

## RELATÓRIO DE AUDITORIA PROGRAMADA

### 1. ORDEM DE SERVIÇO

2020/05207

### 2. IDENTIFICAÇÃO

#### 2.1. Objeto

Ativo – Dívida Ativa

#### 2.2. Objetivo

Assegurar, de forma limitada, a adequação da representação contábil da dívida ativa ao marco regulatório vigente e à estrutura de relatório financeiro aplicável (trabalho de revisão).

#### 2.3. Área Auditada

Prefeitura do Município de São Paulo – PMSP (parte responsável e destinatária do relatório).

#### 2.4. Período da Realização

09.11.20 a 25.02.21

#### 2.5. Período de Abrangência

Janeiro a outubro de 2020

#### 2.6. Equipe Técnica

Jorge Pinto de Carvalho Júnior                      RF 20.232

#### 2.7. Procedimentos

- Entrevista com servidores das áreas responsáveis para harmonização de entendimentos quanto às proposições direcionadas ao adequado tratamento contábil de créditos inscritos em dívida ativa sujeitos ao desreconhecimento;

- Exame documental dos relatórios extraídos do Sistema da Dívida Ativa (SDA) e análise de contas, sobretudo das Variações Patrimoniais Aumentativas (VPA's), de forma a verificar se créditos cujos fatos geradores ocorreram em anos anteriores a 2020 afetaram o resultado do exercício fiscalizado;
- Análise de contas de VPA's representativas de acréscimos legais incidentes sobre a dívida ativa e verificação da sua adequação ao padrão disposto pelo Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), tendo em vista ainda os esclarecimentos prestados pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) por meio de resposta a consulta formulada pela PMSP;
- Exame documental por amostragem não probabilística das receitas quantitativamente mais representativas, marcadas com os tipos "3" e "4" no relatório gerado pelo Sistema de Orçamento e Finanças (SOF) e comparação da sua aderência à codificação padronizada pelo Ementário da Receita da STN;
- Exame documental do relatório extraído do SOF e verificação da representatividade de contas genéricas em razão do valor total do respectivo grupo. Exame da segregação de créditos não tributários representativos no contexto da dívida ativa;
- Análise de contas retificadoras de ativo e de suas contrapartidas em Variações Patrimoniais Diminutivas (VPD's) ou VPA's para verificar a aderência dos registros dos ajustes para perdas da dívida ativa aos estudos desenvolvidos e a regularidade da rotina contábil;
- Análise de contas para verificar a adequação dos registros contábeis da movimentação da dívida ativa aos quadros contábeis disponibilizados pelo SDA;
- Exame documental da configuração das fontes por receita orçamentária para identificação da marcação da fonte 00 em arrecadações de dívida ativa atreladas a fundo específico ou com vinculação determinada legalmente;
- Levantamento de Cadastros Nacionais de Pessoas Jurídicas (CNPJ's) de órgãos e entidades governamentais do próprio Município e do Estado, indagação escrita à Empresa de Tecnologia da Informação e Comunicação (Prodam) para levantamento de dados no SDA de dívidas ativas

tendo por devedores os CNPJ's listados e exame documental acerca da correção do quinto nível das contas contábeis de ativos, VPD e VPA frente ao PCASP;

- Análise de contas para verificação da rotina de contabilização executada na compensação de precatórios com a dívida ativa e exame da sua adequação ao critério aplicável.

## 2.8. Siglas

ADCT	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
Amlurb	Autoridade Municipal de Limpeza Urbana
Cauc	Serviço Auxiliar de Informações para Transferências Voluntárias
CDA	Certidão de Dívida Ativa
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CNPJ	Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica
Covid-19	<i>Corona Virus Disease</i> (Doença do Coronavírus)
Depac	Departamento de Arrecadação e Cobrança
Decon	Departamento de Contadoria
Dicon	Divisão de Contabilidade
Digir	Divisão de Contabilidade de Receitas e de Imposto de Renda
DVP	Demonstração das Variações Patrimoniais
Fisc	Departamento Fiscal da Procuradoria Geral do Município
FMLU	Fundo Municipal de Limpeza Urbana
IPCA	Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo
IPTU	Imposto Predial e Territorial Urbano
IRRF	Imposto de Renda Retido na Fonte
ISS	Imposto Sobre Serviços
ITBI	Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis
LOMSP	Lei Orgânica do Município de São Paulo
LOTCMSP	Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Município de São Paulo
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
MF	Ministério da Fazenda
MPL	Muro, Passeio e Limpeza
MSC	Matriz de Saldos Contábeis
NBC TR	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas de Revisão de Informação Contábil Histórica
NBC TSP	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas do Setor Público
NBC TSP EC	Norma Brasileira de Contabilidade Técnica do Setor Público - Estrutura Conceitual
OFSS	Orçamento Fiscal e da Seguridade Social
PCASP	Plano de Contas Aplicado ao Setor Público
PEQ	Programa Especial de Quitação de Precatórios
PGM	Procuradoria Geral do Município
PIPCP	Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais
PMSP	Prefeitura do Município de São Paulo

PPI	Programa de Parcelamento Incentivado
PRD	Programa de Regularização de Débitos
Prodam	Empresa de Tecnologia da Informação e Comunicação do Município de São Paulo
RAF	Relatório Anual de Fiscalização
RREO	Relatório Resumido da Execução Orçamentária
RGF	Relatório de Gestão Fiscal
SDA	Sistema da Dívida Ativa
SEI	Sistema Eletrônico de Informação
Selic	Sistema Especial de Liquidação e de Custódia
SF	Secretaria Municipal da Fazenda
SOF	Sistema de Orçamento e Finanças
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
Surem	Subsecretaria da Receita Municipal
Sutem	Subsecretaria do Tesouro Municipal
TFE	Taxa de Fiscalização de Estabelecimentos
TLIX-TRSS	Taxa de Resíduos Sólidos de Saúde
TCMSP	Tribunal de Contas do Município de São Paulo
VPA	Variação Patrimonial Aumentativa
VPD	Variação Patrimonial Diminutiva

### 3. RESULTADO

#### 3.1. Relatório do auditor sobre os aspectos financeiros da dívida ativa

##### 3.1.1. Introdução

Em cumprimento ao art. 31, § 1º da Constituição Federal<sup>1</sup>, art. 48, inciso I, da Lei Orgânica do Município de São Paulo (LOMSP)<sup>2</sup> e inciso III, art. 19 da Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Município de São Paulo (LOTCMSP)<sup>3</sup>, foi realizada fiscalização sobre a dívida ativa – incluindo as principais políticas contábeis empregadas para o reconhecimento e mensuração do referido elemento patrimonial no período de janeiro a outubro de 2020 – da Prefeitura do Município de

<sup>1</sup> Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

§ 1º O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

<sup>2</sup> Art. 48 - O controle externo, a cargo da Câmara Municipal, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas do Município de São Paulo, ao qual compete:

I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Prefeito, pela Mesa da Câmara e pelo próprio Tribunal, que serão apresentadas obrigatoriamente até 31 de março de cada exercício, mediante parecer prévio informativo, que deverá ser elaborado e enviado à Câmara Municipal no prazo máximo de 120 (cento e vinte) dias, contados da data de seu recebimento, já incluídos nesse prazo eventuais diligências e apreciação definitiva de recursos administrativos;

<sup>3</sup> Art. 19 – Compete ao Tribunal:

[...]

III – no exercício de suas funções, proceder à auditoria financeira e orçamentária da Administração Municipal e da Câmara.

São Paulo (PMSP).

O objetivo da referida análise é expressar uma conclusão com asseguração limitada acerca da adequação da representação contábil da dívida ativa da PMSP ao marco regulatório vigente (avaliada no subitem **3.2**) e à estrutura de relatório financeiro aplicável, com o propósito de aumentar o grau de confiança dos usuários das informações geradas pela PMSP, especificamente quanto ao objeto compreendido no escopo do presente trabalho.

Esta fiscalização foi conduzida em conformidade com as normas do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) aplicáveis a trabalhos de asseguração limitada do tipo revisão, em especial as NBC TR 2400 e 2410.

#### **3.1.1.1. Responsabilidade da PMSP**

A inscrição, o controle e a cobrança amigável, judicial e extrajudicial da dívida ativa são de competência privativa da Procuradoria Geral do Município (PGM), conforme definido pelo art. 28 da Lei Municipal 16.974/18 e pelo Inciso VIII, art. 14 do Decreto Municipal 57.263/16.

Na estrutura administrativa da PGM, o Departamento Fiscal (Fisc) possui as atribuições de promover a inscrição e a cobrança da dívida ativa do Município, emitir certidão substitutiva da dívida ativa em casos de retificação de lançamento e realizar, quando conveniente, a cobrança e o protesto da certidão de dívida ativa (CDA)<sup>4</sup>. Compete ainda à Fisc autorizar a propositura e desistência de execuções fiscais, determinar a negação ou retificação da inscrição e autorizar parcelamentos de débitos inscritos na dívida ativa<sup>5</sup>.

O Departamento de Arrecadação e Cobrança (Depac) da Subsecretaria da Receita Municipal (Surem) da Secretaria da Fazenda (SF), por sua vez, também possui atribuições correlacionadas à dívida ativa, já que é responsável pela concessão e controle do parcelamento administrativo de débitos, nos termos do art. 27, Inciso V do Decreto Municipal 58.030/17.

