

RELATÓRIO DE AUDITORIA DE CONFORMIDADE

Ordem de Serviço	e-TCM	Período de abrangência	Período da realização
2022/01558	007331/2022	Não aplicável	02.05.22 a 30.05.22
Área auditada			
Prefeitura do Município de São Paulo (PMSP)			
Objeto de auditoria			
Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (PLDO) de 2023			
Objetivo da auditoria			
Avaliar se o Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias para o exercício financeiro de 2023 está compatível, em todos os aspectos relevantes, com o marco regulatório vigente.			
Equipe técnica			
Fernando Correia Riserio do Bonfim			RF 20.216
Jorge Pinto de Carvalho Júnior			RF 20.232
Gustavo Felipe Ripper Chalhó Tupinambá de Souza (supervisor)			RF 20.237



LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1	Evolução do resultado primário frente às metas.....	13
Gráfico 2	Evolução da receita tributária arrecadada (valores nominais).....	15
Gráfico 3	Evolução da realização da receita tributária (valores nominais).....	16
Gráfico 4	Evolução da despesa (valores empenhados nominais, sem despesa intraorçamentária).....	17
Gráfico 5	Evolução da realização da despesa (valor nominal, sem despesa intraorçamentária).....	18



LISTA DE QUADROS

Quadro 1	Cancelamento de restos a pagar nos últimos 5 anos.....	20
Quadro 2	Recálculo das metas de resultado primário no triênio 2023-2025.....	21
Quadro 3	Limites fixados para créditos adicionais e percentuais atingidos sem exclusões.....	23
Quadro 4	Riscos Fiscais e Providências, conforme Anexo I ao PLDO 2023.....	30

LISTA DE SIGLAS

CF	Constituição Federal
CMSP	Câmara Municipal de São Paulo
DA	Detalhamento da Ação
DOCC	Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado
FR	Fonte de Recurso
Intosai	<i>International Organization of Supreme Audit Institutions</i>
IPTU	Imposto Predial e Territorial Urbano
ISS	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
ISSAI	<i>International Standards of Supreme Audit Institutions</i>
ITBI	Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis
LC	Lei Complementar
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LF	Lei Federal
LOA	Lei Orçamentária Anual
LOMSP	Lei Orgânica do Município de São Paulo
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MDF	Manual de Demonstrativos Fiscais
NBASP	Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público
NLP	Nota de Liquidação e Pagamento
PAF	Plano Anual de Fiscalização
PCASP	Plano de Contas Aplicado ao Setor Público
PdM	Programa de Metas 2021-2024
PIB	Produto Interno Bruto
PL	Projeto de Lei
PLDO	Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias
PMSP	Prefeitura do Município de São Paulo
PPA	Plano Plurianual
RAF	Relatório Anual de Fiscalização
RCL	Receita Corrente Líquida
SF	Secretaria Municipal da Fazenda
SOF	Sistema de Orçamento e Finanças
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
Supom	Subsecretaria de Planejamento e Orçamento Municipal
Surem	Subsecretaria da Receita Municipal
Sutem	Subsecretaria do Tesouro Municipal
TAAC	Técnicas de Auditoria Assistidas por Computador
TCMSP	Tribunal de Contas do Município de São Paulo

RESUMO

Esta auditoria foi realizada durante o período de 02.05.22 a 30.05.22, tendo como objeto o Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (PLDO) de 2023. Seu objetivo foi certificar, com razoável segurança, se a proposta do instrumento de planejamento elaborado pelo Poder Executivo está em conformidade, em todos os aspectos relevantes, ao marco regulatório vigente.

A fiscalização executada pode contribuir de forma significativa para o aprimoramento da elaboração das diretrizes orçamentárias para o exercício financeiro de 2023 do Município de São Paulo. A avaliação da conformidade do texto legal aos critérios aplicáveis e da razoabilidade das estimativas adotadas pela Prefeitura para propositura das metas fiscais e anuais pode resultar em correções que orientem de forma mais assertiva a política fiscal e a elaboração do orçamento municipal, bem como sua aderência aos requisitos legais de observância obrigatória, culminando na aprovação de diretrizes orçamentárias efetivas para o controle, a orientação e a execução das políticas públicas de maneira sustentável sob a ótica da responsabilidade fiscal e financeira.

Os testes realizados pela equipe de auditoria possibilitaram identificar achados relevantes, destacando-se os seguintes:

- a metodologia utilizada pela Prefeitura para cálculo do resultado primário projetado para 2023 está inadequada, haja vista a inclusão de altos valores de superávits financeiros como despesa primária, a não consideração do cancelamento de restos a pagar, a utilização de métrica defasada para estimativa da receita de Impostos sobre Serviços (ISS) e a vultosa previsão de investimentos não condizentes com os dados históricos, ocasionando meta subestimada para o Município;
- os artigos 40 e 41 do PLDO 2023 colidem com a Constituição Federal e a Lei Federal 4.320/64, uma vez que compete à Lei Orçamentária Anual (LOA), e não à Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), dispor sobre autorização para abertura de créditos adicionais. Ademais, o amplo rol de exclusões ao limite de 10% da despesa fixada, proposto para créditos suplementares no art. 40 do projeto, culmina na redução da eficácia do controle do Legislativo e da sociedade sobre o orçamento municipal;

- o PLDO 2023 orienta de forma incorreta e insuficiente a LOA no tocante à garantia de alocação de recursos orçamentários para os projetos em andamento, antes da inclusão de novos investimentos, em desacordo à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF);

- apesar da definição de eventual contingenciamento do orçamento para mitigar riscos relacionados a demandas judiciais no montante de R\$ 4,9 bilhões, não há qualquer especificação de quais despesas a serem fixadas na LOA 2023 deixariam de ser realizadas com a eventual concretização dos eventos adversos descritos no Anexo de Riscos Fiscais, resultando em ampla discricionariedade ao Poder Executivo na definição de estratégias orçamentárias para mitigação dos efeitos da materialização de riscos fiscais e contingências passivas; e

- o artigo 10 do PLDO 2023 infringe a Lei Orgânica do Município de São Paulo (LOMSP), uma vez que esta não deixa margens para a individualização facultativa das ações orçamentárias com as informações sobre sua localização, dimensão, características principais e custo, tal como proposto no projeto de lei.

Diante das constatações alcançadas, foram formulados encaminhamentos voltados à conformidade do instrumento de planejamento aos critérios aplicáveis e a sua efetividade enquanto peça orientadora à elaboração da LOA. Os principais foram:

- recomendar à Secretaria Municipal da Fazenda (SF) a revisão das premissas utilizadas para propositura das metas fiscais, alinhando-as aos dados observados nas séries históricas, quando pertinentes, de forma a fixar valores factíveis e que contribuam efetivamente ao controle do endividamento e à avaliação da capacidade de investimento em períodos futuros;

- recomendar à SF que promova correções nos demonstrativos elaborados de forma inconsistente aos requisitos legais e ao Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF 12^a ed.);

- recomendar à Comissão de Finanças e Orçamento da Câmara Municipal de São Paulo (CMSP) que avalie a propositura de modificações ao texto do projeto originalmente enviado pelo Executivo, bem como requisiite informações adicionais à Prefeitura que possibilitem discutir apropriadamente hipóteses de relevante impacto orçamentário, não orientadas de maneira clara pelo PLDO 2023.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	8
1.1. Destinatários da auditoria	8
1.2. Visão geral do objeto, objetivos e escopo da auditoria	9
1.3. Normas de auditoria aplicadas na realização do trabalho	11
2. METODOLOGIA	11
2.1. Critérios adotados	11
2.2. Métodos de coleta e análise dos dados	11
2.3. Limitações do trabalho de auditoria	12
3. ACHADOS DE AUDITORIA	12
3.1. Metas fiscais (resultado primário) inconsistentes em decorrência de metodologia de cálculo diversa do previsto no MDF 12ª edição e de projeções não embasadas na série histórica das finanças municipais.	12
3.2. Autorização irregular para a abertura de créditos adicionais.	22
3.3. O PLDO 2023 orienta de forma incorreta e insuficiente a Lei Orçamentária (LOA 2023) no tocante à garantia de alocação de recursos orçamentários aos projetos em andamento antes da inclusão de novos investimentos (art. 45 da LRF).	25
3.4. O PLDO 2023 orienta de forma insuficiente a LOA no tocante às medidas a serem tomadas em contrapartida aos riscos fiscais do Município.	29
3.5. Falhas formais na confecção dos demonstrativos 2, 5 e 8 do Anexo II do PLDO 2023, em infringência às disposições do MDF 12ª ed.	32
3.6. Infringência ao art. 137, § 8º da LOMSP na redação do art. 10 do PLDO 2023.	34
4. ANÁLISE DOS COMENTÁRIOS DO GESTOR	35
5. CONCLUSÃO	35
6. MATRIZ DE RESPONSABILIZAÇÃO	36
7. PROPOSTAS DE ENCAMINHAMENTOS	36
7.1. Proposta de Determinação	36
7.2. Propostas de Recomendações	37

1. INTRODUÇÃO

A presente auditoria, autuada sob número eTCM 007331/2022 e autorizada pela Ordem de Serviço 2022/01558, foi prevista no Plano Anual de Fiscalização (PAF) de 2022, tendo como objeto o PLDO de 2023 elaborado pela PMSP.

Justifica-se este trabalho em razão dos seus possíveis efeitos no tocante ao aprimoramento da elaboração das diretrizes orçamentárias para o exercício financeiro de 2023 do Município de São Paulo. A avaliação da conformidade do texto do projeto aos critérios aplicáveis e da razoabilidade das estimativas adotadas pela PMSP para propositura das metas fiscais e anuais pode resultar em correções que orientem de forma mais assertiva a política fiscal e a elaboração do orçamento municipal, bem como sua aderência aos requisitos legais de observância obrigatória, culminando na aprovação de instrumento de planejamento efetivo para o controle, orientação e execução das políticas públicas de maneira sustentável, sob a ótica da responsabilidade fiscal e financeira.

Além disso, o reporte da equipe de auditoria subsidiará o Relatório Anual de Fiscalização (RAF) de 2023, insumo essencial para instruir a emissão do parecer prévio, pelo Plenário do Tribunal de Contas do Município de São Paulo (TCMSP), sobre as contas do referido período da PMSP.

1.1. Destinatários da auditoria

Os seguintes grupos, sem prejuízo de outros, têm especial interesse na obtenção de informações sobre a conformidade do PLDO 2023:

- CMSP: tendo em vista a atribuição fixada na LOMSP para votar as diretrizes orçamentárias¹, os Vereadores necessitam de insumos técnicos que os possibilitem avaliar a aderência do projeto encaminhado pelo Executivo ao arcabouço normativo vigente;
- Sociedade paulistana e organizações não governamentais, tais como a Rede Nossa São Paulo: dada a expectativa de uma cidade melhor, têm interesse na fixação de metas factíveis e

¹ LOMSP, art. 13. Cabe à Câmara, com sanção do Prefeito, não exigida esta para o especificado no artigo 14, dispor sobre as matérias de competência do Município, especialmente:

[...] IV - votar o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e o orçamento anual, bem como autorizar a abertura de créditos suplementares e especiais;

direcionadas à realização de ações justas, democráticas e sustentáveis, sendo certo que o acompanhamento das discussões sobre a LDO pode contribuir positivamente para tal intento.

