

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO CEARÁ

RELATÓRIO DE AUDITORIA

Auditoria de Conformidade para verificar a consistência dos dados utilizados para calcular os índices de distribuição da cota parte do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações (ICMS) pertencente aos municípios cearenses no exercício de 2019.

Equipe

Mateus de Carvalho Sousa
Analista de Controla Externo

Pedro Humberto Rocha Filho
Analista de Controle Externo

Samuel Leite Castelo
Analista de Controle Externo

Hennyha Nunes Lemos Cardoso
Gerente (revisão)

Maio/2021

Auditoria de Conformidade para verificar a consistência dos dados utilizados para calcular os índices de distribuição da cota parte do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações (ICMS) pertencente aos municípios cearenses no exercício de 2019

Processo Nº: 00432/2021-6

OBJETIVO: Analisar a consistência dos dados utilizados para calcular os índices de distribuição da Cota Parte do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações (ICMS) aos municípios cearenses para o exercício de 2019, calculado em 2018, com base nos critérios estabelecidos da legislação vigente.

ATO DE DESIGNAÇÃO: Nº 03/2021

PERÍODO ABRANGIDO: Cota-parte repassada no exercício 2019

PERÍODO DE REALIZAÇÃO: Planejamento: Janeiro e Fevereiro/2021
Execução: Fevereiro a Abril/2021
Relatório: Abril e Maio/2021

ENTIDADES: Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará – SEFAZ
Secretaria de Saúde – SESA
Secretaria de Meio Ambiente - SEMA
Instituto de Pesquisa e Estratégia Econômica do Ceará - IPECE

Maio/2021

RESUMO EXECUTIVO DO TRABALHO

1. Os artigos 158 da Constituição Federal e 198 da Constituição do Estado do Ceará estabelecem que 25% (vinte e cinco por cento) da receita do ICMS do Estado pertence aos seus municípios. Deste montante, três quartos devem ser repartidos na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e na prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação ocorridas no município; o quartil restante deve ser distribuído conforme dispuser a Lei Estadual.
2. Mensalmente, o Poder Executivo do Estado do Ceará repassa mais de 200 milhões referentes a cota parte do ICMS para seus municípios, ultrapassando mais de 2 bilhões de reais ao ano. Para a maioria dos municípios, esses repasses superam a arrecadação própria municipal.
3. A Constituição do Estado do Ceará, em seu art. 76, inciso XI, determina que compete ao Tribunal de Contas homologar o cálculo dessas cotas do ICMS devidas aos municípios. A Lei Orgânica desta Corte de Contas, por sua vez, estatui, em seu artigo 1º, VI, que é competência desta Corte de Contas: “homologar, observada a legislação pertinente, o cálculo das quotas do ICMS devidas aos Municípios, nos termos do inciso XI do Art. 76, da Constituição Estadual, fiscalizando a entrega dos respectivos recursos”.
4. Esta auditoria tem como objetivo analisar a consistência dos dados utilizados para calcular os índices de distribuição da cota-parte do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações (ICMS) aos municípios cearenses para o exercício de 2019, calculado em 2018, conhecer pormenorizadamente este processo a fim de fornecer uma asseguarção razoável de que a legislação aplicável está sendo cumprida, e, na medida do possível, contribuir para o aperfeiçoamento da metodologia. A fim de atingir o resultado esperado, foram elaboradas quatro questões de auditoria.
5. Em relação ao escopo do trabalho, delimitou-se uma análise pormenorizada da apuração do Valor Adicionado Fiscal – VAF, do Índice Municipal de Qualidade da Saúde – IQS e do Índice

Municipal de Qualidade do Meio Ambiente – IQM, que representam juntos 82% da composição do índice. Analisou-se, ainda, se os registros contábeis da cota-parte do ICMS estão adequados às normas de Contabilidade.

6. Considerando o objetivo deste trabalho, o escopo pretendido e a amostra selecionada, a equipe de auditoria constatou 3 achados, sendo um deles sanado tempestivamente. A equipe de auditoria detectou fragilidade na avaliação do requisito de Implantação da Coleta Sistemática, integrante do IQM, em virtude da não observância do prazo de vigência contratual estipulado, assim, entende-se que não é possível homologar o cálculo dos índices utilizados no repasse da cota-parte do ICMS aos municípios cearenses no exercício de 2019. Com o intuito de solucionar os achados deste processo, propôs-se determinações no sentido de adequar os procedimentos às regras estabelecidas pelas normas relacionadas.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	6
1.1 Deliberação que originou o trabalho	6
1.2 Visão geral do objeto da auditoria	6
1.3 Objetivo e Questões de auditoria.....	11
1.4 Metodologia utilizada e limitações.....	12
1.5 Volume de recursos fiscalizados	14
1.6 Benefícios estimados da fiscalização	14
2 RELATO DOS FATOS	15
2.1 Da Análise do Valor Adicionado Fiscal - VAF	15
2.2 Da Análise do Índice de Qualidade de Saúde – IQS	16
2.3 Da Análise do Índice de Qualidade do Meio Ambiente – IQM.....	18
2.4 Análise da execução orçamentaria sobre as transferências constitucionais e legais relativas ao ICMS.....	20
2.5 Comparativo entre os Índices de Participação dos Municípios em 2018 e 2019	23
3 ACHADOS DE AUDITORIA.....	25
3.1. Achado 1 – Deferimento na avaliação de requisito sem apresentar documentação comprobatória adequada (Art. 18, I, Decreto nº 32.483/17)	25
3.2. Achado 2 – Avaliação dos contratos de coleta sistemática não atenderam ao prazo definido no Decreto nº. 32.483/17, art.18, § 1º e §4º (até 30 de junho de cada ano).....	26
3.3. Achado 3 - Ausência de Registro contábil dos valores da Provisão para Repartição de Créditos sobre ICMS.	28
4 CONCLUSÃO.....	30
5 PROPOSTAS DE ENCAMINHAMENTO	31

1 INTRODUÇÃO

1.1 Deliberação que originou o trabalho

7. A Constituição do Estado do Ceará, em seu art. 76, inciso XI, determina que compete ao Tribunal de Contas homologar o cálculo das cotas do ICMS devidas aos municípios.

8. A Lei Orgânica desta Corte de Contas, por sua vez, estatui, em seu artigo 1º, VI, que é competência desta Corte de Contas: “homologar, observada a legislação pertinente, o cálculo das quotas do ICMS devidas aos Municípios, nos termos do inciso XI do Art. 76, da Constituição Estadual, fiscalizando a entrega dos respectivos recursos”.

9. Nesse sentido, a Resolução Administrativa TCE nº 08/2019 delegou à Gerência de Fiscalização de Demonstrações Financeiras e Receitas a competência para “proceder à análise anual do cálculo da cota parte do ICMS a serem repassadas aos municípios cearenses e a fiscalização do repasse dos respectivos valores”.

10. Nada obstante as obrigações legais e constitucionais, justifica-se a auditoria, também, em razão da vultosidade dos valores repassados, que no ano de 2019 ultrapassaram dois bilhões de reais, e da relevância que tais valores possuem dentro da composição das receitas municipais.

1.2 Visão geral do objeto da auditoria

11. A repartição tributária é um objeto de estudo do Direito Financeiro que interessa às entidades políticas tributantes. A Constituição de 1988, que definiu a competência tributária privativa para cada uma das entidades políticas, prevê o mecanismo de participação de uma entidade no produto de arrecadação de impostos de outra entidade. Esse critério tem como finalidade assegurar recursos financeiros suficientes e adequados a Estados e Municípios para o desempenho de suas atribuições constitucionais.