No que tange à contabilização da dívida ativa, o referido Decreto 58.030/17 estabelece, no art.

---

<sup>4</sup> Decreto Municipal 57.263/16, art. 24, Incisos I, IV e VI.

<sup>5</sup> Decreto Municipal 57.263/16, art. 32, § 3º, Inciso III, alíneas "a", "b" e "c".

46, Inciso VIII, que compete à Divisão de Contabilidade (Dicon), integrante do Departamento de Contadoria (Decon) da Subsecretaria do Tesouro Municipal (Sutem) da SF, elaborar, sistematizar e estabelecer normas e procedimentos contábeis padronizados para prestações de contas e consolidação das contas públicas, inclusive quanto às normas de encerramento do exercício.

Especificamente quanto ao gerenciamento das informações contábeis relacionadas à receita orçamentária, a competência normativa em SF é da Divisão de Contabilidade de Receitas e de Imposto de Renda (Digir), também integrante do Decon/Sutem/SF, nos termos dispostos no art. 50 do Decreto Municipal 58.030/17.

### **3.1.1.2. Responsabilidade do TCMSP**

De acordo com o art. 19, inciso III da LOTCMSP, compete ao TCMSP proceder à fiscalização financeira da Administração Municipal. No que se refere ao exame das contas compreendidas no objeto da presente auditoria, os objetivos são obter segurança limitada de que estão livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro, e emitir relatório contendo a conclusão, visando subsidiar a elaboração do Relatório Anual de Fiscalização (RAF) do exercício financeiro de 2020 da PMSP, conjuntamente às outras auditorias realizadas sobre os demais elementos que compõem as demonstrações contábeis.

Em um trabalho de asseguarção limitada como o de revisão, o auditor realiza procedimentos que consistem, principalmente, em fazer indagações à administração e a outros dentro da entidade, conforme o caso, e na aplicação de procedimentos analíticos, assim como a avaliação das evidências obtidas. Além disso, os procedimentos executados na revisão são substancialmente menos extensos do que os realizados em auditoria conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria e, conseqüentemente, o auditor não expressa opinião de auditoria sobre o objeto fiscalizado.

Na consecução desta revisão, a equipe exerceu julgamento profissional e manteve a independência e o ceticismo ao longo do trabalho, em sintonia às disposições das normas brasileiras aplicáveis. Além disso, a equipe:

- identificou e avaliou os riscos significativos relacionados às contas utilizadas para registro da dívida ativa, independentemente se causada por fraude ou erro, planejou e executou procedimentos em resposta a tais riscos, bem como obteve evidências apropriadas e suficientes para fundamentar a conclusão;
- obteve entendimento dos controles internos relevantes para a fiscalização, entendimento este necessário para planejar procedimentos apropriados nas circunstâncias, mas não destinado a expressar conclusão sobre a eficácia dos controles internos da Administração;
- avaliou a adequação das políticas contábeis utilizadas e respectivas divulgações feitas pela Administração;
- comunicou-se com os responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis e pelos controles internos a respeito, entre outros aspectos, do alcance planejado, da época da fiscalização e das constatações significativas alcançadas, inclusive as eventuais deficiências identificadas nesses últimos.

### **3.1.2. Conclusão com ressalvas**

Com base na revisão realizada, exceto pelos efeitos descritos no item “Base para conclusão com ressalvas”, não temos conhecimento de nenhum fato que nos leve a acreditar que a representação contábil da dívida ativa da Prefeitura do Município de São Paulo (PMSP), especificamente quanto à época examinada, não foi procedida de acordo com os requerimentos da estrutura de relatório financeiro exigidos pelas NBC TSP aplicáveis e pela Parte III, item 5 do MCASP 8ª edição.

### **3.1.3. Base para a conclusão com ressalvas**

Foi constatada superavaliação de R\$ 6,4 bilhões na receita patrimonial em razão do uso de VPA, como contrapartida para a inscrição em dívida ativa, de créditos cujos fatos geradores ocorreram em exercícios anteriores a 2020. Também foi identificada superavaliação de R\$ 1,1 bilhão no ativo e em valor não identificado na receita patrimonial em virtude da incidência indevida de acréscimos legais sobre valores da dívida ativa parcelados já recolhidos ou para os quais foi concedido desconto. Ainda, foi observada agregação contábil indevida em conta com

designação genérica dos créditos da dívida ativa não tributária, no montante de R\$ 14,1 bilhões, registrados como ativo e de VPA Financeira de acréscimos da dívida ativa da ordem de R\$ 370,1 milhões. Distorções corrigidas pela parte responsável e outras distorções não dimensionadas ou não relevantes são relatadas na sequência.

#### **3.1.4. Fundamentação técnica detalhada para a conclusão**

De acordo com o MCASP 8ª ed.<sup>6</sup>, a dívida ativa é o conjunto de créditos tributários e não tributários em favor da Fazenda Pública, não recebidos no prazo para pagamento definido em lei ou em decisão proferida em processo regular, inscrito pelo órgão ou entidade competente, após apuração de certeza e liquidez. É uma fonte potencial de fluxos de caixa e é reconhecida contabilmente no ativo. Não se confunde com a dívida pública, uma vez que esta última representa as obrigações do ente com terceiros e é reconhecida contabilmente no passivo.

A Estrutura Conceitual da Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBC TSP EC) define que os objetivos da elaboração e divulgação da informação contábil estão relacionados ao fornecimento de dados sobre a entidade governamental que sejam úteis aos usuários dos relatórios produzidos pela contabilidade, tanto para fins de prestação de contas, como de responsabilização (*accountability*) e tomada de decisão.

Nesse contexto, as contas da classe do ativo representativas da dívida ativa do exercício de 2020, escrituradas pela PMSP, devem retratar a efetiva expectativa de geração de benefícios econômicos que tal item pode resultar para o Município. Ainda, as contas de resultado utilizadas como contrapartida da contabilização da dívida ativa, quando for o caso, também devem ser adequadamente escrituradas. Contudo, durante uma fiscalização financeira, podem ser detectadas distorções<sup>7</sup> que alteram a compreensão desse retrato contábil do período analisado.

Nos subitens seguintes são apresentadas, inicialmente, informações sobre a dívida ativa (subitem **3.1.4.1**) e, na sequência, as distorções identificadas na presente auditoria, divididas em distorções relevantes não corrigidas (subitem **3.1.4.2**) e corrigidas pela parte responsável

---

<sup>6</sup> MCASP 8ª ed., Parte III, item 5.1.

<sup>7</sup> Entende-se como distorção a diferença entre a informação contábil declarada pela entidade e a informação contábil exigida considerando a estrutura de relatório financeiro aplicável, no que concerne ao valor, à classificação, à apresentação ou à divulgação de um ou mais itens contábeis, alterando a percepção do usuário previsto sobre as informações divulgadas.

(subitem **3.1.4.3**) e, ainda, outras distorções não relevantes (subitem **3.1.4.4**) ou não dimensionadas (subitem **3.1.4.5**).

### 3.1.4.1. Visão geral do objeto fiscalizado

Em 31.10.20, existiam 12.879.622 inscrições em dívida ativa, totalizando o valor bruto de R\$ 135,8 bilhões em recebíveis. Com a redução decorrente dos ajustes para perdas calculadas pela PMSP (R\$ 78,0 bilhões), o saldo líquido registrado no ativo, na data citada, era de R\$ 57,8 bilhões, valor correspondente a 48,1% do ativo total da Prefeitura:

Quadro 01 - Dívida Ativa Contabilmente Registrada em Out/2020 Em R\$ mil

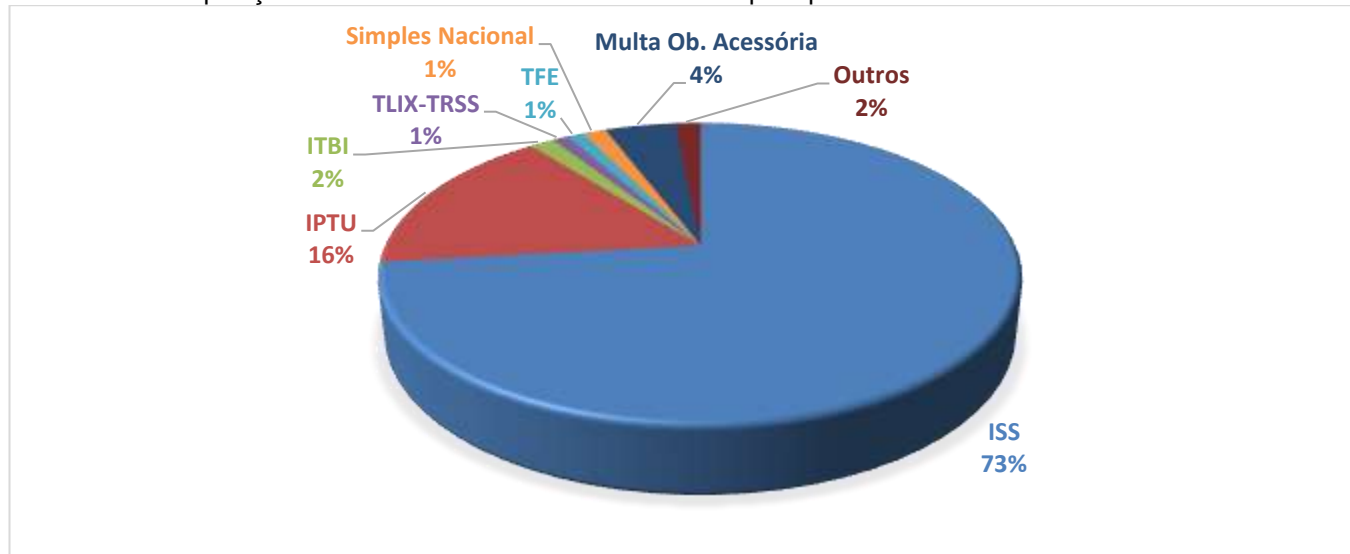
Item	Conta	Título	Valor	% Vert.
1	1.1.2.5.0.00.00	Dívida Ativa Tributária – Curto Prazo	320.991	0,6
2	1.1.2.6.0.00.00	Dívida Ativa Não Tributária – Curto Prazo	12.636	0,0
3	1.2.1.1.1.04.00	Dívida Ativa Tributária – Longo Prazo	121.418.015	209,9
4	1.2.1.1.1.05.00	Dívida Ativa Não Tributária – Longo Prazo	14.094.441	24,4
<b>Total da Dívida Ativa Bruta</b>			<b>135.846.083</b>	<b>234,9</b>
5	1.2.1.1.1.99.04	(-) Ajuste de Perdas de Dívida Ativa Tributária	(74.124.119)	-128,2
6	1.2.1.1.1.99.05	(-) Ajuste de Perdas de Dívida Ativa Não Tributária	(3.882.070)	-6,7
<b>Total da Dívida Ativa Líquida do Ajuste para Perdas</b>			<b>57.839.893</b>	<b>100,0</b>

Fonte: balancete analítico de outubro/2020 da PMSP (relatório SOF SCT026R).

Do estoque líquido de R\$ 57,8 bilhões, R\$ 47,6 bilhões (ou 82,4%) se referem à dívida ativa tributária e os R\$ 10,2 bilhões (ou 17,6%) restantes à não tributária.

Os créditos tributários inscritos em dívida ativa de maior relevância são o ISS e o IPTU, os quais, juntos, correspondem a aproximadamente 90% do montante a receber da dívida ativa tributária na data-base de 31.10.20:

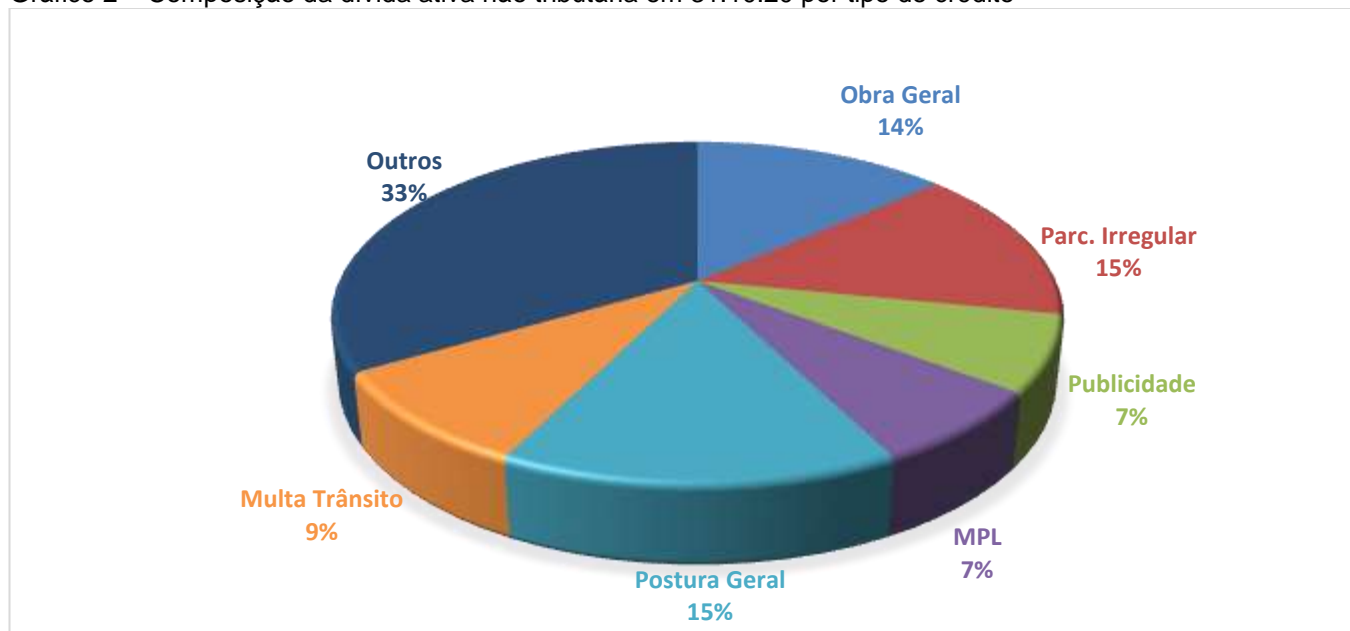
Gráfico 1 – Composição da dívida ativa tributária em 31.10.20 por tipo de crédito



Fonte: quadros contábeis patrimoniais do mês de outubro/2020 gerados pelo SDA (relatório SN0802HL/A).

No que tange aos créditos não tributários inscritos na dívida ativa, os mais representativos sob o aspecto financeiro são: parcelamento irregular, postura em geral e obra em geral.

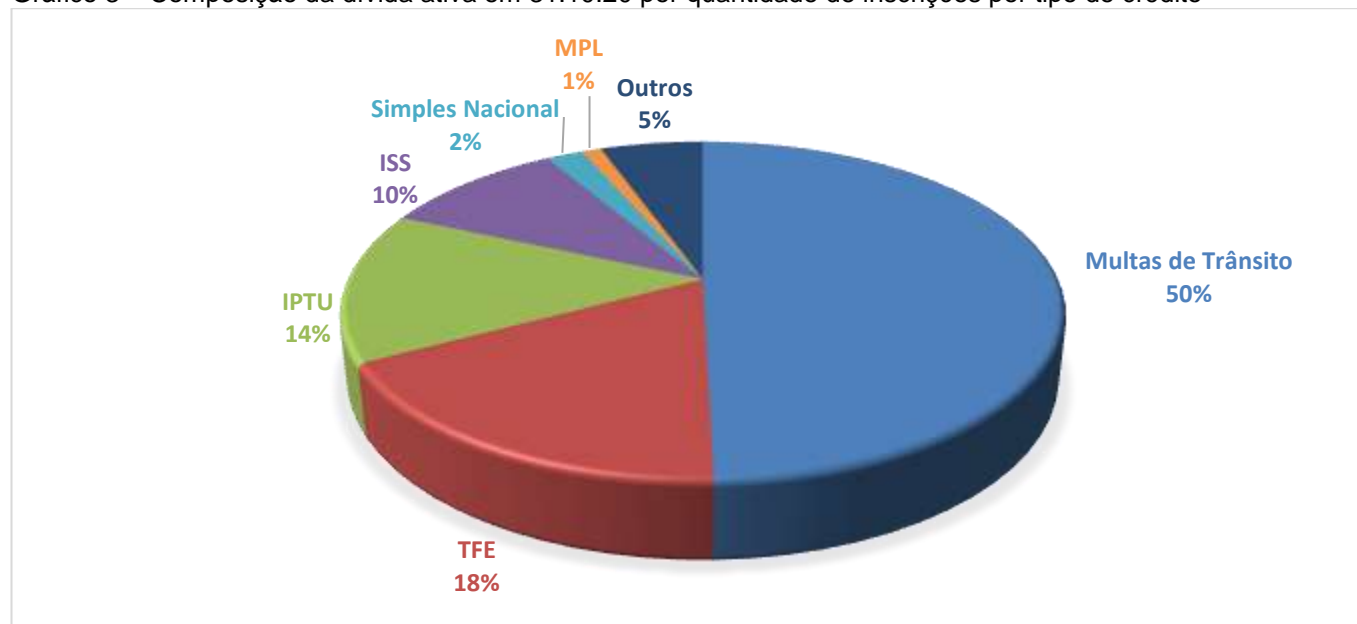
Gráfico 2 – Composição da dívida ativa não tributária em 31.10.20 por tipo de crédito



Fonte: quadros contábeis patrimoniais do mês de outubro/2020 gerados pelo SDA (relatório SN0802HL/A).

Em se tratando da quantidade de inscrições, o maior volume corresponde às multas de trânsito que representam quase metade do total de créditos inscritos em dívida ativa em 31.10.20. TFE e IPTU também apresentam elevado quantitativo de inscrições:

Gráfico 3 – Composição da dívida ativa em 31.10.20 por quantidade de inscrições por tipo de crédito



Fonte: extração de dados do SDA, realizada pela Prodram.