1.2. Visão geral do objeto, objetivos e escopo da auditoria

A CF determina que cabe ao Poder Executivo a iniciativa pela elaboração da LDO², instrumento de planejamento destinado a definir as metas e prioridades da administração pública, estabelecer as diretrizes da política fiscal e respectivas metas, orientar a elaboração da LOA, dentre outros³.

A LRF⁴, por sua vez, complementa o texto constitucional, inserindo exigências adicionais a serem observadas na confecção da LDO, tais como disposições acerca do equilíbrio entre receitas e despesas, critérios e formas de limitação de empenho, controle de custos, condições para transferências de recursos a entidades públicas ou privadas e a obrigação de formulação dos anexos de metas e de riscos fiscais.

De acordo com o Decreto Municipal 58.030/17 (e alterações posteriores), a SF possui as atribuições de formular a política fiscal e coordenar o processo de planejamento orçamentário do Município, elaborando, entre outros instrumentos, a LDO. A Secretaria de Governo Municipal

² CF, art. 165, Inciso II.

³ CF, art. 165, § 2º.

⁴ Lei Complementar 101/00, art. 4º. A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e:

I – disporá também sobre:

a) equilíbrio entre receitas e despesas;
b) critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas na alínea b do inciso II deste artigo, no art. 9º e no inciso II do § 1º do art. 31;
c) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;
d) demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas;
§ 1º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

§ 2º O Anexo conterá, ainda:

I - avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior;
II - demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;
III - evolução do patrimônio líquido, também nos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos;
IV - avaliação da situação financeira e atuarial:
a) dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos e do Fundo de Amparo ao Trabalhador;
b) dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial;
V - demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

§ 3º A lei de diretrizes orçamentárias conterá Anexo de Riscos Fiscais, onde serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem.

(SGM) é responsável por coordenar a gestão do Programa de Metas (PdM)⁵, que tem interfaces com o Anexo III do PLDO. A CMSP, por sua vez, detém a responsabilidade pela análise e aprovação do PLDO.

O PLDO (PL 01-00277/2022⁶) apresentado pelo Poder Executivo é composto pelo texto principal (com um total de 48 artigos) e três anexos: Riscos Fiscais (Anexo I), Metas Fiscais (Anexo II) e Metas e Prioridades (Anexo III). No que tange às metas de receita e despesa, foi prevista para o ano de 2023 arrecadação total de R\$ 90,1 bilhões e montante de empenhos em igual valor. Quanto às metas fiscais, é proposto deficit primário de R\$ 4,3 bilhões e resultado nominal negativo de R\$ 7,1 bilhões. Os principais riscos fiscais mapeados pelo Executivo se referem a demandas judiciais, da ordem de R\$ 4,9 bilhões.

As metas e prioridades para 2023 estão relacionadas, em sua maior parte, a investimentos nas áreas de habitação, mobilidade, urbanismo e educação. Sobre os projetos em andamento, para os quais a legislação vigente demanda atenção especial, foram relacionadas diversas ações no Anexo III do PLDO, adotando-se como critério de seleção a ocorrência de empenhos em 2021 e continuidade das ações em 2022.

Tendo em vista a relevância da LDO no contexto do planejamento orçamentário municipal, foi prevista no PAF de 2022 auditoria com o objetivo de avaliar a conformidade do respectivo projeto de lei de 2023 ao marco regulatório vigente.

Integraram o escopo da auditoria: a verificação da conformidade das estimativas dos resultados fiscais apresentados pela SF/PMSP, considerando a série histórica de receitas, despesas e demais variáveis financeiras relevantes; a conformidade da elaboração do anexo de riscos fiscais; a adequação das orientações para priorização de projetos em andamento, antes da inclusão de novos investimentos; a regularidade do texto aos requisitos mínimos obrigatórios definidos na legislação de regência; e a asseguuração da plena participação popular na discussão do projeto, para a qual não houve infringência aos critérios legais.

⁵ Decreto Municipal 59.000/19, alterado pelo 60.038/20 e 60.057/21.

⁶ Disponível em: <https://www.saopaulo.sp.leg.br/iah/fulltext/projeto/PL0277-2022.pdf>. Acesso em 20.05.22.

Os testes realizados, com base nas questões de auditoria formuladas por ocasião do planejamento do trabalho, possibilitaram concluir, com razoável segurança⁷, sobre as situações encontradas em relação aos critérios legais aplicáveis (exceto pelo disposto no subitem 2.3 deste relatório).

Os testes de auditoria que resultaram em achados divergentes aos critérios foram detalhados no item 3 e reproduzidos na conclusão do relatório.

1.3. Normas de auditoria aplicadas na realização do trabalho

A auditoria foi conduzida em conformidade com o Manual de Auditoria Governamental do TCMSP, que é consistente com as Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP), desenvolvidas com base nos Princípios Fundamentais de Auditoria (ISSAI 100-199) integrante da Estrutura de Pronunciamentos Profissionais da Intosai.

2. METODOLOGIA

2.1. Critérios adotados

Os principais critérios aplicáveis ao objeto examinado são a Constituição Federal (CF) de 1988, a Lei Federal 4.320/64, a Lei Complementar 101/00 (LRF), a LOMSP, a Lei Municipal 17.729/21 (o Plano Plurianual 2022-2025), o Programa de Metas (PdM) 2021-2024 e o MDF 12ª edição, de autoria da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), válido para 2022.

2.2. Métodos de coleta e análise dos dados

Os procedimentos utilizados para a coleta e análise de dados na presente auditoria foram descritos no Plano de Auditoria CI – P010/2022, dentre os quais destaca-se o uso de técnicas de auditoria assistidas por computador (TAAC), especificamente a linguagem de programação R, para análises de projeções de receitas e despesas com base em séries históricas, assim como para o teste de recálculo estatístico voltado à definição de probabilidade de dispêndios

⁷ Segurança razoável significa um alto nível de segurança, mas não uma garantia absoluta de que a auditoria realizada de acordo com as NBASP detecte todas as eventuais inconformidades relevantes existentes.

financeiros associados a levantamentos de depósitos judiciais, cuja utilização pelo Poder Executivo é amparada pela Lei Complementar 151/15.

2.3. Limitações do trabalho de auditoria

O teste de recálculo citado anteriormente não proporcionou evidência de auditoria apropriada e suficiente sobre a consistência da modelagem estatística aplicada pela PMSP para estimativa da faixa percentual média de levantamentos de depósitos judiciais contra o Município em 2023, integrante do Anexo I do PLDO. A complexidade do tema e o curto prazo para a execução dos procedimentos foram fatores limitantes, considerando o objetivo estratégico de finalizar os trabalhos antes da conclusão das audiências públicas do PLDO 2023.

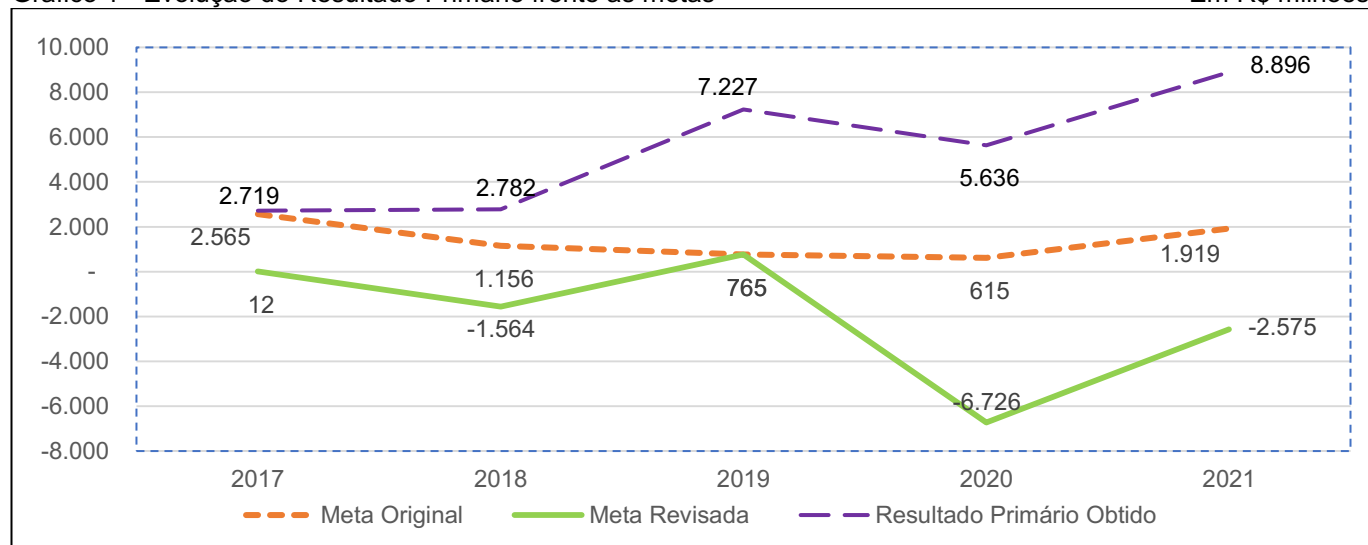
3. ACHADOS DE AUDITORIA

3.1. Metas fiscais inconsistentes em decorrência de metodologia de cálculo diversa do previsto no MDF 12ª edição e de projeções não embasadas na série histórica das finanças municipais.

Situação encontrada: a meta de resultado primário para o exercício financeiro de 2023 no PLDO é de negativos R\$ 4,26 bilhões. A metodologia utilizada pela PMSP tem gerado sistematicamente metas subestimadas de resultado primário para o Município, de forma que o resultado obtido acaba sendo muito superior à meta prevista na LDO, conforme se observa no gráfico a seguir:

Gráfico 1 - Evolução do Resultado Primário frente às metas

Em R\$ milhões



Fonte: LDO e LOA para os exercícios de 2020 e 2021 e Demonstrativos Fiscais publicados.

A definição de metas inconsistentes decorre de uma metodologia de cálculo inadequada e da utilização de premissas que não correspondem ao comportamento histórico das finanças municipais.

Com relação à metodologia de cálculo, o MDF 12ª ed. dispõe que, inicialmente, o ente federativo deve avaliar o cenário macroeconômico, identificando o comportamento das principais variáveis que possam alterar de forma significativa as suas receitas e despesas esperadas nos próximos três anos.

Após essa análise inicial, a sequência definida no Manual é: i) identificar o montante de dívida que garante o equilíbrio fiscal; ii) definir o resultado primário requerido, isto é, o esforço do ente com o objetivo de reduzir a dívida pública; iii) projetar as receitas; iv) projetar as despesas obrigatórias; v) definir as despesas discricionárias, ou seja, os gastos que o gestor tem flexibilidade para decidir realizar ou não; vi) projetar as despesas financeiras; e, por fim, vii) projetar o resultado nominal, que é o conjunto completo das operações fiscais realizadas pela administração pública (ao resultado primário é acrescentada a conta de juros). Desse modo, o resultado nominal representa a variação do estoque da dívida do ente federativo.