12. A participação no produto de arrecadação de tributo alheio pode apresentar problemas de autonomia para essas entidades, visto que inúmeros entraves burocráticos e políticos se interpõem, dados os condicionamentos previstos na Carta Magna e na legislação infraconstitucional,

dificultando o recebimento oportuno dessas participações.

13. Segundo Harada (2009), a Seção VI da CF/88, sob a denominação de Repartição de Receitas Tributárias, estabeleceu três modalidades diferentes de participação dos Estados, Distrito Federal e Municípios na receita tributária da União e dos Estados:

- a) Participação direta dos Estados, Distrito Federal e Municípios no produto de arrecadação de imposto de competência impositiva da União;
- b) Participação no produto de impostos de receita partilhada; e
- c) Participação em fundos.

14. O escopo desta auditoria abrange o item 2, que trata sobre a participação no produto de impostos de receita partilhada (arts. 157, II, 158, II, III, IV e 159, III, da CF de 1988), mais especificamente o artigo 158, IV da CF/1988. Observa-se que nesta participação, a titularidade da receita não pertence exclusivamente à entidade política tributante. Assim, os estados devem repassar aos municípios 50% e 25%, respectivamente, da arrecadação do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) e Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações (ICMS), bem como, 25% das transferências da União referentes à Compensação pela Exportação de Produtos Industrializados (IPI - Exportação) e da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE).

15. Os artigos 158 da Constituição Federal e 198 da Constituição do Estado do Ceará estabelecem que 25% (vinte e cinco por cento) da receita do ICMS do Estado pertence aos seus municípios. Deste montante, três quartos devem ser repartidos na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e na prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação ocorridas no município; o quartil restante deve ser distribuído conforme dispuser a Lei Estadual.

16. Os critérios de distribuição da parcela de 25% (vinte e cinco por cento) do produto da arrecadação do ICMS pertencente aos municípios cearenses regem-se pelo disposto na Lei

Estadual nº 12.612, de 7 de agosto de 1996, com a redação dada pela Lei nº 14.023, de 17 de dezembro de 2007, sendo apurados e distribuídos com observância aos seguintes critérios:

- I - 75% (setenta e cinco por cento) referente ao Valor Adicionado Fiscal - VAF;
- II - 18% (dezoito por cento) em função do Índice Municipal de Qualidade Educacional – IQE de cada município, formado pela taxa de aprovação dos alunos do 1º ao 5º ano do ensino fundamental e pela média obtida pelos alunos de 2º e 5º ano da rede municipal em avaliações de aprendizagem;
- III - 5% (cinco por cento) em função do Índice Municipal de Qualidade da Saúde – IQS de cada município, formado por indicadores de mortalidade infantil;
- IV - 2% (dois por cento) em função do Índice Municipal de Qualidade do Meio Ambiente – IQM de cada município, formado por indicadores de boa gestão ambiental.

17. Dessa forma, além de considerar as movimentações econômicas ocorridas nos municípios, o mecanismo utilizado no Estado do Ceará para distribuir a cota-parte do ICMS aos municípios premia as cidades com bom desempenho nas áreas de Educação, Saúde e Meio Ambiente. A maior parte dos estados utiliza mecanismos mais triviais, como área e população do município.

18. Ainda no tocante a legislação, os seguintes decretos estaduais regulamentam a execução da referida Lei, especificando como deve ocorrer o cálculo dos índices em questão e os prazos para publicações dos percentuais: Decretos nº 29.306/08, nº 29.881/09, nº 30.796/11, nº 31.628/14, nº 32.011/16 e nº 32.483/17.

19. Em relação à apuração do índice, o Valor Adicionado Fiscal (VAF) é um indicador econômico-contábil que reflete de uma forma simplificada a movimentação econômica dentro do município através do valor agregado dos contribuintes do município em relação ao total do estado.

20. Para o cálculo do IQE são utilizados dados do Sistema Permanente de Avaliação da Educação Básica do Ceará – SPAECE, avaliação anual externa a que todos os municípios são submetidos, que auferes as competências e habilidades dos alunos do ensino fundamental e do ensino médio, em língua portuguesa e matemática.

21. Em relação aos dados do IQS, são definidos e colhidos pela Secretaria da Saúde do Estado do Ceará (SESA) e envolvem informações sobre a taxa de mortalidade infantil no período considerado. De acordo com o art. 3º da Lei nº 14.023/2017, o IQE e o IQS terão por base os dados relativos aos 2 (dois) anos civis imediatamente anteriores.

22. O Índice Municipal de Qualidade do Meio Ambiente - IQM é utilizado para mensurar o grau de gerenciamento integrado de resíduos sólidos urbanos dos municípios cearenses. Os métodos, parâmetros e pesos dos requisitos dessa aferição mudaram ao longo dos anos conforme os decretos estaduais supracitados. Atualmente, esse processo consiste na confecção de formulários que devem ser respondidos pelos gestores municipais, com a devida comprovação documental. Por fim, a Secretaria de Meio Ambiente, responsável pelo índice, confere as informações e atribui os valores.

23. Dentre outros atributos, são considerados para efeito da existência de Sistema de Gerenciamento Integrado de Resíduos Sólidos Urbanos os seguintes requisitos: a implantação de estrutura operacional para gestão de resíduos sólidos, de coleta sistemática e seletiva, e a apresentação das licenças válidas de instalação e operação para a disposição final dos resíduos sólidos urbanos. A nota obtida por cada município é calculada pela soma ponderada dos requisitos, os quais são comprovados pelos municípios através do envio do “Formulário 18” disponibilizado pela SEMA. Cabe salientar que o nome desse formulário é em alusão ao número do artigo do Decreto Estadual nº. 29.306/2008, que disciplina os requisitos a serem alcançados.

24. A partir do exercício de 2018, também foi permitida, para efeito de avaliação do IQM, a adesão dos municípios à gestão de resíduos regionalizada, conforme inclusão do art. 18-A por meio do Decreto nº. 32.483/2017. A SEMA disponibilizou o “Formulário 18-A” para os municípios que optaram por comprovar a gestão dos resíduos sólidos de forma consorciada. Importante frisar que os municípios têm discricionariedade para optar pela avaliação através dos artigos 18 ou 18-A, citados, sendo vedada a combinação de requisitos nos referidos artigos.

25. Ainda sobre a apuração do índice, o Instituto de Pesquisa e Estratégia Econômica do Ceará - IPECE recebe os dados das Secretarias de Educação, Saúde e Meio Ambiente para o cálculo dos

respectivos índices: IQE, IQS e IQM. Essas informações devem ser enviadas ao IPECE até o dia 31 de julho de cada ano. Além dessa responsabilidade de efetuar o cálculo dos referidos índices, cabe ao IPECE também a divulgação, no Diário Oficial do Estado (DOE), desse resultado até o dia 31 de agosto do ano de apuração. Outro papel desempenhado pelo IPECE é o de orientação aos Municípios acerca dos cálculos dos índices, esclarecendo dúvidas e explicando os impactos de cada variável.

26. No que diz respeito às impugnações, os municípios e as Associações de Municípios possuem a primeira oportunidade de contestar erros na base de dados e/ou cálculo dos citados índices quando da publicação do IPECE, tendo o prazo de trinta dias corridos contados da publicação. Vale ressaltar que de acordo Decreto nº. 29.306/08, as impugnações devem ser apresentadas junto as suas respectivas Secretarias responsáveis pelos índices, conforme área de atuação, tendo a Secretaria, a qual foi apresentada a impugnação, o prazo de trinta dias para apreciá-la. Havendo deferimento da impugnação, a entidade responsável pela informação deverá informar ao IPECE a alteração na base de dados para este realize um novo cálculo.

27. No âmbito da Secretaria da Fazenda (SEFAZ), o Sistema Rateio recebe os índices do IPECE e os dados da arrecadação necessários para o cálculo dos índices municipais, enquanto o Sistema Saturno operacionaliza os repasses aos municípios a partir destes índices.