Quanto à variação do saldo da dívida ativa em 31.10.20 frente à posição de dezembro de 2019 (cujo valor líquido era de R\$ 53,3 bilhões), verifica-se um incremento de 8,6% (+ R\$ 4,6 bilhões) na posição líquida ao final do período examinado, decorrente da seguinte movimentação:

Quadro 02 - Movimentação da Dívida Ativa da PMSP – 31.12.19 a 31.10.20

Em R\$ mil

<b>Saldo em 31.12.19 conforme SDA</b>	<b>135.223.728</b>
(+) Inscrições / Retificação de Inscrições	6.406.221
(-) Baixa por Cobrança / Acordo / Pagamento Especial <sup>1</sup>	(786.744)
(-) Baixa por Imputação	(757.658)
(-) Negação / Cancelamento da Dívida Ativa	(5.506.280)
(-) Remissão	(578.314)
(-) Anistia	(47)
(+) Acréscimos Legais (juros, multas e atualização monetária)	8.603.486
(-) PPI/PRD/PEQ em Andamento	(4.603.722)
<b>(=) Saldo Bruto em 31.10.20 conforme SDA</b>	<b>138.000.669</b>
(-) Ajustes para Perdas em outubro/2020	(78.006.190)
<b>(=) Saldo Líquido em 31.10.20 conforme SDA</b>	<b>59.994.479</b>
(+) Saldos Contábeis sem Correspondência no SDA (contas ISS Sistema, Diversos e Jud Diversos)	923
(-) Créditos Inscritos em Dívida Ativa Administrados pelo FMLU/Amlurb	(2.155.509)
<b>(=) Saldo Líquido Contábil em 31.10.20</b>	<b>57.839.893</b>

Fonte: quadros contábeis patrimoniais de janeiro a outubro extraídos do SDA (relatório SN0802HJ/A) e relatório de ajuste de perda da dívida ativa extraído do SDA (relatório SN08160E/A).

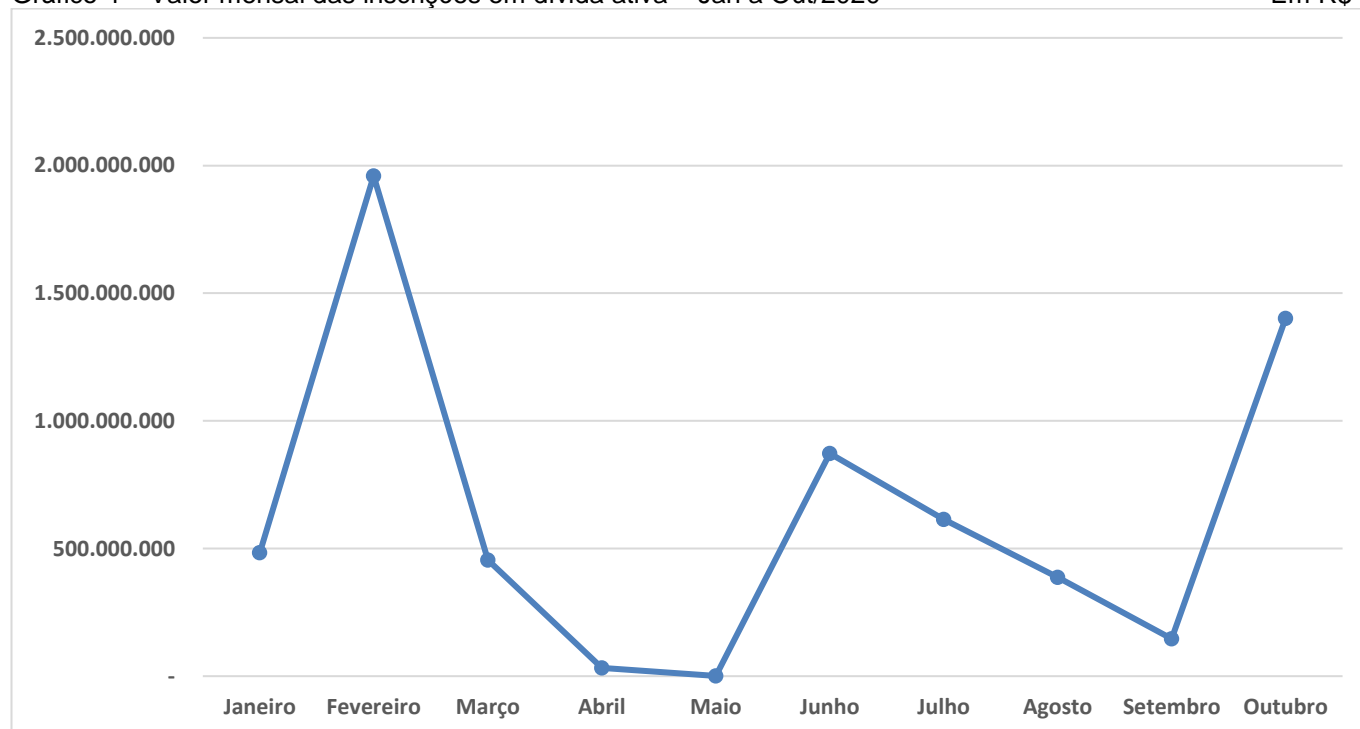
<sup>1</sup>Obs.: o valor da dívida ativa arrecadada no período examinado foi de R\$ 1.132.872.036,18, entretanto, o quadro patrimonial extraído do SDA não demonstra as arrecadações oriundas de parcelamentos da dívida ativa, já que só promove a baixa dos valores devidos quando da quitação integral dos acordos firmados, assunto tratado no subitem 3.1.4.2.2. Por ocasião da quitação integral dos acordos, os valores não baixados anteriormente são apresentados no SDA nas linhas "Baixa por Imputação" e "Remissão".

A pandemia da Covid-19 ocorrida em 2020 afetou a gestão administrativa da dívida ativa, haja vista a adoção de medidas pela PMSP visando atenuar os impactos da inscrição e cobrança nos devedores no referido ano, em razão das dificuldades econômicas maximizadas pela crise epidemiológica, medidas estas regulamentadas pelo Decreto Municipal 59.326/20 e por diversas Portarias emitidas pela PGM, destacando-se:

- a suspensão do envio de débitos inscritos em dívida ativa, para fins de lavratura de protestos, aos Tabelionatos de Protestos de Letras e Títulos; e
- a suspensão da inscrição em dívida ativa de débitos perante o Município de São Paulo, com exceção daqueles que pudessem prescrever durante o período suspenso.

Com isso, foi verificado forte declínio no valor das inscrições em dívida ativa dos meses de abril, maio e setembro, como demonstrado no gráfico a seguir:

Gráfico 4 – Valor mensal das inscrições em dívida ativa – Jan a Out/2020 Em R\$



Fonte: quadros contábeis patrimoniais de janeiro a outubro extraídos do SDA (relatório SN0802HJ/A).

Quanto à arrecadação da dívida ativa, nos dez primeiros meses de 2020 foi verificado o ingresso de R\$ 1,1 bilhão, percentual de receita correspondente a 0,8% do estoque bruto da dívida ativa

existente em 31.10.20. A média dos últimos quatro anos, considerando o mesmo critério, foi de 1,1%:

Quadro 03 - Percentual da arrecadação dívida ativa em relação ao estoque bruto – Valores Constantes Em R\$ mil

Descrição/Ano	2017	2018	2019	Out/2020	Média 4 Anos
Receita Arrecadada	2.032.906	1.259.345	1.361.487	1.132.872	1.446.653
Estoque Bruto	116.492.931	126.304.441	132.646.300	135.846.083	127.822.439
% Arrecadado	1,7%	1,0%	1,0%	0,8%	1,1%

Fonte: balancetes analíticos da PMSP (relatório SOF SCT026R) e boletim da receita (relatório STS064R).

### 3.1.4.2. Distorções relevantes não corrigidas pela parte responsável

Os testes realizados possibilitaram identificar a existência de distorções relevantes de valorização e classificação/compreensibilidade, tanto na classe do ativo quanto da receita patrimonial atinentes à representação contábil da dívida ativa da PMSP, na data-base de 31.10.20. Essas distorções foram comunicadas à parte responsável no curso da fiscalização, contudo, em razão do prazo temporal limite para levantamento das demonstrações consolidadas do Município, não foi possível corrigi-las tempestivamente.

#### 3.1.4.2.1. Superavaliação de R\$ 6,4 bilhões na receita patrimonial escriturada em contrapartida à inscrição de dívida ativa

De acordo com o MCASP 8ª ed., Parte III, item 5.2, a inscrição de créditos em dívida ativa configura fato contábil permutativo, pois não altera o valor do patrimônio líquido do ente público.

Essa afirmação do Manual de Contabilidade editado pela STN parte do pressuposto de que os créditos originais não arrecadados pelo Ente público foram tempestivamente reconhecidos na contabilidade dos órgãos e entidades responsáveis pelo seu gerenciamento, culminando em uma simples permuta da instituição responsável pela gestão do crédito quando da sua inscrição em dívida ativa pelo decurso do prazo de pagamento normativamente fixado.

Entretanto, até o término de 2019 a PMSP havia reconhecido na contabilidade municipal apenas créditos não tributários, cujo valor mais representativo se referia a multas de trânsito da ordem de R\$ 7,4 bilhões integralmente registrado no ativo circulante. Até o ano mencionado não havia

qualquer registro de créditos tributários a receber, ressalvando-se que o Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PIPCP) editado pela STN<sup>8</sup> previu a obrigatoriedade do reconhecimento, evidenciação e divulgação dos créditos não tributários e dos tributários a partir de 01.01.18 e 01.01.21, respectivamente, para municípios com população superior a cinquenta mil habitantes.