A PMSP segue uma lógica diferente: i) parte da premissa de um orçamento equilibrado, no qual Despesa Total = Receita Total; ii) assume uma utilização do saldo de superavit financeiro do exercício anterior (para 2023 foi definido R\$ 4 bilhões) de modo que a despesa necessariamente

será maior que a receita (“Despesa Total = Receita Total + R\$ 4 bilhões”), ou seja, é definido neste momento que o fluxo de caixa otimizado será negativo em R\$ 4 bilhões; iii) segrega a equação pelos seus componentes primários e não-primários, “Despesa Primária + Despesa Não Primária = Receita Primária + Receita Não Primária + R\$ 4 bilhões”; iv) estima as despesas não primárias, as receitas primárias e não primárias e, por fim, a despesa primária é calculada por diferença.

Em suma, o MDF parte da avaliação da dívida pública e das projeções das receitas e despesas para estimar o resultado do ente federativo. O processo é feito de modo que as despesas discricionárias são ajustadas para garantir um resultado fiscal positivo e a sustentabilidade da dívida ao longo do tempo.

A PMSP, ao contrário, parte da premissa de que, em todos os anos, as despesas necessariamente serão iguais às receitas. Em seguida, inclui um valor de despesa adicional (superavit financeiro oriundo do exercício anterior) que implica, por definição, em um resultado fiscal negativo. Por fim, as despesas primárias são estimadas da seguinte forma: “Despesa Primária = Receita Primária + Receita Não Primária + R\$ 4 bilhões - Despesa Não Primária”.

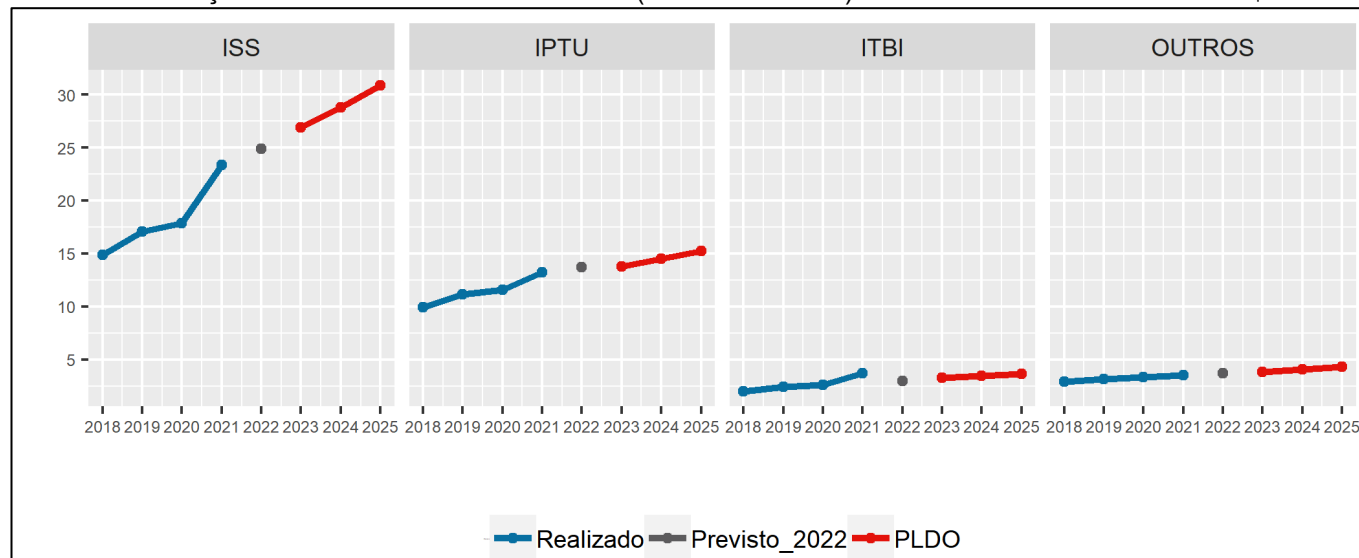
Além desse problema de metodologia, nos últimos anos as receitas foram subestimadas e, principalmente, as despesas foram superestimadas, incluindo projeções de utilização de superavit financeiro e pagamento de restos a pagar em níveis muito superiores ao seu comportamento histórico.

3.1.1. Subestimação da receita de ISS

No tocante às receitas, o gráfico a seguir evidencia a evolução recente dos impostos municipais e a previsão do PLDO para os próximos três anos.

Gráfico 2 - Evolução da receita tributária arrecadada (valores nominais)

Em R\$ bilhões



Fonte: Valores arrecadados obtidos no SOF pelo sistema Ábaco, valores previstos e PLDO encaminhados pela Secretaria da Fazenda.

A memória de cálculo que consta do PLDO 2023 para as previsões da receita tem poucas informações quantitativas, mas pode-se destacar a métrica utilizada para o cálculo da receita de ISS. Tanto no Anexo II (Metas Fiscais), quanto no Anexo I (Riscos Fiscais), a PMSP informa sobre o conceito de elasticidade ($\Delta\% \text{ISS} / \Delta\% \text{PIB}$):

[...] o PIB-Serviços tem forte influência sobre a arrecadação do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), que em 2021 representou 31,1% da receita corrente total. Uma variação de 1% no PIB Serviços afeta a receita de ISSQN em 2%.

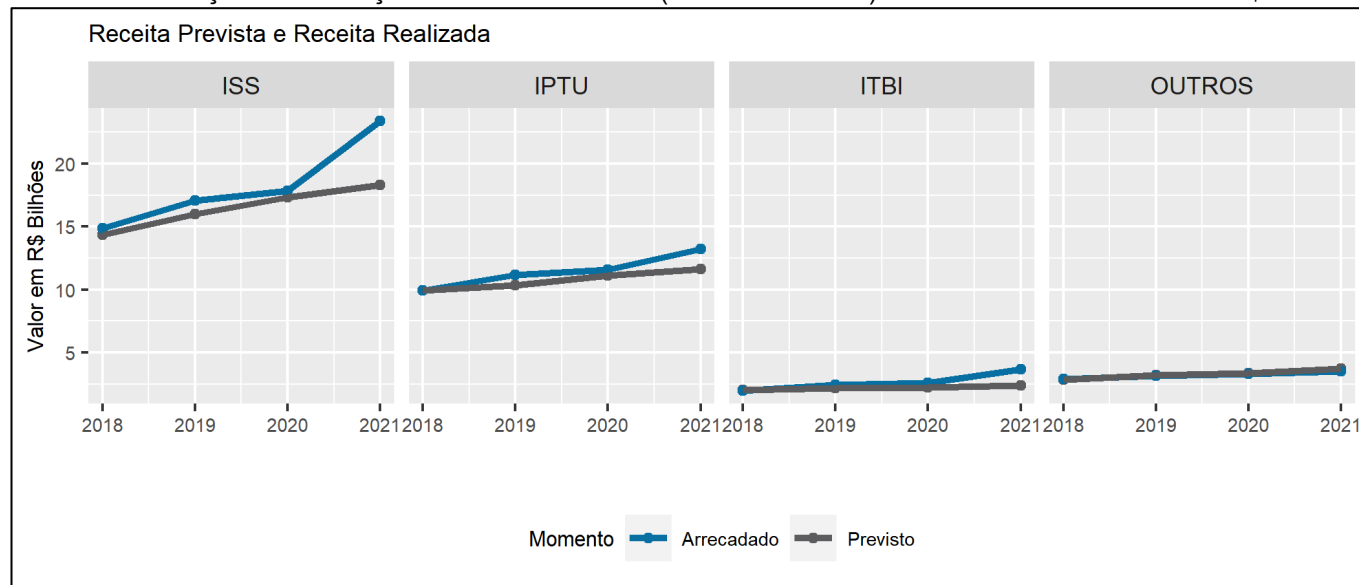
Ocorre que a métrica (elasticidade $\text{ISS}/\text{PIB} = 2$) está defasada, representando o que ocorreu na receita do ISS no período de 2001 a 2017, já que, desde 2018, essa relação entre a arrecadação de ISS e o PIB Serviços Nacional apresenta volatilidade, perdendo sua capacidade preditiva⁸.

O efeito prático é que a receita tributária vem sendo subestimada nos últimos anos, como mostra o gráfico a seguir.

⁸ Conforme informações de DICAR/SUREM/SF, a elasticidade do ISS em relação ao PIB Serviços Nacional teve uma média de 2 durante o período entre 2001 e 2017. No entanto, em 2018 e 2019 ficou próximo de 7, em 2020 ficou negativa e em 2021 voltou para um patamar de 4.

Gráfico 3 - Evolução da realização da receita tributária (valores nominais)

Em R\$ bilhões



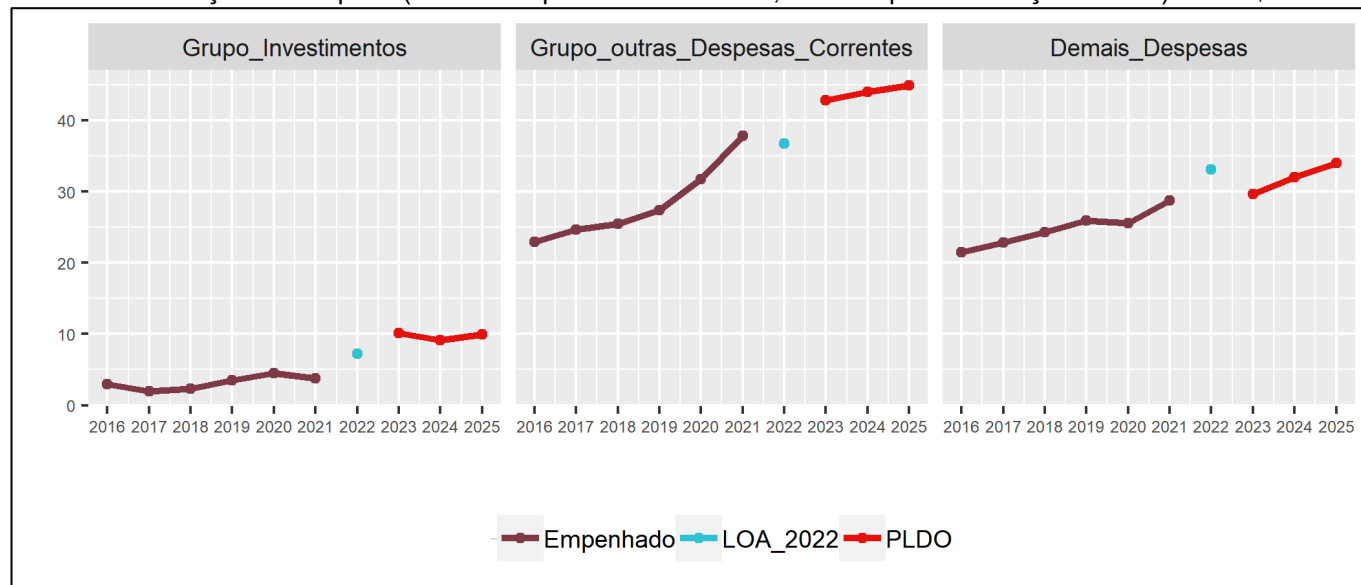
Fonte: Valores arrecadados obtidos no SOF pelo sistema Ábaco.

No lado das despesas, os principais fatores para a definição de metas fiscais subestimadas estão nas projeções da execução de investimentos, utilização de superavit do exercício anterior e processamento de restos a pagar.