28. A SEFAZ deve realizar a primeira publicação dos índices para distribuição do ICMS dos municípios no DOE até o dia 30 de setembro do ano da apuração. Novamente, há o direito dos municípios contestarem, neste caso quando houver divergência entre o VAF totalizado pelo município e o constante na publicação, e quando o documento de apuração do VAF não for apresentado na forma e nos prazos previstos. Esse prazo é de até 45 (quarenta e cinco) dias contados da data da publicação. No prazo de 60 (sessenta) dias corridos contados da primeira publicação, a SEFAZ deve publicar os resultados dos julgamentos das impugnações e os índices definitivos de cada município.

29. A segunda publicação no DOE, pela SEFAZ, dos índices para distribuição do ICMS dos municípios deve ser realizada até o dia 30 de novembro do ano da apuração. Na hipótese de

alteração dos índices em decorrência de ordem judicial, nova publicação dar-se-á até o dia 15 do mês subsequente ao da data do ato judicial respectivo. Os valores que venham a ser percebidos em desacordo com os índices definitivos, em face de retificação, serão compensados no índice do exercício seguinte. As retificações do VAF decorrerão, necessariamente, da averiguação da procedência dos fatos alegados pela impugnante, mediante manifestação formal da SEFAZ.

1.3 Objetivo e Questões de auditoria

30. A presente auditoria tem como objetivo analisar a consistência dos dados utilizados para calcular os índices de distribuição da Cota Parte do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações (ICMS) aos Municípios Cearenses, para o exercício de 2019, calculado em 2018, com base nos critérios estabelecidos na legislação vigente.

31. Em relação ao escopo do trabalho, delimitou-se uma análise pormenorizada da apuração do VAF, do IQS e do IQM, que representam juntos 82% da composição do índice.

32. As questões de auditoria a serem respondidas no curso do processo estão dispostas no Quadro 01:

Quadro 01 – Questões de Auditoria

QUESTÕES DE AUDITORIA	
QA01	Os dados utilizados no cálculo do Valor Adicionado Fiscal - VAF são consistentes com os critérios estabelecidos?
QA02	O cálculo do Índice Municipal de Qualidade da Saúde - IQS atende aos critérios estabelecidos na legislação pertinente?
QA03	O cálculo do Índice Municipal de Qualidade do Meio Ambiente - IQM atende aos critérios estabelecidos na legislação pertinente?
QA04	O registro contábil da Cota Parte do ICMS é adequado às Normas de Contabilidade?

Fonte: Elaborado pela Equipe

33. As referidas questões de auditoria foram respondidas com fulcro nos seguintes critérios: Constituição Federal, Constituição do Estado do Ceará, Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990, Lei nº 14.023, de 17 de dezembro de 2007, Lei nº 12.612, de 7 de agosto de 1996, Decreto

nº 29.306, de 5 de junho de 2008, Decreto nº 29.586, de 19 de dezembro de 2008, Decreto 29.881, de 31 de agosto de 2009, Decreto 30.796, de 29 de dezembro de 2011, Decreto nº 31.628, de 21 de novembro de 2014, Decreto nº 32.011/16, Decreto nº 32.483/17, Regulamento IQM 2018, Instrução Normativa nº 5, de 5 de fevereiro de 2014, Instrução Normativa nº 14, de 28 de março de 2018, Instrução Normativa nº 18, de 20 de abril de 2018, Portaria IPECE nº 57/17, Portarias SEFAZ nºs 387/17, 395/17, 520/17, 530/17 e 547/17, Normas de Auditoria Governamental e Manual de Auditoria do TCE-CE.

1.4 Metodologia utilizada e limitações

34. Os trabalhos foram realizados em conformidade com as Normas de Auditoria Governamental (NAG), adotadas como Norma Geral de Auditoria pelo Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE/CE), e com observância ao Manual de Auditoria de Conformidade e demais normas e padrões estabelecidos pelo TCE/CE. Nenhuma restrição foi imposta aos exames.

35. A partir das publicações dos índices, da legislação aplicável e de entrevistas/reuniões com servidores dos órgãos responsáveis, foram selecionadas amostras e dados a serem analisados, a fim de avaliar os dados concernentes ao Valor Adicionado Fiscal e ao Índices de Qualidade da Saúde e Meio Ambiente. Para isso, foram utilizados, principalmente, os seguintes procedimentos:

- a) entrevistas com servidores responsáveis pelo cálculo do VAF, IQS e IQM;
- b) seleção de amostra de municípios;
- c) levantamento de dados referentes a documentos econômico-fiscais;
- d) levantamento e análise dos dados de mortalidade infantil utilizados para o IQS;
- e) análise completa do processo de apuração do IQM;
- f) conferência dos registros contábeis da repartição tributária de acordo com as normas de contabilidade;
- g) análise dos recursos interpostos;
- h) análise dos registros contábeis, do balancete de verificação e do razão contábil;
- i) conferência de cálculos;
- j) conferência de prazos e publicações.

36. Esta unidade técnica utilizou a seguinte metodologia de seleção para os municípios a serem analisados: considerou-se os índices definitivos divulgados na Portaria SEFAZ nº 544/2018 (seq. 38, pág. 45) e dividiu-se os municípios cearenses em 4 faixas (quartis) de 46 municípios, de acordo com seus índices de participação na cota-parte do ICMS para o exercício de 2019. Em seguida, foram selecionados 7 municípios de cada faixa para compor a amostra por meio da geração de números aleatórios. Cabe salientar que dos 184 municípios, 138 apresentaram índices inferiores a 0,259% e apenas 10 apresentaram índice superior a 1%.

37. Os municípios que foram analisados na auditoria do ICMS do ano 2018, calculado em 2017, Processo sob nº 27.086/2019-9, foram descartados e novos foram sorteados. Destaca-se que na faixa 4, dos 46 municípios selecionados foram selecionados 4 dentre os 29 *outliers*¹ detectados e 3 entre os 17 restantes. No total, a seleção de 28 municípios perfaz uma amostra com representatividade de 7,35% da população. Apesar do somatório baixo, todos os municípios são distintos dos analisados na auditoria anterior citada, ano 2018, que somou 54% de representatividade, já que contemplou os municípios com grande representatividade: Fortaleza, Maracanaú e Eusébio. A Figura 01 e o Quadro 02 demonstram a metodologia para a seleção da amostra e os municípios selecionados, respectivamente.

Figura 01 – Metodologia de seleção da amostra

1ª Faixa	2ª Faixa	3ª Faixa	4ª Faixa
<ul style="list-style-type: none"> • 46 municípios • $0 < X < 0,141\%$ 	<ul style="list-style-type: none"> • 46 municípios • $0,141\% < X < 0,193\%$ 	<ul style="list-style-type: none"> • 46 municípios • $0,193\% < X < 0,259\%$ 	<ul style="list-style-type: none"> • 46 municípios • $X > 0,259\%$ • 29 outliers superiores ($X > 0,436\%$)

Fonte: Elaborado pela equipe

Quadro 02 – Amostra de Auditoria

1ª Faixa	2ª Faixa	3ª Faixa	4ª Faixa
Tururu	Irauçuba	Penaforte	Senador Pompeu

¹ Elemento de uma amostra ou população que possui valores anormalmente distantes do restante.

Barro	Boa Viagem	Catunda	Frecheirinha
Potengi	Mauriti	Salitre	Quixadá
Miraíma	Campos Sales	Groaíras	Aracati
Ererê	Coreaú	Acopiara	Pacatuba
Jaguaretama	Ipaporanga	Marco	Limoeiro do Norte
Carnaubal	Orós	Uruoca	Cascavel

Fonte: Elaborado pela Equipe

1.5 Volume de recursos fiscalizados

38. Mensalmente, o Poder Executivo do Estado do Ceará repassa mais de R\$ 200 milhões referentes a cota parte do ICMS para seus municípios, ultrapassando 2 bilhões de reais no exercício. Para a maioria dos destinatários, tais repasses superam a arrecadação própria municipal.