Logo, à exceção de alguns créditos não tributários que possuíam saldo em conta de ativo de forma prévia à inscrição em dívida ativa, possibilitando registros permutativos quando da efetivação da referida inscrição, todas as demais inscrições de dívida ativa de quaisquer outras origens provocarão alguma alteração na situação patrimonial líquida da PMSP em 2020.

Caso as inscrições tenham por origem créditos cujos fatos geradores não tenham ocorrido em 2020, não deve ocorrer impacto no resultado do exercício do citado ano, haja vista o disposto no item 1.1 da NBC TSP EC<sup>9</sup>, que define a obrigatoriedade da aplicação do regime de competência para elaboração dos balanços. Segundo preconizado pelo aludido princípio, ganhos e perdas devem ser tempestivamente reconhecidos no momento da ocorrência dos fenômenos econômicos, produzindo informações que não sejam afetadas pela demora na realização do correspondente fluxo de caixa.

No contexto da inscrição da dívida ativa da PMSP, como não houve o reconhecimento prévio de grande parte dos créditos originais, a afetação do patrimônio líquido deve se dar sem influenciar o resultado do exercício em apuração. O MCASP 8<sup>a</sup> ed.<sup>10</sup> orienta a utilização da conta de “Ajustes de Exercícios Anteriores”, apropriada para tal situação.

Ressalta-se que, independentemente do reconhecimento dos créditos originários a receber, o prazo para a devida contabilização de maneira aderente às características qualitativas da informação contábil e respeitado o regime de competência, no caso da dívida ativa, passou a ser

---

<sup>8</sup> Portaria STN 548, de 24 de setembro de 2015. Dispõe sobre prazos-limite de adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais aplicáveis aos entes da Federação, com vistas à consolidação das contas públicas da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, sob a mesma base conceitual.

<sup>9</sup> NBC TSP EC, 1.1. A estrutura conceitual estabelece os conceitos que fundamentam a elaboração e a divulgação dos Relatórios Contábeis de Propósito Geral das Entidades do Setor Público (RCPGs), os quais devem ser elaborados com base no regime de competência. O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) aplicará estes conceitos no desenvolvimento das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCs TSP) e nas demais disposições aplicáveis à elaboração e divulgação dos RCPGs.

<sup>10</sup> MCASP 8<sup>a</sup> ed., Parte V, item 7.5. A conta Ajustes de Exercícios Anteriores, que registra os efeitos da mudança de critério contábil ou da retificação de erro imputável a exercício anterior que não possam ser atribuídos a fatos subsequentes, integra a conta Resultados Acumulados.

obrigatório desde a edição do PIPCP (em 2015) para municípios com população acima de cinquenta mil habitantes.

Atendendo a solicitação de auditoria, a Prodam disponibilizou em 22.01.21 arquivo extraído do SDA com as informações das inscrições em dívida ativa ocorridas no período de janeiro a outubro de 2020, identificando o ano de constituição dos créditos objeto da inscrição. Os dados são reproduzidos no quadro a seguir:

Quadro 04 - Inscrições em Dívida Ativa Ocorridas de Jan a Out/2020 por Ano de Constituição do Crédito  
Em R\$ mil

Item	Ano	Quantidade	Valor	% Vert.
1	1990	1	116	0,0
2	1991	1	864	0,0
3	1992	1	372	0,0
4	1993	2	1.189	0,0
5	1994	2	1.071	0,0
6	1997	1	364	0,0
7	1998	3	1.131	0,0
8	1999	4	1.380	0,0
9	2000	8	4.448	0,1
10	2001	9	4.309	0,1
11	2002	10	4.226	0,1
12	2003	14	3.695	0,1
13	2004	19	6.773	0,1
14	2005	27	37.826	0,6
15	2006	42	44.300	0,7
16	2007	52	169.329	2,7
17	2008	69	60.478	1,0
18	2009	218	90.213	1,4
19	2010	278	240.132	3,8
20	2011	414	178.017	2,8
21	2012	580	203.922	3,2
22	2013	1.975	224.530	3,5
23	2014	7.605	406.023	6,4
24	2015	62.425	387.515	6,1
25	2016	918.193	674.933	10,6
26	2017	1.331.538	565.292	8,9
27	2018	447.191	433.061	6,8
28	2019	587.085	2.595.062	40,8
29	2020	7.804	14.248	0,2
<b>Total</b>		<b>3.365.571</b>	<b>6.354.821</b>	<b>100,0</b>

Fonte: extração de dados do SDA, realizada pela Prodam.

Como se observa, apenas 0,2% (R\$ 14,2 milhões) do montante das inscrições em dívida ativa ocorridas em 2020 decorreu de créditos cujos fatos geradores se originaram no referido ano. Assim, apenas para estes é admissível o lançamento em contas de VPA, impactando o resultado do período.

Para obter evidências de que as inscrições da dívida ativa contabilizadas em 2020 afetaram o resultado do período na sua totalidade, foram examinados os razões das contas de ativo representativas da dívida ativa, identificando se os lançamentos de contrapartida foram realizados em contas da Classe 4 do PCASP. As inscrições são contabilizadas no ativo não circulante, bastando observar o referido grupamento contábil.

Os testes revelaram que todos os registros de inscrição em dívida ativa realizados entre janeiro e outubro de 2020 tiveram contrapartida em contas de VPA. Assim, considerando os valores da inscrição da dívida ativa contabilizados pela PMSP (R\$ 6,4 bilhões) e abatendo-se apenas os créditos pertencentes a 2020, segundo informações do SDA (R\$ 14,2 milhões), tem-se que o montante de R\$ 6,4 bilhões afetou indevidamente o resultado do exercício examinado.

O efeito de tal distorção é a superavaliação do resultado patrimonial do exercício divulgado na Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP), prejudicando análises e reduzindo a compreensibilidade do impacto do desenvolvimento das políticas de governo no patrimônio público.

A causa para o tratamento geral das inscrições da dívida ativa como receita patrimonial, independente do ano de constituição do crédito, deriva do entendimento de Dicon/Decon/Sutem/SF de que a contabilização mediante ajustes de exercícios anteriores nos casos apropriados representaria a adoção de duas políticas contábeis distintas para o tratamento das receitas, sendo que a PMSP ainda se vale prioritariamente do regime de caixa.

Essa interpretação, todavia, se mostra equivocada, já que o próprio PIPCP prevê prazos diferenciados para adoção de determinados procedimentos contábeis, culminando, inafastavelmente, na adoção de políticas não harmônicas até que o plano seja obrigatório na sua integralidade. No que tange à dívida ativa, a contabilização em observância ao regime de

competência é obrigatória desde 2015 e os seus impactos no resultado do exercício devem ser corretamente escriturados, considerando o que dispõe o mencionado regime.

#### **Recomendação**

À Dicon/Decon/Sutem/SF, para que aprimore junto à PGM e à Prodam o fluxo de informações necessárias à contabilização da inscrição da dívida ativa, segregando os créditos cujos fatos geradores não pertençam ao exercício financeiro em apuração e eximindo-se de contabilizá-los em contas de resultado.

#### **3.1.4.2.2. Superavaliação de R\$ 1,1 bilhão no saldo bruto do ativo e em valor não identificado na receita patrimonial decorrente da metodologia de controle dos parcelamentos celebrados**

O MCASP 8ª ed. estabelece no item 5.2.4, Parte III, que a baixa da dívida ativa pode ocorrer por recebimento e abatimento ou anistia, entre outras hipóteses. A contabilização tanto nos casos de recebimento quanto de abatimento/anistia (ora tratados como “descontos”) implica o registro a crédito da conta de ativo representativa da dívida ativa a arrecadar, reduzindo o seu saldo.

Apesar de orientar a forma de contabilização, o MCASP não é claro quanto ao momento no qual os descontos devem ser registrados: se na ocasião do acordo firmado com o devedor, ou apenas quando do cumprimento da obrigação de pagamento integral por este. Tendo em vista tal dúvida, Decon/Sutem/SF formalizou consulta à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) protocolada sob número 00968/2019.

A resposta da STN orientou pelo registro da baixa da dívida ativa por descontos concedidos no momento da celebração dos acordos, ou da efetiva formalização do ato administrativo competente. Na resposta oferecida pelo Tesouro Nacional, é ressalvada a obrigatoriedade de controle contábil em contas apropriadas no que tange ao direito subjetivo contra o contribuinte, referente a eventuais descontos concedidos que sejam reversíveis em hipóteses de descumprimento. Essa parcela reversível se enquadra, então, como ativo contingente, em

sintonia com o que dispõem os itens 40 e 41 da NBC TSP 03<sup>11</sup>.

A Lei do PPI 2017 (Lei Municipal 16.680/17), programa responsável pelo maior volume financeiro de parcelamentos na PMSF, estabelece algumas diretrizes que devem ser observadas, para o adequado tratamento contábil dos descontos incidentes sobre a dívida ativa em razão de parcelamentos. Entre elas, destaca-se o § 1º, art. 9º<sup>12</sup>, o qual define que a efetivação do acordo de parcelamento se dá no momento do pagamento da parcela única ou da primeira parcela. Esse é, portanto, o momento para o desreconhecimento<sup>13</sup> da dívida ativa, no que se refere à totalidade dos descontos legalmente previstos.

