Política).	
6. Os efeitos da ação governamental são sustentáveis? (sustentabilidade)	6.1 Benefícios produzidos pela política são sustentáveis ao longo do tempo? 6.2. Fatores que mais contribuem para a sustentabilidade da política.	Indicadores de sustentabilidade: medem a persistência de resultados ou impactos ao longo do tempo após o término de uma intervenção. Até que ponto os benefícios da política continuarão após o término do prazo de concessão?	Estudos e análises Entrevista com gestores; Entrevista com especialistas; Entrevista com os beneficiários da Política.	OCDE, 2010 – Quality Standards for Development Evaluation; OCDE, 2019 – Evaluation Criteria; NAO, 2019 – Framework to review programmes – word version BRASIL. SENADO FEDERAL, 2015 – Referencial de Avaliação de Políticas Públicas; BRASIL. MINISTÉRIO DA ECONOMIA, 2020 – Guia técnico de Gestão Estratégica versão 1.0;	Se após o término do prazo de concessão dos incentivos fiscais os empreendimentos beneficiados continuarão a gerar elevação do nível de emprego e renda na localidade.

Fonte: Apêndice VII Papéis de trabalho do bloco de controle avaliação da política pública. Tribunal de Contas da União 2020 (TCU, 2020). Adaptado.

APÊNDICE B – ITENS DE VERIFICAÇÃO E QUADRO RESUMO

Questão de auditoria	Subquestões de auditoria	Itens de verificação	Critérios	Resposta	Evidência	Comentários
Os resultados e impactos da política pública são satisfatórios?	1 A Política de Incentivos apresenta relevância e utilidade para a promoção do desenvolvimento socioeconômico do Estado do Pará?	1.1. Os objetivos e metas da política continuam válidos?	Seção 10.1 do apêndice VII.3 do RC-PP OCDE, 2010b e 2019	<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> inconclusivo <input type="checkbox"/> não se aplica		
		1.2. Os resultados gerados pela política são coerentes com os objetivos e metas estabelecidos?		<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> inconclusivo <input type="checkbox"/> não se aplica		
		1.3. Os resultados gerados pela política são coerentes com os impactos e efeitos esperados?		<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> inconclusivo <input type="checkbox"/> não se aplica		

		1.4 Os critérios de elegibilidade e priorização dos beneficiários foram observados e são coerentes com impactos e efeitos esperados da política?		<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> inconclusivo <input type="checkbox"/> não se aplica		
	2 A política é coerente internamente e com outras intervenções públicas em curso? (coerência)	2.1 A política apresenta coerência quanto aos seus objetivos em relação aos instrumentos (mecanismos) utilizados?	Seção 10.2 do apêndice VII.3 do RC-PP OCDE, 2019	<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> inconclusivo <input type="checkbox"/> não se aplica		

		2.2 A política afeta ou é afetada por outras intervenções?	Seção 10.2 do apêndice VII.3 do RC-PP OCDE, 2019	<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> inconclusivo <input type="checkbox"/> não se aplica		
		2.3 As intervenções concorrentes cooperam, mútua e positivamente, para o atendimento das demandas e prioridades da população afetada?	Seção 10.2 do apêndice VII.3 do RC-PP OCDE, 2019 Inciso III do art. 9º do Decreto 9.203/2017	<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> inconclusivo <input type="checkbox"/> não se aplica		
		2.4 As intervenções concorrentes são coordenadas e coerentes entre si, conduzindo aos resultados almejados sem fragmentação, duplicidade ou sobreposição?		<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> inconclusivo <input type="checkbox"/> não se aplica		
		2.5 A Política de Incentivos está de acordo com o Plano Estadual de Bioeconomia do Pará?		<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não		

				<input type="checkbox"/> inconclusivo <input type="checkbox"/> não se aplica		
	3 Os incentivos fiscais concedidos são avaliados sistematicamente?	3.1 Foram realizadas avaliações periódicas dos incentivos fiscais, de acordo com critérios definidos ainda na formulação da política?		<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> inconclusivo <input type="checkbox"/> não se aplica		
		3.2 Foi dada transparência aos resultados da avaliação?		<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> inconclusivo <input type="checkbox"/> não se aplica		
		3.3 A avaliação apresenta informações que permitam a comparação com instrumentos alternativos de solução do mesmo problema?		<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> inconclusivo <input type="checkbox"/> não se aplica		