3.1.2. Superestimação da previsão de realização de investimentos

Na comparação dos valores do quadro do Anexo II do PLDO com a execução das despesas do Município em 2021, observam-se, para as estimativas de 2023, uma redução de R\$ 3,0 bilhões nas despesas financeiras (amortização e juros da dívida) e os aumentos de R\$ 6,3 bilhões nos investimentos e R\$ 4,9 bilhões nas despesas correntes (grupo outras despesas correntes). O gráfico a seguir apresenta o histórico dos valores empenhados, as previsões da LOA 2022 e do PLDO 2023.

Gráfico 4 - Evolução da despesa (valores empenhados nominais, sem despesa intraorçamentária) Em R\$ bilhões



Fonte: Valores realizados obtidos no SOF pelo sistema Ábaco, valores previstos e PLDO encaminhados pela SF.

Os dados mostram a divergência entre o comportamento dos valores empenhados até 2021 e as estimativas das previsões da PMSP.

Para o grupo “Outras Despesas Correntes”, na LOA 2022 foi previsto um valor pouco menor do que o realizado em 2021, porém no PLDO está estimado um aumento de 16% para 2023, que a SF/PMSP atribui à inflação e à compensação tarifária do transporte coletivo⁹.

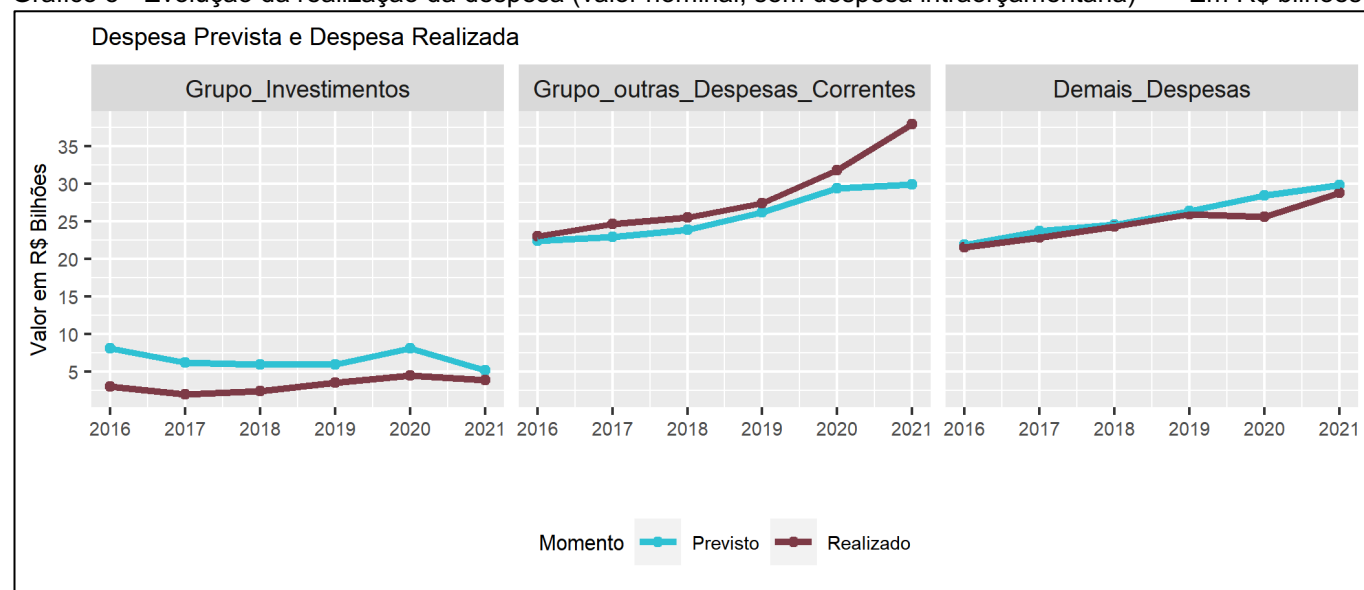
No caso das “Demais Despesas”, a diferença entre os anos de 2022 e 2023 pode ser explicada pela redução da despesa financeira, que havia sido prevista na LOA 2022, mas que, com a celebração do acordo do Campo de Marte, foi retirada das previsões do PLDO, proporcionando uma redução próxima a R\$ 3 bilhões.

Os investimentos, por sua vez, apresentam um descolamento mais expressivo entre os valores realizados e previstos. Em relação ao valor empenhado em 2021 (R\$ 3,8 bilhões), a LOA 2022 já havia previsto um aumento de 90%, atingindo R\$ 7,2 bilhões, e o PLDO aumentou o montante novamente em 40% para 2023, chegando a R\$ 10,1 bilhões.

⁹ A explicação dada pela SF para essa estimativa é que: “A estimativa do valor para as Outras Despesas Correntes (ODC) foi feita a partir dos valores empenhados em 2020, subtraindo-se o valor de, aproximadamente, 976 milhões destinados em 2020 para o combate à pandemia do COVID 19, corrigindo-se os valores pela estimativa da inflação do período, e estimando-se um gasto de 3,5 bilhões para a compensação tarifária, o que resultou em uma estimativa para ODC de R\$ 42.795.683.658, para 2023”.

O gráfico a seguir apresenta o comportamento histórico de execução do orçamento, sinalizando a dificuldade da PMSP em realizar os investimentos previstos, sendo que, pelo menos nos últimos três anos, a situação financeira do Município tem sido favorável. Desde 2017 o Município tem tido superávits orçamentários substanciais mesmo com os impactos da pandemia (uma média de 4% da receita arrecadada acima da despesa empenhada).

Gráfico 5 - Evolução da realização da despesa (valor nominal, sem despesa intraorçamentária) Em R\$ bilhões



Desse modo, prever um aumento total de 166% nos valores empenhados com investimento entre 2021 e 2023 configura uma meta bastante desafiadora para a PMSP.

Ainda assim, mesmo considerando que seja possível alcançar o cenário de planejamento projetado pela PMSP, cabe destacar duas variáveis usadas na definição da meta de resultado primário que destoam dos dados históricos municipais: a utilização de superávit financeiro de exercícios anteriores¹⁰ e o montante de pagamento de restos a pagar.

¹⁰ A Lei Federal 4.320/64 define o superávit financeiro como a diferença positiva entre o ativo e o passivo financeiro apurada no balanço patrimonial do ano encerrado, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas. Trata-se de uma das fontes por meio das quais é possível alterar o orçamento, subsidiando a abertura de um crédito adicional. Segundo a 12ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), válida para 2022, por não constituir uma receita do ano de referência (pois já o foi em períodos anteriores), o superávit financeiro, ao viabilizar a abertura de créditos adicionais, ocasiona um desbalanceamento do equilíbrio orçamentário, já que promove a elevação das despesas originalmente fixadas sem respectiva contrapartida nas receitas realizadas no exercício financeiro de apuração.

3.1.3. Superestimação da previsão de utilização de superavit financeiro

A utilização de superavit financeiro pode reduzir diretamente o resultado primário do período, caso suporte a execução orçamentária de despesas primárias.

No cálculo das metas fiscais, foram considerados: R\$ 4 bilhões para 2023, R\$ 5 bilhões para 2024 e R\$ 2,0 bilhões para 2025 decorrentes da utilização do saldo de superavit financeiro de exercícios anteriores.

Entre 2019 e 2021, a PMSP promoveu a abertura de créditos adicionais tendo como fonte de recurso o superavit financeiro em quantias significativamente inferiores aos totais apurados. O balanço de 2018 evidencia a existência de superavit financeiro no montante de R\$ 5,1 bilhões e a PMSP abriu créditos adicionais em 2019 apenas no valor de R\$ 1,9 bilhão (36,3%). Em 2020, foram abertos R\$ 2,1 bilhões (23,0%), do total possível de R\$ 9,0 bilhões. Em 2021, houve abertura de R\$ 6,5 bilhões (55,7%) do montante disponível de R\$ 11,8 bilhões.

A análise do quanto de fato foi utilizado (empenhado, liquidado e pago) dos créditos adicionais abertos por superavits financeiros depende de controles orçamentários e contábeis, bem como da sua adequada evidenciação¹¹, sendo que a PMSP tem descumprido sistematicamente as exigências normativas, como se depreende dos apontamentos dos Relatórios Anuais de Fiscalização (RAF) de 2018, 2020 e 2021¹².

Face à limitação oriunda de inconformidades de responsabilidade da própria PMSP, a equipe de auditoria avaliou as economias orçamentárias ocorridas nos últimos 3 exercícios, atribuindo o superavit financeiro a elas integralmente, exceto quando constatada a abertura de créditos

¹¹ O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP 7ª, 8ª e 9ª edições), prevê a apresentação de valores nas colunas de previsão atualizada e receita realizada do Balanço Orçamentário que devem corresponder ao quanto foi aberto e utilizado para empenho de despesas, respectivamente. Nas alíneas “e” e “f” do item 2.3 da Parte V, o MCASP exige, ainda, a elaboração de notas explicativas ao Balanço Orçamentário, com o detalhamento das despesas executadas por tipo de créditos (inicial, suplementar, especial e extraordinário) e a utilização do superavit financeiro e da reabertura de créditos especiais e extraordinários, bem como suas influências no resultado orçamentário.

¹² Processos eTCM 005301/2019, página 24, eTCM 005538/2021, página 142 e eTCM 005856/2022, página 117. RAF 2018: Não houve detalhamento da execução das despesas por tipo de créditos (inicial, suplementar, especial e extraordinário), bem como da utilização do superavit financeiro e sua influência no resultado orçamentário, [...]. As lacunas identificadas representam descumprimento das alíneas “b”, “c” e “f” do item 2.5 da Parte V do MCASP 7ª edição. RAF 2020: Ao analisar os montantes decorrentes de abertura de créditos adicionais oriundos de superávits financeiros de exercícios anteriores, constatou-se que não foi demonstrada a realização destes créditos adicionais na coluna “Receita Realizada”, em infringência ao estabelecido no item 2.5.1 da Parte V do MCASP 8ª Edição[...]. Houve apenas a repetição do montante de R\$ 2,1 bilhões apresentado na coluna “Previsão Atualizada”. RAF 2021: Identificou-se junto ao demonstrativo que a linha Superavit Financeiro, coluna Receitas Realizadas, apresenta o valor de créditos adicionais abertos em vez dos créditos adicionais utilizados na execução da despesa, contrariando o MCASP 8ª Edição, parte V, item 2[...] juntamente com o MDF 11ª edição, subitem 03.01.05.01[...]

adicionais por excesso de arrecadação¹³.

O histórico da PMSP, consoante cálculos procedidos pela Auditoria, demonstra que a abertura de créditos adicionais por superavit financeiro e sua utilização correspondem a uma média de 38,3% e 30,4%, tomando por base os exercícios de 2019, 2020 e 2021, enquanto que na memória de cálculo da Subsecretaria do Tesouro Municipal (Sutem/SF) foi estimada a utilização de 100% dos créditos adicionais a serem abertos para a realização de despesas primárias em todos os anos entre 2023 e 2025.