Em entrevistas realizadas com servidores de Dicon/Decon/Sutem/SF e de Fisc/PGM, foi relatado que a baixa dos descontos e das parcelas pagas no âmbito de parcelamentos da dívida ativa celebrados é efetuada no SDA apenas quando da quitação integral dos acordos. Contabilmente, parte desses valores é desconsiderada com base na linha retificadora do “PPI/PRD/PEQ em andamento”, integrante dos relatórios gerados pelo citado sistema.

Apesar da retificação dos descontos e parcelas pagas não baixados no SDA ser efetuada por meio da linha “PPI/PRD/PEQ em andamento”, os documentos de suporte utilizados pela contabilidade do Município para a escrituração de tais fatos referentes a parcelamentos celebrados acarretam supervalorização do estoque bruto da dívida ativa registrada na classe do ativo e de VPA Financeira, já que incluem acréscimos legais (atualização monetária e juros) sobre valores para os quais não há expectativa de geração de fluxo de caixa.

---

<sup>11</sup> NBC TSP 03.

40. Ativos contingentes usualmente decorrem de eventos não planejados ou inesperados que

(a) não estejam totalmente sob controle da entidade e

(b) que dão origem a possibilidade da entrada de recursos econômicos ou potencial de serviços para a entidade. Um exemplo corresponde a uma reivindicação da entidade por meio de processos legais, em que o resultado é incerto.

41. Ativos contingentes não devem ser reconhecidos nas demonstrações contábeis, uma vez que podem resultar no reconhecimento de receitas que nunca virão a ser realizadas. [...]

<sup>12</sup> Lei Municipal 16.680/17. Art. 9º. O ingresso no PPI 2017 impõe ao sujeito passivo a aceitação plena e irrevogável e irretroatável de todas as condições estabelecidas nesta lei e constitui confissão irrevogável e irretroatável da dívida relativa aos débitos nele incluídos, com reconhecimento expresso da certeza e liquidez do crédito correspondente, produzindo os efeitos previstos no art. 174, parágrafo único, do Código Tributário Nacional e no art. 202, inciso VI, do Código Civil.

§ 1º A homologação do ingresso no PPI 2017 dar-se-á no momento do pagamento da parcela única ou da primeira parcela.

<sup>13</sup> NBC TSP EC, item 6.10. O desreconhecimento é o processo de avaliar se ocorreram mudanças, desde a data do relatório anterior, que justifiquem a remoção de elemento que tenha sido previamente reconhecido nas demonstrações contábeis, bem como remover esse item se tais mudanças ocorrerem. Ao se avaliar a incerteza sobre a existência do elemento, os mesmos critérios devem ser utilizados para o desreconhecimento, tais como aqueles utilizados no reconhecimento inicial.

Esses acréscimos legais sobre parcelas já pagas e descontos concedidos não atendem a conceituação contábil de ativo pois, com a formalização do parcelamento da dívida ativa, não se vislumbra mais a existência de um recurso controlado pela Prefeitura no que tange especificamente à parcela dos descontos concedidos, já que, a princípio, o fluxo de caixa relacionado a este evento estaria condicionado a um descumprimento, pelo devedor, do acordo celebrado, tratando-se de situação incerta e integralmente sujeita à conduta da outra parte com a qual a PMSP mantém a relação examinada.

A supervalorização mencionada foi calculada pelo confronto entre as informações armazenadas nos controles de Depac/Surem/SF e do SDA, gerenciado por Fisc/PGM. A unidade fazendária exclui o valor dos descontos concedidos dos seus controles e atualiza o saldo devedor líquido com juros e pela Selic, enquanto que a Fisc/PGM mantém os valores reversíveis no SDA até a quitação integral do acordo, aplicando sobre os saldos atualização pelo IPCA, além de juros. A contabilidade utiliza os documentos gerados pelo SDA como suporte para registros da dívida ativa e, com isso, constatou-se uma distorção de R\$ 1,1 bilhão na data de 31.10.20:

Quadro 05 – Cálculo da Diferença entre os Acréscimos Legais SDA x Depac/Surem/SF	Em R\$ mil
Saldo da Dívida Ativa em Programas de Parcelamento conforme SDA	7.338.100
(-) Linha Retificadora "PPI/PRD/PEQ em Andamento" do SDA	(4.603.722)
(=) Subtotal da Dívida Ativa Parcelada conforme SDA	2.734.378
(-) Saldo da Dívida Ativa em Programas de Parcelamento conforme Controles de Depac/Surem/SF	(1.601.505)
<b>(=) Supervalorização constatada do Estoque Bruto da Dívida Ativa</b>	<b>1.132.873</b>

Fonte: extração de dados do SDA realizada pela Prodam, quadro contábil patrimonial de outubro/2020 gerado pelo SDA (relatório SN0802HJ/A) e relatório SF9419, disponibilizado pelo Depac/Surem/SF.

Os procuradores de Fisc/PGM relataram, em resposta a indagação formulada em 02.02.21, que a manutenção dos descontos e das parcelas já pagas no estoque da dívida ativa, inclusive para fins de acréscimos legais, decorre da interpretação de dispositivos legais, tal como o art. 6º da Lei Municipal 16.680/17<sup>14</sup>.

Segundo informado, o fato de a lei especificar que a quitação dos descontos está condicionada ao pagamento integral do débito consolidado (logo, quando for paga a última parcela devida, caso não haja anteriores em aberto), ocasiona a necessidade de controle das reduções

<sup>14</sup> Lei Municipal 16.680/17, art. 6º. O montante que resultar dos descontos concedidos na forma do art. 5º desta lei ficará automaticamente quitado, com a conseqüente extinção da dívida por ele representada, para todos os fins e efeitos de direito, em proveito do devedor, no caso de quitação do débito consolidado incluído no PPI 2017.

concedidas na negociação do parcelamento, dada a possibilidade de reversão em caso de descumprimento.

Entretanto, esse controle não justifica a modelagem contábil atualmente executada e não deve resultar na disponibilidade de documentos de suporte que culminem em representação contábil desprovida de fidedignidade, pois, como já asseverado, os acréscimos legais incidentes sobre os descontos e parcelas já pagas ocasionam a supervalorização de ativo e de VPA Financeira.

#### **Recomendação**

À Dicon/Decon/Sutem/SF, para que, de posse dos dados disponibilizados mensalmente nos relatórios gerados pela Surem/SF e pelo SDA, considere o valor informado por Surem/SF para fins de reconhecimento dos parcelamentos como ativo e registre a diferença deste frente ao saldo da dívida ativa parcelada controlada pelo SDA como ativos contingentes, por se tratar de valores reversíveis em caso de descumprimento dos acordos, desde que detenham expectativa de recebimento possível.

#### **3.1.4.2.3. Agregação contábil indevida em conta com designação genérica dos créditos da dívida ativa não tributária, no montante de R\$ 14,1 bilhões, registrados como ativo e de VPA Financeira de acréscimos da dívida ativa da ordem de R\$ 370,1 milhões**

A NBC TSP 11 dispõe, no item 45, que a entidade que reporta a informação deve apresentar separadamente, nas demonstrações contábeis, cada classe material de itens semelhantes, bem como os itens de natureza ou função distinta, a menos que não sejam materiais. O MCASP 8ª ed., por sua vez, orienta pela não agregação de atos ou fatos em contas com designação genérica (tais como “outros” ou “demais”), caso ultrapassem 10% do total do grupo<sup>15</sup>.

Os critérios mencionados convergem para o alcance da característica qualitativa da compreensibilidade, a qual, segundo o item 3.17 da NBC TSP EC, permite que os usuários das informações contábeis compreendam o significado dos relatórios e demonstrações. Vale destacar que, para satisfazer adequadamente a exigência do item 45 da NBC TSP 11, é

<sup>15</sup> MCASP 8ª ed., Parte IV, item 3.5.4 “e”. Existência de saldos em contas contábeis descritas como “Outros (as)”: recomenda-se que os registros nessas contas sejam limitados a 10% do total do grupo.

necessário que saldos materiais estejam contabilmente segregados nos registros analíticos, viabilizando a sua pronta identificação para divulgação em notas explicativas, se for o caso.

Foram efetuados testes para verificar a ocorrência de escrituração contábil de valores materiais em contas com designação genérica, tomando por base o Balancete Analítico de outubro de 2020 da PMSP gerado pelo SOF, os quais possibilitaram concluir o seguinte:

- 99,8% (R\$ 12,6 milhões) do montante escriturado no título do ativo circulante “Dívida Ativa Não Tributária”<sup>16</sup> foi classificado na conta “Outras Multas”<sup>17</sup> não sendo possível identificar, com base na contabilidade, a quais multas o saldo registrado se refere;

- 100,0% (R\$ 14,1 bilhões) do montante escriturado no item do ativo não circulante “Dívida Ativa Não Tributária”<sup>18</sup> está registrado em conta com designação genérica, não sendo possível identificar, com base na contabilidade, a quais créditos o saldo registrado na dívida ativa não tributária de longo prazo se refere;

- 35,6% (R\$ 370,1 milhões) do montante escriturado no item “Multas e Juros de Mora da Dívida Ativa de Outras Receitas”<sup>19</sup> se refere a “Outras Multas e Juros de Mora da Dívida Ativa de Outras Receitas”<sup>20</sup> não sendo possível identificar, com base na contabilidade, a quais créditos o saldo registrado na VPA se refere.