1.6 Benefícios estimados da fiscalização

39. A repartição do ICMS entre os municípios é um “jogo de soma zero”, i.e., uma situação em que o ganho de um representa necessariamente a perda do(s) outro(s). No caso em análise, os 184 municípios concorrem entre si pela fatia de 25% do ICMS arrecadado pelo estado, utilizando os índices analisados nesta auditoria para incrementar suas receitas.

40. Não se pode afirmar, entretanto, se é ou não uma competição justa; se por um lado todos os municípios são incentivados a buscar melhorias em termos de negócios locais, saúde, educação e meio ambiente, por outro os municípios mais pobres podem não ter recursos para competir de forma igualitária.

41. Essa auditoria buscou conhecer pormenorizadamente este processo a fim de fornecer uma asseguração razoável de que a legislação aplicável está sendo cumprida, proporcionar mais informações sobre o processo e, na medida do possível, contribuir para o aperfeiçoamento da metodologia.

2 RELATO DOS FATOS

Este tópico apresenta uma visão condensada do que foi observado pela equipe de auditoria ao longo deste trabalho.

2.1 Da Análise do Valor Adicionado Fiscal - VAF

42. A apuração do percentual de 75% relativo ao Valor Adicionado Fiscal (VAF) estabelecido no inciso I do art. 1.º do Decreto n.º 29.306, de 5 de junho de 2008, é realizada com base nos dados dos sistemas e documentos seguintes:

- I. Escrituração Fiscal Digital (EFD);
- II. Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS-D);
- III. Declaração Anual do Simples Nacional – Microempreendedor Individual (DASN SIMEI);
- IV. Notas Fiscais Avulsas eletrônicas de saída
- V. Autos de Infração

43. De acordo com a Instrução Normativa SEFAZ n.º 14/2018, seu cálculo abrange as operações de saída e de entrada do ICMS, que deverão ser apuradas conforme os Códigos Fiscais de Operações e Prestações (CFOP), dos documentos fiscais escriturados na EFD, constantes da Instrução Normativa SEFAZ n.º 5/2014. Alguns contribuintes específicos, tais como prestadoras de serviços de transporte intermunicipal e interestadual, distribuidoras de energia elétrica, água canalizada de utilização pública, entre outros, possuem um campo próprio na EFD, registro 1400, para declarar seus valores adicionados. Para os contribuintes que tem o valor das atividades econômicas apuradas nas declarações do PGDAS-D e do DASN – SIMEI é aplicado o percentual de 32% sobre a receita bruta do exercício.

44. Aos auditores foram disponibilizados os valores adicionados dos municípios e contribuintes amostrais. Tomando por base o exercício de 2017 (Tabela 01), observou-se que o valor adicionado dos municípios é composto em mais de 98% por contribuintes que informam seus

dados fiscais por meio da Escrituração Fiscal Digital no sistema SPED - Sistema Público de Escrituração Digital ou pelos sistemas do Simples Nacional.

45. Destarte, foram analisados nas amostras as informações fiscais dos contribuintes mais representativos de cada município, confrontando os dados informados nos sistemas fiscais da Secretaria da Receita Federal, disponibilizados à SEFAZ, com os dados utilizados para o cálculo do rateio. Autos de infração e notas fiscais avulsas não foram analisados. Foram disponibilizados, ainda, detalhes dos processos de impugnação interpostos, cujas resoluções adotadas pela Secretaria da Fazenda julgamos adequadas.

Tabela 01 – Composição do Valor Adicionado Fiscal dos Municípios – Ano 2017

Documento	Valor Adicionado	Participação
Escrituração Fiscal Digital - EFD e Simples Nacional	R\$ 53.553.406.344,33	82,05%
EFD – Registro 1400	R\$ 11.011.526.666,81	16,87%
Autos de Infração	R\$ 550.955.586,02	0,84%
Notas Fiscais Avulsas	R\$ 154.166.495,63	0,24%
Total	R\$ 65.270.055.092,79	100,00%

Fonte: Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará

46. A Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, dentro do escopo pretendido e da amostra selecionada, obedece às legislações concernentes à metodologia aplicada para a apuração do índice. Ainda, mantém sistema abastecido com informações fiscais fornecidos por contribuintes cadastrados, o que possibilita a apuração do valor adicionado gerado individualmente em cada município. Em nossas análises, não foram encontradas divergências significativas entre os valores analisados e os valores publicados na Portaria nº 544/2018 (seq. 38, pág. 45).

2.2 Da Análise do Índice de Qualidade de Saúde – IQS

47. No primeiro momento da auditoria, identificaram-se os órgãos responsáveis pelos dados, cálculos, divulgação e verificação do IQS. De acordo com o Decreto nº 29.306/2008, o responsável é o IPECE, com os dados fornecidos pela Secretaria da Saúde. Destaca-se que as normas e dados sobre o IQS podem ser acessados e obtidos no site do IPECE.

48. Diante disto, realizou-se um estudo exploratório sobre o tema por meio da legislação

pertinente, jurisprudência, doutrinas, publicações e boas práticas. Com base nestas informações, foram solicitados os dados e a memória de cálculo elaborados e utilizados pelo IPECE, com intuito de verificar a consistência destes.

49. De acordo com os dados do IPECE a evolução do IQS nos exercícios de 2019 e 2018 foi:

Tabela 02 – Evolução do IQS de 2018 a 2019

Item	Municípios	IQS 2018 (a)	IQS 2019 (b)	Δ (b/a) %
1	Acopiara	0,004959	0,005675	114
2	Aracati	0,005238	0,005614	107
3	Barro	0,005847	0,0056737	97
4	Boa Viagem	0,005378	0,0055079	102
5	Campos Sales	0,005962	0,0054884	92
6	Carnaubal	0,004688	0,0055454	118
7	Cascavel	0,005058	0,0057468	114
8	Catunda	0,007733	0,0017861	23
9	Coreaú	0,005100	0,0051547	101
10	Ererê	0,001402	0,0012576	90
11	Frecheirinha	0,004758	0,0060759	128
12	Groaíras	0,004511	0,0060362	134
13	Ipaporanga	0,005479	0,0059328	108
14	Irauçuba	0,005345	0,0048145	90
15	Jaguaretama	0,005871	0,0060003	102
16	Limoeiro do Norte	0,005075	0,0053653	106
17	Marco	0,005696	0,0061338	108
18	Mauriti	0,005815	0,0046067	79
19	Miraíma	0,004840	0,0056271	116
20	Orós	0,005121	0,0060743	119
21	Pacatuba	0,005609	0,0056069	100
22	Penaforte	0,003453	0,0071534	207
23	Potengi	0,005228	0,0062158	119
24	Quixadá	0,005102	0,0061836	121
25	Salitre	0,004787	0,0054926	115
26	Senador Pompeu	0,006531	0,0054562	84
27	Tururu	0,005938	0,0047769	80
28	Uruoca	0,005327	0,0049208	92

Fonte: IPECE

50. Diante da Tabela 02, observa-se a evolução dos 03 (três) Municípios que menos evoluíram, foram: Catunda 23%, seguido de Mauriti com 79% e Tururu com 80%. Já os 03 (três) Municípios que mais evoluíram, foram: Penaforte com 207%, seguida de Groaíras com 134% e Frecheirinha com 128%, respectivamente.