3.1.4. Previsão de pagamento integral de restos a pagar, sem desconsiderar cancelamentos

De forma similar, no que se refere aos restos a pagar, a PMSP considerou pagamentos acima do comportamento histórico, sendo que um expressivo volume tem sido cancelado pelas unidades e órgãos integrantes do orçamento do Município. O quadro seguinte evidencia a média de 24,8% de cancelamentos, levando em conta os últimos 5 exercícios financeiros:

Quadro 01 - Cancelamento de Restos a Pagar nos últimos 5 anos

Em R\$ mil

Descrição / Ano	2017	2018	2019	2020	2021	Média
(+) RP Não Processados Cancelados	488.718	627.136	529.217	1.115.624	1.417.841	835.707
(+) RP Processados Cancelados	4.569	4.492	542	1.147	1.765	2.503
(=) Total de RP Cancelados (a)	493.287	631.628	529.760	1.116.771	1.419.606	838.210
RP Inscritos no Ano Anterior (b)	1.688.456	2.826.477	2.778.902	3.778.057	5.805.260	3.375.430
% Cancelamento (c) = (a / b)	29,2%	22,3%	19,1%	29,6%	24,5%	24,8%

Fonte: balancete analítico da despesa consolidado de 2017 a 2021 (grupo 6.3.0.0.0.00.00) e balanço orçamentário de 2016 a 2020.

O cálculo das metas de resultados primários dos anos de 2023 e 2024 não contemplou as previsões de cancelamentos de restos a pagar transferidos com base na série histórica observada no Município (24,8% das inscrições).

Diante das inconsistências detectadas, a equipe de auditoria procedeu ao recálculo das metas de resultado primário para o triênio 2023-2025, considerando os valores decorrentes da análise da série histórica da utilização de superavit financeiro e do pagamento de restos a pagar, após cancelamentos:

¹³ Nesse caso, o percentual de inexecução foi ponderado considerando também o impacto do excesso na economia orçamentária.

Quadro 02 – Recálculo das metas de resultado primário no triênio 2023-2025

Em R\$ mil

Descrição / Ano	2023	2024	2025
Meta Proposta pelo Poder Executivo – PLDO 2023	(4.262.253)	(5.443.027)	(95.2140)
Utilização de Superavit Financeiro Prevista	4.000.000	5.000.000	2.000.000
Utilização de Superavit Financeiro – série histórica	1.216.000	1.520.000	608.000
= (+) Ajuste Diferença Utiliz. Superavit Finan. – série histórica	2.784.000	3.480.000	1.392.000
(+) Ajuste Cancelam. Restos a Pagar – série histórica	1.713.843	1.569.089	-
(=) Meta de Resultado Primário Recalculada	235.590	(393.938)	1.296.786

Fonte: elaborado pela auditoria tomando por base a memória de cálculo disponibilizada por SuteM/SF em 29.04.22 e dados extraídos do SOF.

Destaca-se a inversão apurada para 2023, com a meta inicial de R\$ 4,3 bilhões negativos passando para R\$ 235,6 milhões positivos. Portanto, conclui-se que as metas fiscais (resultados primário e nominal do PLDO 2023) são inconsistentes, em decorrência de uma metodologia de cálculo inadequada, em desconformidade com o previsto no MDF 12ª edição, e de projeções não embasadas na série histórica das finanças municipais.

Critérios: LC 101/00 (art. 4º, §§ 1º e 2º); MDF 12ª ed. (itens 02.00.00 e 03.06.00).

Evidências: memória de cálculo dos resultados primário e nominal disponibilizada pela SuteM/SF em 29.04.22; LDO e LOA para os exercícios de 2020 e 2021 e demonstrativos fiscais publicados; evolução da receita tributária entre 2018 e 2021, com base nos dados extraídos do SOF; evolução das despesas realizadas entre 2016 e 2021 com base nos dados extraídos do SOF; processos eTCM 005301/2019, eTCM 005538/2021 e eTCM 005856/2022; balanços patrimoniais de 2018, 2019 e 2020, balanços orçamentários de 2016 a 2021 e saldos da conta contábil 5.2.2.1.3.02.00 – Excesso de Arrecadação em 2019, 2020 e 2021; balancete analítico da despesa consolidado de 2017 a 2021 (grupo 6.3).

Causas: ausência de razoabilidade, na metodologia da SuteM/SF, quanto à expectativa de utilização de superavit financeiro e da realização de investimentos; deficiência na projeção de SuteM/SF acerca das despesas de restos a pagar que podem afetar as despesas primárias, não tendo sido considerada a média histórica de cancelamentos das inscrições; utilização de métrica defasada pela SuteM/SF para projeção de receitas de ISS.

Efeito: subestimação expressiva da meta de resultado primário para o ano de 2023, culminando em ineficácia no planejamento da política fiscal do Município.

3.2. Autorização irregular para a abertura de créditos adicionais.

Situação encontrada: constam do texto principal do PLDO de 2023 os artigos 40¹⁴ e 41¹⁵, que tratam sobre autorizações para a efetivação de alterações orçamentárias pelos Poderes Executivo e Legislativo (inclusive Tribunal de Contas) à Lei Orçamentária que será aprovada para 2023.

O limite proposto no texto encaminhado pela PMSP para a abertura de créditos adicionais suplementares foi de 10% do total da despesa a ser fixada na LOA de 2023, ressalvadas as exceções dispostas no § 4º do art. 40.

Essa forma de autorização vem sendo questionada pela Auditoria do TCMSP¹⁶, pois as exceções habitualmente previstas na LOA culminam por retirar a eficácia do referido limite de 10%. Dito de outra forma, as exceções são tão abrangentes que o Poder Executivo recebe uma grande autonomia para realizar alterações orçamentárias durante a execução das despesas do Município.

Na prática, em uma análise desconsiderando essas exceções, a PMSP tem promovido alterações nos orçamentos anuais em percentuais significativamente maiores aos aprovados pela CMSP, tais como demonstram os últimos relatórios de auditorias do TCMSP sobre créditos adicionais:

¹⁴ PL 277/22, art. 40. Observadas as normas de controle e acompanhamento da execução orçamentária, e com a finalidade de facilitar o cumprimento da programação aprovada na Lei Orçamentária Anual, fica o Poder Executivo autorizado a abrir créditos adicionais, devidamente justificados, nos termos dos arts. 42, 43 e 44 da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, para a Administração Direta, Indireta e seus Fundos Especiais, observado, em relação aos créditos adicionais suplementares, o limite de 10% (dez por cento) do total da despesa fixada na Lei Orçamentária Anual de 2023.

¹⁵ PL 277/22, art. 41. Ficam a Mesa da Câmara Municipal de São Paulo e o Tribunal de Contas do Município de São Paulo, observadas as normas de controle e acompanhamento da execução orçamentária, com a finalidade de facilitar o cumprimento da programação aprovada na Lei Orçamentária Anual de 2023, autorizados a suplementar, mediante ato próprio, sem onerar o limite estabelecido no art. 40 desta Lei, as dotações dos respectivos Órgãos e Fundos Especiais, desde que os recursos para cobertura sejam provenientes de anulação total ou parcial de dotações orçamentárias no âmbito de cada entidade, conforme estabelece o inciso II do art. 27 da Lei Orgânica do Município de São Paulo.

¹⁶ eTCM 014889/2021:

[...] o PLOA 2022, em seu artigo 7º, autoriza o Poder Executivo a abrir créditos adicionais suplementares para a Administração Direta, Indireta e seus Fundos Especiais até o limite de 10% da despesa fixada consolidada.

A diversidade e o excesso das exclusões especificadas nos artigos 8º e 9º retira, na prática, a efetividade do referido limite, permitindo ampla discricionariedade ao Poder Executivo. Consta-se que as exclusões envolvem, além das despesas com pessoal, as funções mais representativas do Município: Educação, Saúde e Transporte.

Em auditoria realizada para verificar a regularidade dos créditos adicionais abertos até junho de 2021 (eTCM 013107/2021) constatou-se que as movimentações de créditos adicionais no período representaram 5,8% da despesa fixada consolidada. Considerando as exclusões permitidas pela LOA para 2021, a movimentação foi reduzida para 0,39%.

Quadro 03 - Limites fixados para créditos adicionais e percentuais atingidos sem exclusões Em R\$ mil

Descrição / Ano	2018	2019	2020	2021
Limite p/ Abertura de Créditos Adicionais	8%	10%	10%	10%
Despesa Fixada p/ o Exercício (a)	56.371.000	60.563.450	68.989.441	67.902.709
Créditos Adicionais Abertos Sem Exclusões (b)	9.328.000	8.378.419	14.418.905	17.681.244
% Créditos Adicionais Sem Exclusões (b / a)	16,5%	13,8%	20,9%	26,0%

Fonte: eTCM 013107/2021, 010722/2020, 013343/2019 e 005362/2018.

A despeito da ineficácia do limite, o tratamento desse tema no PLDO é irregular. A análise conjunta da CF/88 e da LF 4.320/64 demonstra que a LDO não é o instrumento apropriado para se tratar de autorização para créditos adicionais suplementares¹⁷. Tanto a CF, quanto a mencionada Lei Federal, remetem a questão dos créditos suplementares para a Lei Orçamentária (LOA) pela própria lógica do planejamento do orçamento público.

Isto, pois no momento do desenvolvimento das diretrizes orçamentárias, ainda não está disponível o detalhamento das ações governamentais que serão realizadas no exercício seguinte, o que foi confirmado pela SF por e-mail encaminhado em 02.05.22, em resposta a indagação formulada pela equipe de auditoria:

No trabalho feito na LDO, em razão da própria natureza desta lei, ou seja, dar diretrizes para a elaboração do orçamento, não há segregação definitiva das despesas por função de Governo.

O trabalho da LDO busca direcionar a elaboração da LOA em razão dos grandes números dos grupos de despesa, considerando ainda a margem discricionária do Prefeito para alocação das despesas nas políticas públicas prioritárias do Governo.

Deste modo, no momento da LDO, temos os números balizadores (grupos de despesas) para que a proposta seja elaborada.

Neste momento estamos desenvolvendo os trabalhos que culminarão nas funcionais programáticas, tanto nas despesas correntes como nas de capital, com a ressalva de que a LDO ainda precisaria ser aprovada para que tenhamos segurança jurídica nos valores dos grupos de despesa.

Diante do exposto, informamos que não há abertura definitiva, nesta fase do Planejamento Orçamentário Municipal, das despesas por função de governo (grifos nossos).

¹⁷ Constituição Federal de 1988, Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

[...] III - os orçamentos anuais;

§ 8º A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

Lei Federal 4.320/64, Art. 7º A Lei de Orçamento poderá conter autorização ao Executivo para:

I - Abrir créditos suplementares até determinada importância obedecidas as disposições do artigo 43.

Portanto, durante o processo legislativo de aprovação do PLDO, a Câmara Municipal não terá as informações necessárias para avaliar uma eventual autorização de abertura de créditos suplementares. Somente após a elaboração do projeto do orçamento de 2023, com a definição dos valores orçados para cada função de governo (Saúde, Educação, Transporte, etc), haveria elementos mínimos para discutir a necessidade e os limites dessa possível autorização, definindo como e onde a PMSP poderá aumentar / reduzir, por escolha própria, as dotações orçamentárias (abertura de crédito adicional suplementar).

Nessa linha de raciocínio, segundo a CF, o que compete à LDO é disciplinar a transposição, o remanejamento e a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro (os quais demandam autorização legislativa que não pode derivar da LOA, uma vez que as exceções ao princípio orçamentário da exclusividade na lei orçamentária se restringem à autorização para abertura de créditos adicionais e contratação de operações de crédito).