O efeito das distorções de classificação é a redução da capacidade da informação contábil para fins de tomada de decisão e prestação de contas, impossibilitando, por exemplo, o exame pormenorizado dos gestores quanto às estratégias de priorização de cobrança da dívida ativa não tributária por tipo de crédito, dada a sua representatividade, bem como a compreensão, pela sociedade, da composição e da variação do estoque de fontes de financiamento não regularmente arrecadadas e seus prováveis impactos em matéria de políticas públicas.

---

<sup>16</sup> Conta contábil 1.1.2.6.0.00.00 – Dívida Ativa Não Tributária. Valor total: R\$ 12.636.370,10.

<sup>17</sup> Conta contábil 1.1.2.6.1.02.99 – Dívida Ativa de Outras Multas. Valor total: R\$ 12.611.257,56.

<sup>18</sup> Conta contábil 1.2.1.1.1.05.00 – Dívida Ativa Não Tributária. Valor total: R\$ 14.094.441.710,11.

<sup>19</sup> Conta contábil 4.4.2.9.1.15.00 - Multas e Juros de Mora da Dívida Ativa de Outras Receitas. Valor total: R\$ 1.039.794.058,41.

<sup>20</sup> Conta contábil 4.4.2.9.1.15.01.99.058 - Outras Multas e Juros de Mora da Dívida Ativa de Outras Receitas. Valor total: R\$ 370.106.270,02.

Como causa do achado, foi verificada a ocorrência de erro de Dicon/Decon/Sutem/SF no tratamento contábil em questão, decorrente de interpretação incorreta do PCASP. A própria Divisão de Contabilidade comunicou que iniciará estudos visando a devida segregação, corroborando o achado da fiscalização.

#### **Recomendação**

À Dicon/Decon/Sutem/SF, para que utilize as informações do SDA e promova a contabilização segregada dos créditos relevantes que compõem a dívida ativa não tributária, bem como dos acréscimos referentes a juros incidentes sobre os citados recebíveis.

#### **3.1.4.2.4. Utilização de codificação incorreta de conta contábil de VPD, não aderente ao padrão nacional definido pela STN**

O Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), nos termos da Parte IV do MCASP 8ª ed., corresponde à estrutura básica da escrituração contábil, formada por uma relação padronizada de contas contábeis, que permite o registro contábil dos atos e fatos praticados pela entidade de maneira sistematizada, bem como a elaboração de relatórios gerenciais e demonstrações contábeis de acordo com as necessidades de informações dos usuários.

O padrão de contas contábeis aplicável ao setor público possui abrangência nacional, ou seja, deve ser observado por todos os entes federados, sendo denominado como PCASP Federação. A versão obrigatória para 2020 foi aprovada pela Portaria STN 386/19.

Na rotina contábil da dívida ativa da PMSP, foi observado que as negações e cancelamentos são escriturados em contas de VPD do grupo “6 – Desvalorização e Perda de Ativos e Incorporação de Passivos”, aderente, portanto, ao disposto no item 5.2.4.4 da Parte III do MCASP 8ª ed. e à estrutura de contas padronizada pelo PCASP.

Contudo, foi identificada a utilização incorreta do código de título “0” (conta 3.6.5.0.1.00.00) para registro das referidas negações e cancelamentos, que totalizaram o valor de R\$ 5,5 bilhões no período de janeiro a outubro de 2020. O quarto nível da conta contábil escriturada pela PMSP não condiz com o padrão federal obrigatório estabelecido pela STN (conta 3.6.5.1.0.00.00).

Um possível efeito da contabilização com uso de codificação conflitante com o padrão nacional seria o prejuízo à consolidação das contas públicas a cargo da Secretaria do Tesouro Nacional, caso a captura dos dados municipais ocorresse diretamente pela Matriz de Saldos Contábeis (MSC), sem o uso de qualquer “De-Para”. Contudo, com a sistemática ainda empregada em 2020 para remessa dos dados municipais, que possibilitou a adoção do “De-Para”, esse risco foi mitigado. Ainda assim, a correção da situação no PCASP a ser utilizado pela PMSP a partir de 2021 é recomendável.

O erro foi proveniente da alteração do PCASP 2020 em relação ao de 2019, no qual a conta possuía o dígito “0” no quarto nível. Essa alteração não foi observada por Dicon/Decon/Sutem/SF, responsável pela gestão do PCASP na PMSP.

<b>Recomendação</b>
À Dicon/Decon/Sutem/SF, para que promova a manutenção do PCASP do Município, corrigindo o erro identificado a partir dos próximos exercícios financeiros.

### **3.1.4.3. Distorção relevante corrigida pela parte responsável**

Foi identificada distorção relevante de classificação, em decorrência da contabilização da atualização monetária incidente sobre a dívida ativa, no montante de R\$ 2,6 bilhões, como multa e juros da dívida ativa. Após comunicação pela equipe de fiscalização do TCMSP, a PMSP providenciou tempestivamente a correção da escrituração na competência contábil de 2020, sanando o achado.

O MCASP 8ª ed. estabelece, no item 5.2.2 da Parte III, que a atualização monetária incidente sobre os créditos inscritos em dívida ativa deve ser incorporada ao valor original com base no regime de competência. O Manual não especifica a conta contábil de VPA apropriada ao registro da atualização monetária, sendo necessário, portanto, recorrer ao PCASP Federação para identificar aquela mais adequada à representação contábil do fenômeno tratado.

O PCASP Federação aprovado pela Portaria STN 386/19 contempla dois subgrupos contábeis na Classe da VPA pertinentes ao registro de acréscimos legais: “Juros e Encargos de Mora”<sup>21</sup> e “Variações Monetárias e Cambiais”<sup>22</sup>. Dicon/Decon/Sutem/SF manifestou entendimento pela utilização da conta do grupo 4, subgrupo 2 como a mais apropriada ao registro das atualizações monetárias, sendo que a equipe de fiscalização consignou compreensão divergente, opinando pela utilização do subgrupo 3 para o caso concreto.

Diante da divergência quanto ao critério aplicável, foi efetuada consulta à STN registrada sob número 02488/2020, tendo o órgão central de contabilidade da União se manifestado pela utilização do subgrupo 3. A resposta do Tesouro Nacional foi reportada à contabilidade municipal, a qual concordou com o que fora esclarecido.

Examinando os quadros contábeis patrimoniais gerados pelo SDA, pode-se constatar que as atualizações monetárias são especificadas na coluna “Variações Monetárias”. Consolidando as informações do período de janeiro a outubro, chega-se ao montante de R\$ 2,6 bilhões:

Quadro 06 - Consolidação da Atualização Monetária da Dívida Ativa – Jan a Out/2020  
Em R\$ mil

Item	Mês	Valor	% Vert.
1	Janeiro	335.232	12,8
2	Fevereiro	610.603	23,3
3	Março	240.136	9,2
4	Abril	219.901	8,4
5	Maior	155.358	5,9
6	Junho	184.225	7,0
7	Jullho	46.133	1,8
8	Agosto	282.605	10,8
9	Setembro	262.085	10,0
10	Outubro	283.891	10,8
<b>Total</b>		<b>2.620.170</b>	<b>100,0</b>

Fonte: quadros contábeis de janeiro a outubro extraídos do SDA (relatório SN0802HJ/A).

Logo, este valor deveria ser contabilizado em conta de VPA do grupo “4 – Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras”, subgrupo “3 – Variações Monetárias e Cambiais”, conforme

<sup>21</sup> Conta contábil 4.4.2.X.X.XX.YY.

<sup>22</sup> Conta contábil 4.4.3.X.X.XX.YY.

padronização do PCASP Federação, sendo oportuna a abertura de contas individualizadas para os créditos de valores significativos.

A PMSP registrou a atualização monetária conjuntamente com os juros e multas incidentes sobre a dívida ativa, utilizando conta contábil da Classe da VPA do grupo 4, subgrupo “2 – Juros e Encargos de Mora”. O balancete da PMSP de outubro de 2020, contempla saldo em VPA do grupo 4, subgrupo 3, mas este se refere especificamente às atualizações monetárias dos precatórios, demais variações monetárias e a encargos financeiros indedutíveis, totalizando R\$ 78,9 milhões, sem qualquer valor escriturado em referência à atualização da dívida ativa.

Após comunicação com Dicon/Decon/Sutem/SF, foi providenciada a reclassificação da atualização monetária na competência contábil de dezembro de 2020. Os lançamentos, que totalizaram R\$ 2,9 bilhões (já compreendidos os ajustes de novembro e dezembro, não abrangidos na época fiscalizada), foram conferidos pela equipe do TCMSP, estando regulares.