51. Diante da planilha de cálculo elaborada pelo IPECE, com os dados referentes à taxa de mortalidade infantil fornecida pela SESA, foi feito o cálculo e, com base na amostra, os cálculos, os valores dos índices e dos coeficientes de rateio encontrados não apresentaram divergências significativas em relação aos índices oficiais publicados.

2.3 Da Análise do Índice de Qualidade do Meio Ambiente – IQM

52. O Índice Municipal de Qualidade do Meio Ambiente (IQM) é calculado de acordo com requisitos estabelecidos no Decreto Estadual nº. 29.306/2008, posteriormente alterado pelos Decretos nºs 29.881/2009, 32.011/2016, 32.483/2017 e normatizado pelos procedimentos e critérios técnicos estabelecidos pela SEMA anualmente.

53. Conforme já exposto no parágrafo 24, a partir do ano de 2018 foi dada a opção, para os municípios que possuem a gestão de resíduos regionalizada, de serem avaliados pelos requisitos constantes no “Formulário 18-A”.

54. Segundo Regulamento do IQM 2018, o processo do cálculo se inicia com o preenchimento dos formulários de coleta de dados pelos gestores municipais e o envio das devidas documentações comprobatórias. Em seguida, nos municípios que enviaram estes documentos, a equipe técnica da SEMA realiza uma visita técnica *in loco* e, posteriormente, emite o relatório técnico, o qual apura a nota do IQM.

55. De acordo com os documentos disponibilizados, verificou-se que 65 (sessenta e cinco) municípios, equivalente a 35%, decidiram pela avaliação regionalizada (formulário 18-A). Enquanto 77 (setenta e sete) municípios, equivalente a 42%, optaram pela outra metodologia disponível (formulário 18). Cabe salientar que 42 (quarenta e duas) municípios, equivalente a 23%, não enviaram nenhuma documentação e, portanto, zeraram no IQM, assim, deixaram de

incrementar suas receitas oriundas deste índice.

56. De acordo com os relatórios da SEMA, além dos municípios que não enviaram documentação, 20 (vinte) municípios obtiveram nota zero no referido índice. Observou-se que alguns municípios comprovaram a coleta de lixo domiciliar, critério exigido, todavia não enviaram a Lei de Ratificação do Consórcio Público e/ou Lei de Criação do Fundo Municipal do Ambiente, acarretando, assim, obtenção de nota zero.

57. Do exposto, verifica-se que, no ano de 2018, 33,70% dos municípios do Ceará não pontuaram no IQM. Sobre esse aspecto, em comparação com o ano de 2017, houve decréscimo de municípios nessa situação, conforme Tabela 03 abaixo, todavia ainda é um número expressivo:

Tabela 03 – Comparativo do IQM zerado nos anos de 2017 e 2018

Quantidade de municípios que zeraram no IQM 2017	Quantidade de municípios que zeraram no IQM 2018	Comparativo anos 2017/2018
77	62	-15

Fonte: Dados utilizados pelo IPECE no cálculo do IQM

58. Ademais, elaborou-se um comparativo entre os valores do IQM dos anos 2017 e 2018, Tabelas 04 e 05, com fins de verificar quais foram as cidades que mais evoluíram nesse índice. Dividiu-se em duas tabelas, tendo em vista que alguns municípios concorreram na forma de gestão regionalizada (formulário 18-A) e outros não (formulário 18).

Tabela 04 – Os 10 municípios que mais evoluíram no IQM entre os anos de 2017 e 2018 (critério: formulário-18)

Município	IQM Ano 2017	IQM Ano 2018	Diferença
Meruoca	0,0	0,9	+ 0,9
Senador Pompeu	0,0	0,9	+ 0,9
Mombaça	0,2	0,9	+0,7
Abaiara	0,0	0,6	+0,6
Amontada	0,0	0,6	+0,6
Ararendá	0,0	0,6	+0,6
Catarina	0,0	0,6	+0,6
Fortim	0,0	0,6	+0,6
Ibaretama	0,0	0,6	+0,6
Ibicuitinga	0,0	0,6	+0,6

Fonte: Dados utilizados pelo IPECE no cálculo do IQM

Tabela 05– Os 10 municípios que mais evoluíram no IQM entre os anos de 2017 e 2018 (critério: formulário-18 A em 2018)

Município	IQM Ano 2017	IQM Ano 2018	Diferença
Acarape	0,0	1	+1
Baixio	0,0	1	+1
Bela Cruz	0,0	1	+1
Catunda	0,0	1	+1
Chorozinho	0,0	1	+1
Forquilha	0,0	1	+1
Granjeiro	0,0	1	+1
Guaiúba	0,0	1	+1
Hidrolândia	0,0	1	+1
Ipaumirim	0,0	1	+1

Fonte: Dados utilizados pelo IPECE no cálculo do IQM

59. Diante dos números, pode se inferir que a gestão regionalizada dos resíduos sólidos foi benéfica para os municípios envolvidos, no que diz respeito a divisão de custos na aquisição de equipamentos, manutenção de infraestrutura, pagamento de pessoal e compartilhamento de experiências, e para fins de IQM, tendo em vista que 19 (dezenove) municípios que haviam obtido nota zero no ano anterior, quando aderiram a um consórcio, obtiveram a nota máxima no índice em 2018.

60. Por fim, após nossas análises, foram encontradas divergências no processo de apuração do IQM 2018, as quais encontram-se listadas no item 3 – Achados de Auditoria.

2.4 Análise da execução orçamentaria sobre as transferências constitucionais e legais relativas ao ICMS

61. No que tange aos instrumentos de planejamento (PPA, LDO e LOA), a repartição tributária está prevista no eixo “Ceará da Gestão Democrática por Resultados”, no programa 059 - Encargos Gerais do Estado, sob o tema especial (Administração Geral), que tem como órgão gestor o denominado “Encargos Gerais do Estado”, que agrega os programas administrativos de gestão e manutenção de todos os órgãos e entidades do estado e seus programas especiais, tais como: Previdência Estadual, Encargos Gerais do Estado e Reserva de Contingência, e cuja diretriz principal é a articulação das políticas integradas com a União e Municípios, visando o impulso à descentralização econômica do Estado e um maior equilíbrio na participação do PIB estadual.

62. A ação orçamentária que contempla transferências da cota-parte do ICMS é denominada “Participação dos Municípios no Produto da Arrecadação do ICMS – 00653”, cujo objetivo é cumprir os encargos legais e constitucionais sob a responsabilidade do Estado.

63. No Estado do Ceará, atualmente, a cota parte do ICMS é registrada, sob o enfoque orçamentário, como outras despesas correntes. As despesas do grupo Outras Despesas Correntes da administração direta totalizaram o valor de R\$ 6.920.715.280,54. A Cota-parte de ICMS, em 2019, atingiu o montante de R\$ 2.790.045.287,00, equivalente a 40,31%, constituindo as despesas mais relevantes deste grupo (Balanço Geral do Estado - BGE, 2019).

Tabela 06 - Participação da cota parte do ICMS em relação às despesas correntes (R\$ - Milhares de Reais)

Período	Orçamento de despesa corrente*			Participação da Cota Parte do ICMS	
	Cota Parte ICMS	Transf. Legais e Constitucionais	Outras Desp. Correntes**	% Transf. Legais e Constitucionais	% Outras Desp. Correntes
2018	2.772.736.794,99	3.341.737.779,62	10.163.143.253,84	83%	27%
2019	2.790.045.287,00	3.658.353.751,63	10.503.027.892,51	76%	27%

Fonte: S2Gpr

Legenda: * Valores referente as despesas liquidadas

** Administração direta e indireta

64. O repasse da cota parte do ICMS para os municípios para o ano de 2018 foi de R\$ 2,772 bilhões, representando 83% das transferências legais e constitucionais e 27% das outras despesas correntes. Já no exercício de 2019, o valor repassado foi de R\$ 2,790 bilhões, representando 76% das transferências legais e constitucionais e 27% das outras despesas correntes. A cota-parte de ICMS de 2019 superou o exercício anterior em 0,65% (ver tabela 06). O grupo “Transferências Legais e Constitucionais”, por sua vez, apresentou um crescimento de 9,5%.