Conforme se depreende das boas práticas emanadas da LDO do Governo Federal, ao contrário dos institutos da transposição, remanejamento e transferência¹⁸, os créditos adicionais detêm a prerrogativa de alterar quantitativa e qualitativamente os programas de governo, podendo modificar substancialmente o pacto social firmado originalmente na LOA, em termos de alocação de recursos para o alcance de políticas públicas.

Portanto, a LDO deve se restringir a dispor sobre os instrumentos taxativamente elencados no inciso VI, art. 167 da CF, competindo à lei orçamentária (LOA 2023) tratar da autorização para a abertura de créditos suplementares, razão pela qual os textos diretamente relacionados a créditos adicionais devem ser suprimidos do PLDO 2023 (artigos 40 e 41).

¹⁸ A finalidade dos institutos do remanejamento, transposição e transferência é descrita com bastante clareza na LDO de 2022 da União, especificamente no art. 53:

Art. 53. Ato do Poder Executivo federal poderá transpor, remanejar, transferir ou utilizar, total ou parcialmente, as dotações orçamentárias aprovadas na Lei Orçamentária de 2022 e nos créditos adicionais, em decorrência da extinção, da transformação, da transferência, da incorporação ou do desmembramento de órgãos e entidades, e de alterações de suas competências ou atribuições, mantida a estrutura programática, expressa por categoria de programação, conforme definida no § 1º do art. 5º, inclusive os títulos, os descritores, as metas e os objetivos, assim como o detalhamento por esfera orçamentária, GND, fontes de recursos, modalidades de aplicação e identificadores de uso, e de resultado primário.

Parágrafo único. A transposição, a transferência ou o remanejamento não poderá resultar em alteração dos valores das programações aprovadas na Lei Orçamentária de 2022 ou nos créditos adicionais, hipótese em que poderá haver, excepcionalmente, adequação da classificação funcional, da esfera orçamentária e do Programa de Gestão, Manutenção e Serviço ao Estado ao novo órgão.

Por fim, destacam-se as manifestações populares durante a 1ª audiência pública do PLDO 2023, em que cidadãos questionaram a excessiva liberdade do Poder Executivo com os decretos de abertura de créditos adicionais para alterar o orçamento aprovado na LOA, entre as quais cita-se a seguinte reprodução da fala de um cidadão: “[...] pediu que o Executivo respeite o resultado das discussões sobre o orçamento e não altere a disponibilização das verbas acordadas através de decretos”, ratificando o apontamento da auditoria¹⁹.

Critérios: CF 1988 (art. 165, §§ 2º e 8º); LF 4.320/64 (art. 7º, I); LF 14.194/21 (LDO 2022 da União – boas práticas).

Evidências: PL 01-00277/2022 do Executivo, arts. 40 e 41; eTCMs 013107/2021, 010722/2020, 013343/2019 e 005362/2018.

Causa: divergência de entendimento técnico de Supom/SF sobre as definições e diferenças entre créditos adicionais e demais institutos referentes às alterações orçamentárias (remanejamento, transposição e transferência).

Efeito: redução da eficácia do controle da CMSP e da sociedade sobre o orçamento municipal.

3.3. O PLDO 2023 orienta de forma incorreta e insuficiente a Lei Orçamentária (LOA 2023) no tocante à garantia de alocação de recursos orçamentários aos projetos em andamento antes da inclusão de novos investimentos (art. 45 da LRF).

Situação encontrada: o Anexo III do PLDO 2023 (Metas e Prioridades) apresenta informações sobre os projetos em andamento que não atendem as exigências da CF e da LRF.

O § 12 do art. 165 da CF/88²⁰ exige que a LDO apresente a proporção dos recursos para investimentos que serão alocados na lei orçamentária anual para a continuidade daqueles em

¹⁹ Informações disponíveis em: <https://www.saopaulo.sp.leg.br/blog/lei-de-diretrizes-orcamentarias-e-debatida-em-audiencia-publica-2/>. Acesso em 23.05.22.

²⁰ Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:
[...] § 12. Integrará a lei de diretrizes orçamentárias, para o exercício a que se refere e, pelo menos, para os 2 (dois) exercícios subsequentes, anexo com previsão de agregados fiscais e a proporção dos recursos para investimentos que serão alocados na lei orçamentária anual para a continuidade daqueles em andamento.

andamento. E, nos termos do art. 45 da LRF²¹, a LDO apenas permitirá a inclusão de novos projetos na LOA após adequadamente atendidos os que já estejam em execução.

Logo, a legislação busca evitar a proliferação de obras e projetos inacabados, de modo que a LDO deverá conter instrumentos normativos que resguardecam os projetos em andamento, ou seja, será permitida a inclusão de novos projetos na LOA apenas após estarem plenamente garantidas as dotações orçamentárias dos projetos já existentes.

O item “projetos em andamento” no Anexo III (Metas e Prioridades) do PLDO 2023 informa que: “Em atendimento à determinação contida no artigo 45, parágrafo único, da Lei Complementar nº 101 de 2000, é apresentado, na sequência, relatório contendo os projetos orçamentários em andamento no exercício orçamentário de 2022”.

Na sequência, o texto explica que:

[...] a relação dos projetos orçamentários em andamento é composta por aqueles para os quais houve empenho emitido em 2021 e que permaneceram no orçamento de 2022, tendo sido destacados com um asterisco (*) aqueles para os quais, em 2022, não houve emissão de nota de empenho até 30 de março de 2022.

Esse critério adotado pela PMSP para definir a relação de projetos em andamento não é consistente e não atende ao art. 45 da LRF.

Em primeiro lugar, dado que o PLDO orienta a elaboração do orçamento para 2023, os projetos protegidos pelo art. 45 da LRF são aqueles para os quais seja prevista pelo menos parte de sua execução em 2023. Isto, pois, se o projeto encerrar-se-á em 2022, não há que se falar em garantir dotação orçamentária no PLOA para 2023.

Dada a necessidade de compatibilidade entre os instrumentos de planejamento, a equipe de auditoria avaliou se as ações integrantes do PPA 2022-2025, especificamente aquelas

²¹ Art. 45. Observado o disposto no § 5º do art. 5º, a lei orçamentária e as de créditos adicionais só incluirão novos projetos após adequadamente atendidos os em andamento e contempladas as despesas de conservação do patrimônio público, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias.

concernentes a 2023, integram o PLDO 2023. A análise da lista de projetos do Anexo III do PLDO possibilitou identificar 7 projetos que estão no PPA sem previsão de investimento em 2023²².

O segundo ponto se refere a 9 projetos da lista do Anexo III cujos códigos de identificação não foram encontrados no PPA 2022-2025, pois conforme informado por Supom pertencem ao PPA 2018-2021, ratificando a inadequação da referida lista²³.

Em terceiro lugar, mesmo que a relação de projetos apresentada fosse consistente com o PPA, ainda assim o critério adotado, qual seja, considerar como “em andamento” quaisquer projetos que tenham tido empenho em 2021 e que permaneceram no orçamento de 2022, também não atende ao art. 45 da LRF.

Exemplifica-se citando o maior projeto de investimento no PPA 2022-2025: o “Programa Pode Entrar” (código 3340), para o qual a previsão de execução era de R\$ 1,2 bilhão todos os anos entre 2022 e 2025, envolvendo todas as regiões da cidade de São Paulo. A ação também integra o Plano de Metas (PdM) 2021-2024, especificamente a meta 12 (promover 49 mil moradias de interesse social)²⁴.

Em 12.05.22, a SF realizou uma chamada pública visando a contratação de uma operação de crédito de R\$ 1,2 bilhão, destinada a intervenções na área habitacional, em sede do “Programa Pode Entrar”.

Logo, o projeto ainda está em andamento, apesar de não ter havido empenho para sua execução em 2021 no SOF, o que mostra a inadequação do critério adotado no Anexo III do PLDO 2023. Ou seja, o “Pode Entrar”, que faz parte do programa que envolve os maiores recursos do PPA (“Acesso à Moradia Adequada”, uma das prioridades do Município), é o maior projeto de

²² Projetos: 3001 Programa Nacional de Apoio à Gestão Adm. e Fiscal – PNAFM, 3360 Ampliação, Reforma e Requalificação de Centros de Educação Infantil, 3362 Ampliação, Reforma e Requalificação de Escolas Municipais de Educação Infantil, 3364 Ampliação, Reforma e Requalificação de Centros Educacionais Unificados, 3366 Ampliação, Reforma e Requalificação de Escola Municipal de Ensino Fundamental, 3662 Apoio e Suporte Técnico para o Desenvolvimento de ações pertinentes a fiscalização e escrituração de CEPACs e 5395 Ampliação, Reforma e Requalificação da Avenida Santo Amaro.

²³ Projetos: 1502 Construção de Centros de Atenção Psicossocial, SRT, SMT e UA, 1505 Ampliação, Reforma e Requalificação de Centros Especializados de Reabilitação, 1507 Ampliação, Reforma e Requalificação de Hospitais, 1508 Construção de Unidade Básica de Saúde, 1509 Ampliação, Reforma e Requalificação de Unidade Básica de Saúde, 1512 Construção e Implantação de Unidades de Pronto Atendimento, 1513 Ampliação, Reforma e Requalificação de Unidades de Pronto Atendimento, 5413 Ampliação, Reforma e Requalificação de Equipamentos de Saúde, 5414 Ampliação, Reforma e Requalificação de Equipamentos Esportivos.

²⁴ Fonte: <https://www.prefeitura.sp.gov.br/cidade/secretarias/upload/governo/SEPEP/arquivos/pdm-versao-final-participativa.pdf>, pág. 73. Acesso em 20.05.22.

investimento, mas não está relacionado como “projeto em andamento” por não ter havido empenho em 2021, apesar de estar previsto R\$ 1,2 bilhão na LOA 2022.

Desse modo, o PLDO 2023 não está orientando a elaboração da LOA para salvaguardar os recursos atrelados aos projetos em andamento, em desacordo com o que determina a LRF.

Cabe destacar que o art. 13 do PLDO apenas repete a redação do art. 45 da LRF, adicionando no seu parágrafo segundo: "Entendem-se por adequadamente atendidos os projetos cuja alocação de recursos orçamentários esteja compatível com os cronogramas físico-financeiros vigentes".

Contudo, como não há uma base de dados estruturada disponível com os cronogramas físico-financeiros de todos os projetos de investimento²⁵, a previsão normativa do art. 13 é ineficaz.

Crítérios: CF 1988, art. 165, § 12; LC 101/00 (LRF), art. 5º, § 5º e art. 45;

Evidências: anexo III ao PL 01-00277/2022 do Executivo; consulta ao SOF (valores orçados e empenhados dos projetos de investimento); Demonstrativo dos Programas e Ações da Administração Pública para o quadriênio 2022-2025 (Anexo II do PPA).

Causa: critério adotado para elaboração da listagem de projetos em andamento (Anexo III do PLDO) inconsistente e em desacordo com o PPA 2022-2025.

Efeito: orientação ineficaz para garantir que os projetos de investimento em execução no Município sejam plenamente atendidos antes que novos projetos sejam inseridos na LOA, propiciando que se iniciem novas obras/projetos enquanto que os em andamento continuam inacabados.