		3.4 Os resultados da avaliação foram usados para aperfeiçoamento da política?	<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> inconclusivo <input type="checkbox"/> não se aplica		
		3.5 Os resultados da avaliação foram utilizados na discussão legislativa quanto à continuidade do incentivo fiscal?	<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> inconclusivo <input type="checkbox"/> não se aplica		
	4. Os Objetivos e metas da Política foram alcançados? (eficácia)	4.1. Objetivos e metas da política foram alcançados?	<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> inconclusivo <input type="checkbox"/> não se aplica		
		4.2 Os incentivos fiscais concedidos com o objetivo de atrair investimentos e proporcionar o desenvolvimento econômico e social são	<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não		

		permanente- mente avaliados quanto à eficiência e ao alcance do retorno e resultados esperados?		<input type="checkbox"/> inconclusivo <input type="checkbox"/> não se aplica		
		4.3 Os benefícios superam os custos decorrentes de tal política?		<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> inconclusivo <input type="checkbox"/> não se aplica		
		4.4 A transparência na forma como são divulgadas as informações acerca das renúncias fiscais e das empresas beneficiadas é plena?		<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> inconclusivo <input type="checkbox"/> não se aplica		
		4.5 Além das dimensões de desempenho de eficiência, eficácia e efetividade, a avaliação identificou a adicionalidade dos incentivos fiscais concedidos?		<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> inconclusivo <input type="checkbox"/> não se aplica		

	5. A política produziu os resultados esperados? (efetividade/impacto)	5.1 Possíveis resultados e efeitos da política foram identificados?	<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> inconclusivo <input type="checkbox"/> não se aplica		
		5.2 Foram identificadas as razões pelas quais ocorreram os resultados e efeitos? (causas)	<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> inconclusivo <input type="checkbox"/> não se aplica		
		5.3 É possível atribuir à Política de Incentivos os resultados e efeitos identificados? (nexo-causal)	<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> inconclusivo <input type="checkbox"/> não se aplica		
		5.4 A política produziu efeito positivos, previstos ou não previstos?	<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> inconclusivo		

				<input type="checkbox"/> não se aplica		
		5.5 As renúncias fiscais trazem retorno, em termos socioeconômicos, para a população paraense?		<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> inconclusivo <input type="checkbox"/> não se aplica		
	6. Os efeitos da ação governamental são sustentáveis? (sustentabilidade)	6.1 Os benefícios produzidos pela política continuarão a existir em exercícios futuros?		<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> inconclusivo <input type="checkbox"/> não se aplica		
		6.2 Os fatores que mais contribuem para sustentabilidade, ou não, da política foram identificados e tratados?		<input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> em grande parte <input type="checkbox"/> em menor parte <input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> inconclusivo <input type="checkbox"/> não se aplica		

Fonte: Apêndice VII Papéis de trabalho do bloco de controle avaliação da política pública. Tribunal de Contas da União 2020. (TCU, 2020). Adaptado.

APÊNDICE C – FICHA SÍNTESE E CRITÉRIOS DE VERIFICAÇÃO

Com o objetivo de aprimorar o processo de consolidação das ações de controle efetivadas pelo TCE/PA sobre a qualidade da implementação e ao alcance de metas e dos objetivos da Política de Incentivos, sugere-se que, ao final de cada ação de controle que envolva esta Política, seja elaborada **ficha-síntese** contendo, minimamente, os seguintes dados:

- a. o título da política pública, o objeto da ação de controle;
- b. a identificação dos responsáveis (órgãos/entidades) pela política pública;
- c. a identificação dos principais atos normativos e documentos que a qualificam e institucionalizam;
- d. evidências do problema público que motivaram a intervenção governamental, juntamente com suas possíveis causas e efeitos;
- e. a caracterização da política pública em termos de objetivos, indicadores e metas, bem como seu desempenho físico (se for possível aferir);
- f. o critério utilizado para identificar a política pública no orçamento (se houver gasto orçamentário), juntamente com informações sobre seu desempenho orçamentário e financeiro (valores autorizados, empenhados, liquidados e pagos);
- g. os riscos identificados na política pública que motivaram a realização da ação de controle, juntamente com o número do processo autuado;
- h. o quadro-resumo da fiscalização conforme sugerido nos apêndices deste referencial (se aplicável);
- i. os principais achados da ação de controle; e
- j. as deliberações do TCU acerca dessas questões, juntamente com o número do acórdão e o nome do ministro relator.