65. Em relação às 28 funções de governo, de acordo com a Portaria nº 42, de 14/04/1999, alterada pelas Portarias nº 37/2007, nº 41/2008, nº 54/2011 e nº 67, de 20.07.2012, todas do Ministério da Economia, que dispõem sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas, a Lei de Orçamento alocou recursos em 26, cabendo à Função Saúde a maior parte, 13,01%, seguida da Educação que recebeu 12,77%, exceto à Função Encargos Especiais que ficou com

21,01%, função do governo que contempla os recursos que são transferidos aos Municípios (Fonte: BGE/ 2019).

Tabela 07 - Participação dos encargos especiais em relação ao total de despesas por função (R\$)

FUNÇÃO	2018	2019	(%)	(%)
	Valor Liquidado	Valor Liquidado	2018	2019
SEGURANÇA PÚBLICA	3.010.559.096,90	3.262.413.998,06	10,96%	11,80%
SAÚDE	3.575.700.790,44	3.597.357.896,71	13,02%	13,01%
EDUCAÇÃO	3.638.768.066,23	3.529.397.057,14	13,25%	12,77%
ENCARGOS ESPECIAIS	5.538.538.770,56	5.809.456.393,88	20,17%	21,01%
TOTAL DESPESA POR FUNÇÃO	27.460.982.034,27	27.648.542.675,91	100,00%	100,00%

Fonte: S2Gpr

Legenda: * Valores referente as despesas liquidadas

66. No exercício de 2018, foram liquidados R\$ 5,538 bilhões na função “Encargos especiais”, representando 20,17% do total de despesas segregadas por função. Observa-se que esta despesa foi superior às despesas classificadas com as funções de Educação (13,25%), Saúde (13,02%) e Segurança Pública (10,96%). Em 2019, foram liquidados R\$ 5,809 bilhões, representando 21,01% do total. Novamente, esta despesa foi superior às classificadas como Educação (12,77%), Saúde (13,01%) e Segurança Pública (11,80%).

67. Sob a ótica orçamentária, as três funções orçamentárias de governo (educação, saúde e segurança pública), em 2019, representaram 37,58% dos totais de recursos liquidados para o exercício. Já os encargos especiais representaram 21,01% das despesas totais por função.

68. Por fim, frise-se que, conceitualmente, a cota-parte do ICMS (25%) pode ser registrada por dedução de receita ou despesa orçamentária. O Governo do Estado do Ceará considera o repasse de ICMS como um gasto público (despesa), porém, a despesa pertence a outro ente federativo, cabendo ao Poder Executivo repassar estes recursos prontamente.

2.5 Comparativo entre os Índices de Participação dos Municípios em 2018 e 2019

69. Analisando-se os índices aplicados nos exercícios de 2018 e 2019, conforme Tabela 08, observa-se que os municípios pertencentes à 1ª e à 2ª faixa (menores participações) perderam participação no total repassado, ou praticamente não obtiveram crescimento, com exceção de Potengi, que elevou seu índice em 16,34%.

70. Dentre os municípios da amostra, Ererê (-43%), Tururu (-22%) e Iraporanga (-21%) tiveram as maiores quedas percentuais de participação no ICMS. Os municípios de Catunda (90%), Penaforte (53%) e Senador Pompeu (51%), por sua vez, tiveram as maiores altas.

Tabela 08 – Variação dos índices de participação dos municípios entre 2018 e 2019

Grupo	Municípios	IQM ¹ 2018-2019	IQS 2018-2019	IQE 2018-2019	Valor Adicionado Fiscal 2018-2019	Índices de Participação dos Municípios 2018-2019
1ª Faixa	Barro	29,23%	28,37%	-19,23%	-1,46%	-3,84%
	Carnaubal	-100,00%	-3,52%	-12,01%	11,26%	-14,72%
	Ererê	7,69%	-87,70%	-31,09%	-16,39%	-43,24%
	Jaguaretama	∞	5,31%	-21,30%	8,11%	-1,54%
	Miraíma	∞	16,03%	-14,68%	0,65%	-6,71%
	Potengi	∞	-19,61%	18,78%	-3,91%	16,34%
	Tururu	∞	10,19%	-35,08%	7,61%	-22,06%
2ª Faixa	Boa Viagem	∞	-18,97%	8,75%	2,06%	0,25%
	Campos Sales	∞	25,62%	-1,30%	-4,00%	1,37%
	Coreaú	∞	11,98%	-2,75%	3,55%	0,40%
	Iraporanga	-67,69%	2,27%	-21,00%	9,28%	-21,24%
	Irauçuba	∞	-14,67%	-21,23%	3,57%	-15,80%
	Mauriti	-35,38%	-15,38%	-33,44%	7,94%	-19,63%
	Orós	∞	-28,64%	59,57%	-8,36%	18,16%
3ª Faixa	Acopiara	-3,08%	2,76%	-9,33%	10,25%	0,48%
	Catunda	∞	88,70%	76,07%	24,46%	90,39%
	Groaíras	-100,00%	-45,54%	32,12%	-2,11%	6,74%
	Marco	∞	4,51%	-8,22%	2,56%	7,73%
	Penaforte	∞	-23,16%	67,25%	51,16%	53,15%
	Salitre	-100,00%	-0,56%	82,07%	4,63%	41,66%
	Uruoca	-100,00%	-14,01%	-20,43%	78,69%	-10,34%
4ª Faixa	Aracati	-100,00%	-15,20%	-44,62%	-11,10%	-16,17%

Grupo	Municípios	IQM ¹ 2018-2019	IQS 2018-2019	IQE 2018-2019	Valor Adicionado Fiscal 2018-2019	Índices de Participação dos Municípios 2018-2019
	Cascavel	7,69%	-9,86%	-12,71%	0,02%	-2,21%
	Frecheirinha	-100,00%	-23,37%	25,36%	7,28%	9,53%
	Limoeiro Do Norte	∞	-21,66%	-3,38%	-4,07%	-0,81%
	Pacatuba	-35,38%	3,66%	-19,08%	-2,12%	-3,55%
	Quixadá	29,23%	-4,96%	-1,13%	-3,16%	-2,19%
	Senador Pompeu	∞	241,23%	75,25%	8,40%	50,96%

Fonte: Elaborada pela equipe de auditoria com dados da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará.

Nota 1: Os municípios que possuíam IQM 0,00 em 2018 foram preenchidos com o símbolo ∞.

71. A Tabela 09 aponta as cinco maiores altas e as cinco maiores baixas dos Índices de Participação dos Municípios - IPM no ICMS do Estado, com as variações dos subíndices correspondentes. Destacam-se os municípios de Itarema (198,53%) e Abaiara (160,63%), que quase triplicaram seus índices de participação. Chamam atenção o crescimento do VAF (329,66%) do município de Itarema, que mais que quadruplicou de um exercício para o outro, e as variações do IQE (231,04%) e IQS (86,04%) de Abaiara.