²⁵ A equipe de auditoria requisitou os cronogramas físico-financeiros dos projetos em andamento à Secretaria Executiva de Planejamento e Entregas Prioritárias (SGM) em 12.05.22, não obtendo resposta da SGM até o encerramento dos trabalhos. A Supom/SF encaminhou e-mail em 24.05.22 relatando que “[...] não há, no âmbito desta SF/SUPOM, uma base de dados estruturada com cronogramas físico-financeiros de projetos em andamento, o que não impede a existência de tal base em órgãos que possuem atribuições relacionadas à execução e ao acompanhamento de projetos municipais.”

3.4. O PLDO 2023 orienta de forma insuficiente a LOA no tocante às medidas a serem tomadas em contrapartida aos riscos fiscais do Município.

Situação encontrada: conforme previsto no art. 12 do PLDO 2023²⁶, a LOA para 2023 deverá ter reserva de contingência de até 0,4% da receita corrente líquida (RCL), destinada ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.

No Anexo I ao PLDO, a RCL estimada para o exercício de 2023 é de R\$ 74,2 bilhões. Aplicando-se o percentual proposto no projeto de lei, chega-se a R\$ 296,7 milhões. A memória de cálculo da receita e despesa (Anexo II do PLDO) demonstra o valor de R\$ 220 milhões para 2023, a título de reserva de contingência (74,1% do teto e 0,3% da RCL).

Entretanto, não houve alocação do valor de R\$ 220 milhões da reserva de contingência informada no Anexo II do PLDO como providência para mitigação de riscos fiscais no demonstrativo de riscos e providências apresentado pelo Poder Executivo. A equipe de auditoria comunicou a Supom/SF e a Sute/SF (em 11.05.22) essa falha, tendo recebido manifestação por e-mail sobre a concordância com o apontamento e a futura adoção de providências corretivas (não constatadas até a finalização desta auditoria).

O Demonstrativo de Riscos Fiscais e Providências apresenta passivos contingentes (demandas judiciais) da ordem de R\$ 4,9 bilhões. Embora não quantificados, há outros riscos descritos no Anexo I do PLDO 2023, conforme sintetizado no quadro a seguir:

²⁶ Art. 12. A lei orçamentária conterá dotação para reserva de contingência, no valor de até 0,4% (quatro décimos por cento) da receita corrente líquida prevista para o exercício financeiro de 2023, destinada ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos

Quadro 04 - Riscos Fiscais e Providências, conforme Anexo I ao PLDO 2023

Item	Risco	Providência	Pág. Anexo I
1	Riscos relacionados à realização da receita	Congelamento de dotações orçamentárias de despesas não obrigatórias, as quais são liberadas a partir do momento em que as receitas se efetivem ou que a arrecadação realizada indique a confirmação das previsões iniciais	6
2	Riscos de elevação de despesas pela intensificação do movimento inflacionário	Congelamento parcial do orçamento no início do exercício	40
3	Levantamento de depósitos judiciais por decisões desfavoráveis	Cálculo estatístico do valor médio a ser despendido e respectiva alocação futura como dotação específica na LOA	19
4	Aporte emergencial para estatais não dependentes	Não definidas, dada a probabilidade remota de aporte de capital não programado	23
5	Riscos relacionados a concessões e PPPs	Transferência dos riscos negociais mais relevantes para o parceiro privado, conforme cláusulas contratuais	27 e 32

Fonte: Anexo I do PLDO 2023.

Cabe destacar, quanto aos riscos relacionados à realização da receita, que o fato de a arrecadação ter superado a previsão nos últimos exercícios não elide a necessidade de quantificação do referido risco fiscal, até porque, caso este não fosse relevante, não deveria sequer constar do Anexo I do PLDO 2023.

A estratégia prioritária definida pela PMSP para mitigação dos principais riscos mapeados consiste no congelamento/contingenciamento de despesas não obrigatórias integrantes do orçamento.

Todavia, o PLDO não orienta com precisão sobre quais despesas incidirá o contingenciamento. Ao fato de não estar quantificada boa parte dos riscos fiscais²⁷, soma-se a questão de que a PMSP não adota classificadores orçamentários para segregar as despesas em obrigatórias e discricionárias, tal como ocorre na União²⁸, de modo que a eventual decisão de contingenciar será, em alguma medida, arbitrária.

²⁷ O MDF 12ª ed. prevê que a identificação e quantificação dos riscos deve ocorrer de forma gradual. Essa gradação, todavia, não é verificável na realidade municipal paulistana, já que as Leis de Diretrizes Orçamentárias dos últimos 2 (Leis Municipais 17.460/20 e 17.595/21) anos contemplaram avaliações de riscos em termos similares, também sem quantificação completa dos seus efeitos financeiros.

²⁸ Lei Federal 14.194/21 (LDO da União), art. 7º, § 4º. O identificador de Resultado Primário - RP visa a auxiliar a apuração do resultado primário previsto nos art. 2º e art. 3º, o qual deve constar do Projeto de Lei Orçamentária de 2022 e da respectiva Lei em todos os GNDs, e identificar, de acordo com a metodologia de cálculo das necessidades de financiamento do Governo Central, cujo demonstrativo constará anexo à Lei Orçamentária de 2022, nos termos do disposto no inciso X do Anexo I, se a despesa é:

I - financeira (RP 0);

II - primária e considerada na apuração do resultado primário para cumprimento da meta, sendo:

a) obrigatória, cujo rol deve constar da Seção I do Anexo III (RP 1);

b) discricionária não abrangida pelo disposto na alínea "c" deste inciso (RP 2); e

c) discricionária decorrente de programações incluídas ou acrescidas por emendas:

[...] III - primária discricionária constante do Orçamento de Investimento e não considerada na apuração do resultado primário para cumprimento da meta (RP 4).

O art. 38 do PLDO trata sobre a limitação de empenho nos seguintes termos:

Art. 38. Se for necessário efetuar a limitação de empenho e movimentação financeira de que trata o art. 9.º da Lei Complementar Federal nº 101, de 2000, o Poder Executivo apurará o montante necessário e informará ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas do Município.

[...] § 2º No caso da ocorrência da previsão contida no caput deste artigo, fica o **Poder Executivo autorizado a contingenciar o orçamento, conforme os critérios a seguir:**

- I - serão respeitados os percentuais mínimos de aplicação de recursos vinculados, conforme a legislação federal e municipal;**
- II - serão priorizados recursos para execução de contrapartidas referentes às transferências de receitas de outras unidades da federação;**
- III - serão priorizados recursos para o cumprimento do Programa de Metas (grifos nossos).**

Como se observa, o art. 38 provê apenas orientações genéricas que são insuficientes para orientar a execução orçamentária, na eventualidade de um amplo contingenciamento do orçamento do Município. No mínimo, deveria haver, no nível de cada despesa específica, a identificação no planejamento orçamentário da despesa obrigatória (para a qual a lei não permite o contingenciamento) e da discricionária (passível de contingenciamento), para permitir a definição de parâmetros claros e critérios objetivos a serem seguidos para a escolha das despesas que serão contingenciadas.

Por fim, cabe ressaltar a participação popular durante a 1ª audiência pública do PLDO 2023, em que cidadãos questionaram os critérios adotados pela PMSP para efetuar o contingenciamento/congelamento das despesas municipais, destacando-se a reprodução da fala da cidadã:

[...] criticou os congelamentos de verbas feitos pela Prefeitura, em especial na área da Cultura. Ela apontou que esses congelamentos fazem com que as discussões orçamentárias se tornem irrelevantes, uma vez que os montantes previstos acabam não sendo executados²⁹.

Critérios: LC 101/00, art. 4º, § 3º e art. 5º, III “b”; MDF 12ª ed., item 01.00.00.

²⁹ Informações disponíveis em: <https://www.saopaulo.sp.leg.br/blog/lei-de-diretrizes-orcamentarias-e-debatida-em-audiencia-publica-2/>. Acesso em 23.05.22.

Evidências: anexos I e II ao PL 01-00277/2022 do Executivo; boletim da receita em dezembro/2021 do Poder Executivo, extraído do SOF; respostas de Supom/SF à indagação escrita formulada pela auditoria em 11.05.22.

Causas: falha de Supom/SF no preenchimento do demonstrativo de riscos fiscais e providências devido à inobservância do MDF 12ª ed., identificada após apresentação de achado preliminar pela auditoria; entendimento de Supom/SF acerca da suficiência das disposições contidas no art. 38 do PLDO 2023 para direcionamento das prioridades de contingenciamento orçamentário.

Efeito: discricionariedade ampla ao Poder Executivo na definição de estratégias para mitigação dos efeitos da materialização de riscos fiscais e contingências passivas, haja vista a ausência de orientação objetiva na LDO sobre quais despesas se qualificam como não obrigatórias e quais parâmetros específicos deverão ser observados em caso de necessidade de contingenciamento.

3.5. Falhas formais na confecção dos demonstrativos 2, 5 e 8 do Anexo II do PLDO 2023, em infringência às disposições do MDF 12ª ed.

Situação encontrada: o Demonstrativo do Cumprimento das Metas Fiscais do Exercício Anterior (Demonstrativo 2) apresentado pela PMSP no Anexo II do PLDO 2023 não apresenta as metas em percentual do PIB, em infringência ao item 02.02.01.01 do MDF 12ª edição.

Quando ao Demonstrativo da Origem e Aplicação dos Recursos Obtidos com Alienação de Ativos (Demonstrativo 5), não foi informada em linha específica o valor dos rendimentos de aplicação financeira sobre saldos de recursos de alienações de bens, em infringência ao item 02.05.04.01 do MDF 12ª ed. Os controles contábeis das disponibilidades de recursos na fonte 10 – Alienação de Bens (Classes 7 e 8 do PCASP³⁰) evidenciam a existência de valores superiores em R\$ 938,5 mil ao saldo informado pela PMSP no referido demonstrativo do Anexo de Metas Fiscais.

³⁰ Contas contábeis 7.2.1.1.2.10.00 – Controle da Disponibilidade por Destinação Vinculada Fonte 10 Alienação de Bens – R\$ 159.463.629,47 e 8.2.1.1.4.01.02.10 – DDR Utilizada por Liquidação e Consignações/Retenções Vinculada Fonte 10 – R\$ 91.765.395,68. A diferença entre essas contas (R\$ 67.698.233,79) é superior ao saldo informado no Demonstrativo 5 em R\$ 938.550,85.

Também não constam do aludido Demonstrativo 5, explicações adicionais acerca da variação de 95,3% da receita realizada em 2021 frente a 2020, em infringência ao item 02.05.01.01 do MDF 12^a ed³¹.

Por fim, quanto ao Demonstrativo da Margem de Expansão das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado – DOCC (Demonstrativo 8), não houve detalhamento do embasamento das novas despesas (quais atividades desenvolvidas pela Administração Pública resultarão no aumento de despesas continuadas), em infringência ao item 02.08.01 do MDF 12^a ed.

Destaca-se que o Anexo III do PLDO prevê a concretização de diversas metas associadas a novos equipamentos públicos³², os quais ensejarão despesas correntes de caráter continuado para sua adequada operação. Contudo, não há memória de cálculo que possibilite associar as DOCC de R\$ 76,5 milhões constantes do Demonstrativo 8 do Anexo II do PLDO a tais investimentos.