Tabela 09 – Maiores variações dos Índices de Participação dos Municípios entre 2018 e 2019

Município	IQM ¹ 2018-2019	IQS 2018-2019	IQE 2018-2019	Valor Adicionado Fiscal 2018-2019	Índices de Participação dos Municípios 2018-2019
Itarema	∞	-22,41%	-7,45%	329,66%	198,53%
Abaiara	∞	86,04%	231,04%	-5,48%	160,63%
Catunda	∞	88,70%	76,07%	24,46%	90,39%
Martinópole	∞	9,44%	125,42%	1,90%	86,19%
Altaneira	-67,69%	-15,82%	131,05%	-2,19%	65,22%
Arneiroz	∞	-16,44%	-41,92%	-0,39%	-34,60%
Croatá	∞	-41,55%	-39,18%	-15,26%	-37,52%
Apuiarés	-35,38%	-14,25%	-56,34%	0,30%	-39,43%
Ererê	7,69%	-87,70%	-31,09%	-16,39%	-43,24%
Umari	∞	-41,41%	-62,58%	-3,41%	-52,56%

Fonte: Elaborada pela equipe de auditoria com dados da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará

Nota 1: Os municípios que possuíam IQM 0,00 em 2018 foram preenchidos com o símbolo ∞.

3 ACHADOS DE AUDITORIA

3.1. Achado 1 – Deferimento na avaliação de requisito sem apresentar documentação comprobatória adequada (Art. 18, I, Decreto nº 32.483/17)

72. A equipe de auditoria selecionou uma amostra de forma a incluir municípios de grande, médio e pequeno porte com o intuito de analisar os documentos apresentados para auferir o IQM do município e comparar com os resultados obtidos pela Secretaria.

73. Observou-se que na avaliação do requisito I - Implantação da Estrutura Operacional para Gestão de Resíduos Sólidos (seq. 41, pág. 4), art. 18, I, do Decreto nº 32.483/17, no item 1.2 – Equipamento, do “Formulário 18”, o município de Fortaleza obteve o deferimento sem apresentar a documentação comprobatória adequada.

74. No subitem 1.2.b (Veículos especiais para coleta de resíduos sólidos de serviços de saúde em conformidade com as normas NBR 12.810 e NBR 14.652 da ABNT), do “Formulário 18”, seq. 42, foram apresentados certificados de credenciamento para transporte de resíduos sólidos e quadros demonstrativos das frotas de veículos, mas não consta os contratos e documentos conforme requer o citado formulário. Além disso, as fotos de veículos apresentadas não correspondiam aos veículos informados nos quadros e não seguiram o padrão (placas, frente e lateral) exigido.

75. Quanto ao subitem 1.2.c (Veículos exclusivos para coleta seletiva), do “Formulário 18”, seq. 43, também não foi apresentado o contrato requerido. Em relação aos registros fotográficos, não seguiram o padrão solicitado o que impossibilitou a identificação de dois veículos.

76. Assim, verifica-se que o município de Fortaleza não apresentou a documentação comprobatória exigida no “Formulário 18”, seq. 44, para os citados subitens conforme consta, também, no Anexo III do Regulamento do IQM 2018.

77. Importante frisar que esta prática possibilita que um município obtenha uma nota no IQM que não corresponda aos documentos apresentados, todavia isso não ocorreu no caso em análise,

haja vista que mesmo sem a pontuação dos referidos subitens o município alcançou 90 pontos no requisito I e a nota de corte para este é de 50 pontos, conforme consta no citado Formulário. Acerca desses fatos foi solicitado esclarecimentos da SEMA, seq. 52, mas não houve resposta sobre esses subitens.

78. Na reunião de submissão prévia de achados, ocorrida em 12/05/21, seq. 53, com os servidores da SEMA, o Sr. André Pereira solicitou prazo para complementar as informações apresentadas pela equipe de auditoria, sendo acordado o prazo até 21/05/21 para o recebimento destas informações.

79. Em relação ao subitem 1.2.b, a SEMA apresentou o 10º (décimo) aditivo ao contrato s/nº celebrado entre a Secretaria Municipal da Conservação e Serviços Públicos e Marquise Serviços Ambientais S/A, seq. 54, juntamente com publicação no DOE, seq. 57 o qual tem como objeto a prorrogação dos serviços de tratamento e destinação final dos resíduos sólidos sépticos gerados pelas unidades de saúde e autarquias pertencentes ao município de Fortaleza.

80. No que diz respeito ao subitem 1.2.c, foi esclarecido que a documentação comprobatória para este subitem é o Contrato de Concessão entre o município de Fortaleza e a empresa ECOFOR Ambiental, seq. 56, bem como foram apresentadas fotos de mais dois veículos dentro dos padrões e quantidades exigidos no formulário em questão, seq. 55.

81. Do exposto, considera-se esclarecido e sanado o Achado 1 em análise.

3.2. Achado 2 – Avaliação dos contratos de coleta sistemática não atenderam ao prazo definido no Decreto nº. 32.483/17, art.18, § 1º e §4º (até 30 de junho de cada ano).

82. Analisando os relatórios técnicos que emitiram as notas do IQM, observaram-se divergências nos critérios de análise da data corte para vigência dos contratos de coleta sistemática, requisito II – Implantação da Coleta Sistemática do “Formulário 18”, tendo em vista que a data corte é até o dia 30 de junho de cada ano, conforme estabelecido nos parágrafos primeiro e quarto do art. 18 do Decreto nº. 32.483/2017, seq. 51.

83. Na análise do citado requisito, do município de Caucaia, a equipe técnica indeferiu por considerar vencido o contrato de prestação de serviços com vigência até 01/07/2018, seq. 45 e 48, já na mesma análise para o município de Iguatu, a equipe técnica deferiu, seq. 46, mesmo o município apresentando contrato de prestação de serviços com vigência até 07/06/2018, seq. 47, podendo ser prorrogado por mais 12 meses.

84. Importante frisar que o citado relatório técnico, do município de Iguatu, não informa se o contrato, em análise, foi de fato prorrogado, tampouco foi apresentada à equipe de auditoria aditivo de prorrogação relativo a este contrato.

85. Ao ser questionada sobre essas divergências na análise deste requisito, a SEMA informou que o contrato de prestação de serviço deve estar vigente até o prazo de finalização do envio de notas ao IPECE, 31/08 do ano em questão, pois é a data limite prevista, nos decretos, para que as documentações sejam analisadas e as notas calculadas. Posteriormente, essa informação foi corrigida pela própria Secretaria e informada que a data corte seria 31/07, seq. 50.

86. Desta forma, as razões apresentadas estão em desacordo com o prazo, até 30/06 de cada ano, estipulado no Decreto nº. 32.483/2017.

87. Na reunião de submissão prévia de achados, ocorrida em 12/05/21, seq. 53 e 59, com os servidores da SEMA, os mesmos informaram estar cientes do ocorrido e não se manifestaram mais sobre este achado.

88. Diante da fragilidade detectada por esta equipe de auditoria na avaliação do requisito II– Implantação da Coleta Sistemática, em virtude da não observância do prazo de vigência contratual, até o dia 30 de junho de cada ano, estipulada pelo Decreto nº. 32.483/17, art. 18, §1º e § 4º, entende-se que não é possível homologar o cálculo dos índices utilizados no repasse da cota-parte do ICMS aos municípios cearenses no exercício de 2019. Ademais, faz-se necessário as seguintes propostas de encaminhamento à Secretaria do Meio Ambiente:

Determinação nº 1: que a avaliação dos contratos de coleta sistemática atenda ao prazo definido no Decreto nº. 32.483/17, art. 18, §1º e § 4º.

Determinação nº 2: que proceda a revisão do requisito II – Implantação da Coleta Sistemática, de todos os municípios cearenses, na obtenção da nota do IQM 2018, considerando a data corte estipulada no Decreto nº. 32.483/17, art. 18, §1º e § 4º.

Determinação nº 3: que apresente plano de ação para realizar as correções necessárias no cálculo do IQM 2018, utilizado no índice de distribuição da cota-parte do ICMS aos municípios cearenses no exercício de 2019.

3.3. Achado 3 - Ausência de Registro contábil dos valores da Provisão para Repartição de Créditos sobre ICMS.

89. Ao verificar o balancete de verificação, razão contábil e o balanço geral do Estado 2019, constatou-se a inexistência da contabilização da provisão para Repartição de créditos sobre ICMS. Esta ausência foi confirmada pelos técnicos da SEFAZ, por meio da Nota Técnica COPAC nº 001/2021, seq. 29 - 32.

90. Na referida Nota Técnica informou-se que, sob o ponto de vista orçamentário, as transferências da cota-parte do ICMS são realizadas por meio de despesa orçamentária. Conforme o MCASP (2019) a decisão por registrar a repartição tributária por despesa pode ensejar uma saída ou resposta a ausência de um fluxo financeiro efetivo do Estado. Infere-se também a falta de integração do setor de arrecadação com o setor de contabilidade.

91. Os efeitos da inexistência dos registros em contas orçamentárias, patrimoniais e de controle da provisão para Repartição de créditos sobre ICMS podem implicar em distorções nos indicadores e resultados, bem como aspectos relevantes podem deixar de ser evidenciados, como a obrigação da repartição tributária. Ademais, provoca subavaliação nas obrigações no passivo do Estado e desrespeito aos princípios de contabilidade.

92. Outro aspecto relevante, a intempestividade dos fatos ligados à administração orçamentária e patrimonial impacta na geração de informações que não refletem o conhecimento da composição patrimonial e dos resultados econômicos e financeiros. Afeta, ainda, a transparência das contas públicas e o fornecimento de informações de melhor qualidade aos diversos *stakeholders* internos

e externos.

93. Desde modo, o supracitado fato desobedece aos seguintes critérios:

- Artigos 35, 53, 85 e 89 da Lei nº 4.320/64;
- Artigo 9 da Lei de Responsabilidade Fiscal;
- As Normas Brasileiras de Contabilidade referentes a apresentação dos demonstrativos contábeis;
- Ao regime da Competência.

94. A SEFAZ, em oportunidade de resposta a equipe de auditoria por meio da Nota Técnica COPAC nº 001/2021, seq. 29, afirmou que: “(...) iniciou estudos para realizar a mudança desse procedimento para ser feito por dedução de receita em 2022, pois é necessário fazer os devidos ajustes nos instrumentos orçamentários LDO e LOA”.

95. É mister que os registros contábeis das transações das entidades do setor público devem ser efetuados, considerando as relações jurídicas, econômicas e patrimoniais, prevalecendo, nos conflitos entre elas, a essência sobre a forma. A entidade do setor público deve aplicar métodos de mensuração ou avaliação dos ativos e dos passivos que possibilitem o reconhecimento dos ganhos e das perdas patrimoniais. Assim, o reconhecimento de ajustes decorrentes de omissões e erros de registros ocorridos em anos anteriores ou de mudanças de critérios contábeis deve ser realizado à conta do patrimônio líquido e evidenciado em notas explicativas.

96. Segundo o MCASP (2019), os registros dos fatos que afetam o patrimônio público segundo o regime de competência (variações patrimoniais aumentativas - VPA e variações patrimoniais diminutivas - VPD) registram as transações que aumentam ou diminuem o patrimônio líquido, **devendo ser reconhecidas nos períodos a que se referem, segundo seu fato gerador, sejam elas dependentes ou independentes da execução orçamentária (grifo nosso).**

97. Diante disto, as demonstrações contábeis do Estado fornecerão informações mais úteis para fins de prestação de contas, responsabilização (*accountability*) e tomada de decisão.

98. Na reunião de submissão prévia de achados, ocorrida em 14/05/21, seq. 58, com os servidores da SEFAZ, os Srs. Talvani Rabelo e Saulo Braga relataram a dificuldade em contabilizar a receita por competência e debateram a possibilidade de atenderem a determinação apresentada, pela equipe de auditoria, ainda no ano de 2021, efetuando o ajuste no balanço e evidenciando em notas explicativas.

99. Do exposto, faz-se necessário as seguintes propostas de encaminhamento à Secretaria da Fazenda:

Determinação nº 4: que seja realizado o registro contábil da provisão para repartição de créditos sobre ICMS, com intuito de evidenciar o impacto no patrimônio, por meio do registro da constituição da provisão, independentemente da execução orçamentária.

Determinação nº 5: que seja efetuado o reconhecimento de ajustes decorrentes de omissões dos registros da provisão para repartição da cota-parte de ICMS ocorridos no exercício na conta do patrimônio líquido (conta de ajuste de exercícios anteriores) e evidenciados em notas explicativas.

4 CONCLUSÃO

100. Considerando o objetivo deste trabalho, verificar a consistência dos dados utilizados para calcular os índices de distribuição da cota parte do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações (ICMS) pertencente aos municípios cearenses no exercício de 2019, o escopo pretendido e a amostra selecionada, a equipe de auditoria constatou 3 achados.

101. Constatou-se duas deficiências na apuração do Índice de Qualidade do Meio Ambiente, uma delas esclarecida e sanada após reunião de submissão de achados, e a ausência de provisão contábil da repartição dos créditos de ICMS. No tocante à fragilidade detectada por esta equipe de auditoria na avaliação do requisito de Implantação da Coleta Sistemática, integrante do IQM, em virtude da não observância do prazo de vigência contratual estipulado, entende-se que não é possível homologar o cálculo dos índices utilizados no repasse da cota-parte do ICMS aos municípios cearenses no exercício de 2019.

102. Com o intuito de solucionar os achados deste processo, propôs-se determinações no sentido de adequar os procedimentos às regras estabelecidas pelas normas relacionadas.

5 PROPOSTAS DE ENCAMINHAMENTO

103. A Gerência de Fiscalização de Demonstrações Financeiras e Receitas, responsável pela auditoria em tela, submete os autos à consideração superior, sugerindo:

1) **não homologação do cálculo dos índices de distribuição utilizados para o repasse da cota-parte do ICMS aos municípios cearenses no exercício de 2019;**

2) **À Secretaria do Meio Ambiente – SEMA:**

a) **Determinação nº 1:** que a avaliação dos contratos de coleta sistemática atenda ao prazo definido no Decreto nº. 32.483/17, art. 18, §1º e § 4º.

b) **Determinação nº 2:** que proceda a revisão do requisito II – Implantação da Coleta Sistemática, de todos os municípios cearenses, na obtenção da nota do IQM 2018, considerando a data corte estipulada no Decreto nº. 32.483/17, art. 18, §1º e § 4º.

c) **Determinação nº 3:** que apresente plano de ação para realizar as correções necessárias no cálculo do IQM 2018, utilizado no índice de distribuição da cota-parte do ICMS aos municípios cearenses no exercício de 2019.

3) **À Secretaria da Fazenda – SEFAZ:**

a) **Determinação nº 4:** que seja realizado o registro contábil da provisão para repartição de créditos sobre ICMS, com intuito de evidenciar o impacto no patrimônio, por meio do registro da constituição da provisão, independentemente da execução orçamentária.

b) **Determinação nº 5:** que seja efetuado o reconhecimento de ajustes decorrentes de omissões dos registros da provisão para repartição da cota-parte de ICMS ocorridos no exercício na conta do patrimônio líquido (conta de ajuste de exercícios anteriores) e evidenciados em notas explicativas.

Gerência de Fiscalização de Demonstrações Financeiras e Receitas. Fortaleza, 27 de maio de 2021.

Assinam digitalmente este documento:

Mateus de Carvalho Sousa - Analista de Controle Externo (Elaboração)

Pedro Humberto Rocha Filho - Analista de Controle Externo (Elaboração)

Samuel Leite Castelo - Analista de Controle Externo (Elaboração)

Hennyra Nunes Lemos Cardoso - Gerente (Revisão)