Critérios: LC 101/00, art. 4º, §§ 1º e 2º; MDF 12^a ed., item 02.00.00.

Evidências: Anexos II e III ao PL 01-00277/2022 do Executivo; Anexo II da Lei Municipal 17.595/21; RAF 2021 da PMSP (eTCM 005956/2022); balanço patrimonial consolidado de 2021 e 2022; boletim da receita consolidado de 2021, extraído do SOF; demonstrativo da execução orçamentária na FR 10, extraído do SOF; projetos de lei de 2022 em tramitação na CMSP e leis sancionadas em 2022 sobre benefícios fiscais.

Causas: divergência de entendimento da SUTEM/SF quanto à adequada forma de preenchimento do Demonstrativo 5, frente às disposições do MDF; falha na observância à integralidade das exigências constantes do MDF 12^a edição para elaboração dos demonstrativos do Anexo de Metas Fiscais.

³¹ MDF 12^a ed., item 02.05.01.01. O Demonstrativo Origem e Aplicação dos Recursos Obtidos com a Alienação de Ativos deve estar acompanhado de análise dos valores apresentados, de forma a dar maior clareza possível à visualização da situação descrita, destacando as eventuais variações atípicas e tendências de queda ou crescimento dos valores de um exercício financeiro para outro.

³² Implantar 12 novos equipamentos de saúde no município; implantar dois Centros de Referência de Saúde Bucal; implantar dois Centros da Dor; implantar um novo Centro de Atenção Psicossocial (CAPS); inaugurar 15 novas unidades escolares; implantar um Estúdio Criativo da Juventude – Rede Daora; implantar dois novos parques municipais.

Efeito: prejuízo à compreensibilidade, pelos usuários previstos, das informações sobre o cumprimento das metas fiscais de 2021, dos recursos de fato disponíveis para investimentos resultantes de alienações e das variações relevantes de receitas associadas a elas, assim como das razões para aumento de despesas permanentes (DOCC).

3.6. Infringência ao art. 137, § 8º da LOMSP na redação do art. 10 do PLDO 2023.

Situação encontrada: no art. 10, o PLDO dispõe que os projetos e atividades constantes dos programas de trabalho dos órgãos e unidades orçamentárias deverão, “na medida do possível”, ser identificados em conformidade com o § 8º, art. 137 da LOMSP, que assim determina: “§ 8º - A lei orçamentária anual **identificará, individualizando-os**, os projetos e atividades, segundo a sua localização, dimensão, características principais e custo” (grifo nosso).

Logo, o comando da norma maior municipal não deixa margens para a individualização facultativa das ações orçamentárias com as informações requeridas no seu § 8º, art. 137, o que requer a supressão da expressão “na medida do possível” para sua adequação à LOMSP.

Ressalta-se que a SF se vale do instrumento de “Detalhamento da Ação – DA” para codificação da regionalização da despesa pública, obrigatoriamente inserido pelas unidades orçamentárias na Nota de Liquidação e Pagamento (NLP), por meio do SOF (conforme Decreto Municipal 61.004/22).

Contudo, tal instrumento possibilita a identificação da localização do gasto apenas por ocasião da execução orçamentária, em detrimento do planejamento durante a elaboração da LOA, não atendendo, em sua integralidade, o comando da LOMSP.

Critério: LOMSP, art. 137, § 8º.

Evidência: PL 01-00277/2022 do Executivo, art. 10.

Causa: adoção do instrumento de “Detalhamento da Ação – DA” para codificação da regionalização da despesa pública apenas por ocasião da execução orçamentária (obrigatoriamente inserido pelas unidades orçamentárias na NLP, por meio do SOF), em

detrimento de mecanismo próprio de identificação durante o planejamento da elaboração da Lei de Orçamento Anual.

Efeito: impossibilidade de identificação dos projetos e atividades de acordo com a localização dos gastos, prejudicando as discussões da territorialização do orçamento por ocasião dos debates sobre a alocação dos recursos municipais.

4. ANÁLISE DOS COMENTÁRIOS DO GESTOR

Em 10.05.22, foram encaminhados para a SF/PMSP os resultados da análise inicial procedida pela equipe de auditoria por meio do formulário “Comentários do Gestor”, visando oportunizar à parte responsável o conhecimento por completo dos resultados preliminares, notadamente quanto aos achados apresentados nos subitens **3.1 e 3.2** abordados neste relatório, de forma a possibilitar a apresentação de comentários pela Prefeitura.

Em 24.05.22, foi encaminhada para SF e para a Secretaria de Governo Municipal (SGM) a matriz de achados completa, com as informações compiladas sobre todos os apontamentos relevantes identificados pela equipe de auditoria ao longo do trabalho.

Como não foram apresentadas considerações da parte responsável até a data de encerramento da fase de execução da auditoria, os achados preliminares foram convertidos em conclusivos e relatados nesta peça sem modificações.

5. CONCLUSÃO

Diante dos exames efetuados, foram constatados os seguintes achados de auditoria relevantes:

5.1. A metodologia utilizada pela Prefeitura para cálculo do resultado primário projetado para 2023 está inadequada, haja vista a inclusão de altos valores de superávits financeiros como despesa primária, a não consideração do cancelamento de restos a pagar, a utilização de métrica defasada para estimativa da receita de Impostos sobre Serviços (ISS) e a vultosa previsão de investimentos não condizentes com os dados históricos, culminando em meta subestimada para o Município (subitem **3.1**);

5.2. Os artigos 40 e 41 do PLDO 2023 colidem com a Constituição Federal e a Lei Federal

4.320/64, uma vez que compete à Lei Orçamentária Anual (LOA), e não à Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), dispor sobre autorização para abertura de créditos adicionais. Ademais, o amplo rol de exclusões ao limite de 10% da despesa fixada, proposto para créditos suplementares no art. 40 do projeto, culmina na redução da eficácia do controle do Legislativo e da sociedade sobre o orçamento municipal (subitem 3.2);

5.3. O PLDO 2023 orienta de forma incorreta e insuficiente a LOA no tocante à garantia de alocação de recursos orçamentários para os projetos em andamento, antes da inclusão de novos investimentos, em desacordo à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) (subitem 3.3);

5.4. Apesar da definição de eventual contingenciamento do orçamento para mitigar riscos relacionados a demandas judiciais no montante de R\$ 4,9 bilhões, não há qualquer especificação de quais despesas a serem fixadas na LOA 2023 deixariam de ser realizadas com a eventual concretização dos eventos adversos descritos no Anexo de Riscos Fiscais. Ademais, não houve alocação do valor de R\$ 220 milhões da reserva de contingência informada no Anexo II do PLDO como providência para mitigação de riscos fiscais no demonstrativo de riscos e providências apresentado pelo Poder Executivo (subitem 3.4);

5.5. Falhas formais na confecção dos demonstrativos 2, 5 e 8 do Anexo II do PLDO 2023, em infringência às disposições do MDF 12ª ed. (subitem 3.5);

5.6. O artigo 10 do PLDO 2023 infringe a LOMSP, uma vez que esta não deixa margens para a individualização facultativa das ações orçamentárias com as informações sobre sua localização, dimensão, características principais e custo, tal como proposto no projeto de lei (subitem 3.6).

6. MATRIZ DE RESPONSABILIZAÇÃO

Tendo em vista o objeto da presente auditoria (projeto de lei), não há que se falar em responsabilização neste caso.

7. PROPOSTAS DE ENCAMINHAMENTOS

7.1. Propostas de Determinações

7.1.1. Determinar à SF/PMSP que apresente substitutivo ao PL 01-00277/2022, ainda no prazo

de discussão do projeto na CMSP, suprimindo os arts. 40 e 41 do PLDO 2023, por estarem em desacordo com a Constituição Federal e a Lei Federal 4.320/64 (subitem **3.2**);

7.1.2. Determinar à SF/PMSP que apresente substitutivo ao PL 01-00277/2022, ainda no prazo de discussão do projeto na CMSP, suprimindo a expressão “na medida do possível” do art. 10 do PLDO 2023, por estar em desacordo com o § 8º, art. 137 da LOMSP (subitem **3.6**).

7.2. Propostas de Recomendações

7.2.1. Recomendar à Subsecretaria do Tesouro Municipal (Sutem/SF/PMSP), ainda no curso das discussões do PLDO 2023 na CMSP, a revisão das premissas utilizadas para propositura das metas fiscais, alinhando-as aos dados observados nas séries históricas (subitem **3.1**);

7.2.2. Recomendar à Secretaria Executiva de Planejamento e Entregas Prioritárias da Secretaria de Governo Municipal (SGM/PMSP) e à SF/PMSP que adotem providências, ainda no curso das discussões do PLDO 2023 na CMSP, para correção do Demonstrativo de Metas e Prioridades, inserindo a relação correta de projetos em andamento e o valor previsto a ser investido para cada um em 2023 (subitem **3.3**);

7.2.3. Recomendar à Subsecretaria de Planejamento e Orçamento Municipal (Supom/SF/PMSP) que adote providências, ainda no curso das discussões do PLDO 2023 na CMSP, para correção do Demonstrativo de Riscos Fiscais e Providências, inserindo nele a reserva de contingência como uma das providências para mitigação de riscos (subitem **3.4**);

7.2.4. Recomendar à SF/PMSP, ainda no curso das discussões do PLDO 2023 na CMSP, que especifique, no projeto de lei, as despesas que serão contingenciadas na eventualidade de concretização dos riscos fiscais ou passivos contingentes (subitem **3.4**);

7.2.5. Recomendar à SF/PMSP que promova, até a data de realização da segunda audiência pública na Comissão de Finanças e Orçamento da CMSP, agendada para o dia 01.06.22, as correções pertinentes nos demonstrativos integrantes do Anexo II do PLDO 2023 não conformes, em sua totalidade, às disposições do MDF 12ª ed (subitem **3.5**).



Em 30.05.22.

FERNANDO CORREIA R. DO BONFIM
Agente de Fiscalização

JORGE P. DE CARVALHO JÚNIOR
Agente de Fiscalização

De acordo, em 30.05.22,

GUSTAVO FELIPE RIPPER C. T. DE SOUZA
Supervisor de Equipe de Fiscalização e Controle I

MARCOS THULYO TAVARES
Coordenador Chefe de Fiscalização e Controle I

R.P.: RJTSI

Cód. 042 (Versão 05)

Assinado digitalmente
por MARCOS THULYO
TORREAO TAVARES
Data: 30/05/2022
15:09:06 -03:00
Signature powered by eTCM
Tribunal de Contas do Município de São Paulo

Assinado digitalmente por
GUSTAVO FELIPE RIPPER
CHALREO TUPINAMBA DE
SOUZA
Data: 30/05/2022 15:19:55 -
03:00
Signature powered by eTCM
Tribunal de Contas do Município de São Paulo

Assinado digitalmente por
FERNANDO CORREIA
RISERIO DO BONFIM
Data: 30/05/2022
15:22:44 -03:00
Signature powered by eTCM
Tribunal de Contas do Município de São Paulo

Assinado digitalmente
por JORGE PINTO DE
CARVALHO JÚNIOR
Data: 30/05/2022
15:43:41 -03:00
Signature powered by eTCM
Tribunal de Contas do Município de São Paulo

38