#### **3.1.4.4. Distorções não relevantes identificadas**

Além das distorções relevantes não corrigidas, descritas no subitem **3.1.4.2**, e da corrigida, explicitada no subitem **3.1.4.3**, foram identificadas outras de valores inferiores à materialidade definida pela equipe de fiscalização, ou seja, que não influenciariam as decisões econômicas dos usuários da informação atinente à dívida ativa da PMSP, mas que, em razão da adoção de um relato em forma longa nos trabalhos realizados pelo TCMSP, são reproduzidas a seguir.

##### **3.1.4.4.2. Inobservância do nível de consolidação definido no PCASP Federação**

A Lei Complementar 101/00<sup>23</sup> (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF) atribui ao órgão central de contabilidade da União a responsabilidade pela consolidação das contas públicas nacionais, das quais fazem parte os dados municipais.

---

<sup>23</sup> LC 101/00, art. 51. O Poder Executivo da União promoverá, até o dia trinta de junho, a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício anterior, e a sua divulgação, inclusive por meio eletrônico de acesso público.

§ 1º Os Estados e os Municípios encaminharão suas contas ao Poder Executivo da União nos seguintes prazos:

I - Municípios, com cópia para o Poder Executivo do respectivo Estado, até trinta de abril;

II - Estados, até trinta e um de maio.

§ 2º O descumprimento dos prazos previstos neste artigo impedirá, até que a situação seja regularizada, que o ente da Federação receba transferências voluntárias e contrate operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.

Diante disso, foi implementada no PCASP uma sistemática para possibilitar a identificação de relacionamentos entre entes federados que devem ser excluídos na consolidação preconizada pela LRF, conforme explicita o item 3.2.3 da Parte IV do MCASP 8ª ed.<sup>24</sup>

Foram realizados testes voltados à asseguarção da observância do nível de consolidação das contas contábeis patrimoniais utilizadas pela PMSP para escrituração da dívida ativa, com a seleção aleatória de alguns CNPJ's de órgãos e entidades do próprio Município e também do Estado de São Paulo, tomando por base a relação de CNPJ's vinculados ao CNPJ principal do ente federado, acessível pelo Cauc – Serviço Auxiliar de Informações para Transferências Voluntárias<sup>25</sup>, no site da STN.

De posse dos dados disponibilizados por Fisc/PGM com o intermédio da Prodam, foi realizada a análise dos resultados, compilados no quadro que se segue, demonstrando o montante de R\$ 238,6 mil cujo 5º nível da conta contábil de ativo da dívida ativa deveria ser “2 – Intra-OFSS” e R\$ 18,9 milhões, cujo 5º nível deveria ser “4 – Inter-OFSS Estado”:

Quadro 07 - Dívida Ativa de Entidades Intra e Inter-OFSS em 31.10.20 Em R\$ mil

Item	Entidade	CNPJ	Nível Consolidação	Valor	% Vert.
1	Universidade de São Paulo	63.025.530/0001-04	4	1.358	7,1%
2	Polícia Militar do Estado de São Paulo	04.198.514/0001-54	4	87	0,5%
3	Estado de São Paulo (matriz)	46.379.400/0001-50	4	12.111	63,4%
4	Secretaria da Educação do Estado de SP	46.384.111/0001-40	4	0	0,0%
5	Secretaria de Des. Regional Estado SP	46.393.500/0001-31	4	204	1,1%
6	Tribunal de Justiça Estado de São Paulo	51.174.001/0001-93	4	106	0,6%
7	Secretaria Des. Social do Estado de SP	69.122.893/0001-44	4	1	0,0%
8	Secretaria de Estado da Saúde de SP	46.374.500/0001-94	4	4.992	26,1%
9	Secretaria de Governo Estado de SP	08.755.269/0001-90	4	1	0,0%
10	Autarquia Hospitalar Municipal	04.995.603/0001-21	2	1	0,0%
11	Secretaria do Governo Municipal de SP	46.395.000/0001-39	2	47	0,2%
12	Hospital do Servidor Público Municipal	46.854.998/0001-92	2	1	0,0%
13	Instituto de Previdência do Município SP	47.109.087/0001-01	2	190	1,0%
<b>Total</b>				<b>19.098</b>	<b>100,0</b>

Fonte: dados extraídos do SDA, disponibilizados pela Prodam em 11.02.21.

<sup>24</sup> MCASP 8ª ed., Parte IV, item 3.2.3. A fim de possibilitar a consolidação das contas públicas nos diversos níveis de governo, com a adequada elaboração das DCASP e do BSPN, foi criado no PCASP um mecanismo para a segregação dos valores das transações que serão incluídas ou excluídas na consolidação. Este mecanismo consiste na utilização do 5º nível (Subtítulo) das classes 1, 2, 3 e 4 do PCASP (contas de natureza patrimonial) para identificar os saldos recíprocos [...]

<sup>25</sup> Disponível em: <https://sti.tesouro.gov.br/cauc/index.jsf>. Acesso em 10.02.21.

Examinando o balancete analítico de outubro de 2020 da PMSP extraído do SOF, constata-se que todas as contas de ativo, VPD's e VPA's com saldos, utilizadas para a escrituração da dívida ativa, possuem o dígito "1 – Extra-OFSS" nos seus quintos níveis, no mesmo montante da conta de nível inferior (o que demonstra só haver esse desdobramento), ou estão desdobradas a partir do sexto nível, mas também com nível de consolidação "1".

Assim, verifica-se distorção de classificação da ordem de R\$ 19,1 milhões, ao menos, no 5º nível das contas de ativo representativas da dívida ativa, com reflexos indevidos na consolidação municipal e nacional. Entretanto, a distorção se encontra abaixo do limite de materialidade definido pela equipe de fiscalização, não sendo, portanto, relevante sob o aspecto quantitativo.

Os servidores de Dicon/Decon/Sutem/SF esclareceram que não há segregação nas contas contábeis no que tange ao nível de consolidação em razão do SDA não demonstrar as informações necessárias para tanto. Os procuradores de Fisc/PGM, por sua vez, ponderaram que a geração de dados pelo SDA que viabilizassem o cumprimento das normas em apreço seria extremamente custosa ao Município, já que implicaria modificações na forma de cadastro dos devedores nos diversos sistemas de controle dos créditos originais de competência da PMSP.

#### **Recomendação**

Tendo em vista a restrição do custo-benefício inerente às características qualitativas da informação contábil descritas na NBC TSP Estrutura Conceitual, recomenda-se à Dicon/Decon/Sutem/SF a elaboração, o gerenciamento e o encaminhamento mensal para Fisc/PGM do cadastro das entidades integrantes do OFSS do Município de São Paulo, visando a geração das informações sobre a dívida ativa que deve ser excluída no processo de consolidação municipal.

#### **3.1.4.4.3. Descumprimento dos critérios definidos pela STN para tratamento orçamentário e de controle da compensação de dívida ativa com precatórios**

A Nota Técnica SEI 1/2018/Genoc/CCONF/Sucon/STN-MF, editada pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), dispõe sobre os registros contábeis referentes a transações sem efetivo fluxo de caixa. Segundo a referida norma, o registro em contas orçamentárias e de controle deve ser

realizado como regra geral nas transações de compensação entre ativos e passivos que não envolvem fluxo de recursos financeiros. Um exemplo mencionado no ato editado pela STN é a compensação de precatórios com a dívida ativa.

No âmbito do Município de São Paulo, a compensação de precatórios com dívida ativa foi regulamentada por meio do Decreto Municipal 58.767/19<sup>26</sup>, que instituiu o PEQ – Programa Especial de Quitação de Precatórios.

De acordo com o normativo municipal<sup>27</sup>, poderá ser realizada a compensação do valor líquido atualizado de precatório pendente de pagamento, sob o regime previsto no artigo 101 do ADCT, com até 92% do montante atualizado do débito, de natureza tributária ou não tributária, inscrito em dívida ativa até 25 de março de 2015, que não tenha sido objeto de parcelamentos incentivados anteriormente pactuados.

Segundo informações de Dicon/Decon/Sutem/SF, houve, no período abrangido pela fiscalização, a compensação do precatório 7005233-96.2009.8.26.0500, por meio do requerimento 3.143.568-8, de 31.07.19, autorizado em março de 2020, no valor bruto de R\$ 794,6 mil. Após deduções de R\$ 79,3 mil, bem como do desconto do IRRF – R\$ 20,9 mil –, o valor líquido passível de compensação totalizou R\$ 694,4 mil. O precatório em questão foi compensado com a dívida ativa do contribuinte registrado sob o CNPJ 56.916.299/0001-83, referente a créditos devidos de IPTU.

Testes realizados possibilitaram concluir pela ausência de registro orçamentário ou em contas de controle da compensação realizada pela PMSP, em descumprimento à Nota Técnica da STN. O único lançamento efetuado para o registro da operação destacada foi o de número 4488699, de

---

<sup>26</sup> Regulamenta a compensação prevista no artigo 105 do [Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT](#), relativa ao Programa Especial de Quitação de Precatórios, instituído no âmbito do Município de São Paulo pela [Lei nº 16.953, de 12 de julho de 2018](#).

<sup>27</sup> Decreto Municipal 58.767/19, art. 8º. No âmbito do Programa Especial de Quitação de Precatórios, instituído pela Lei nº 16.953, de 2018, poderá ser realizada a compensação do valor líquido atualizado de precatório pendente de pagamento, sob o regime previsto no artigo 101 do ADCT, com até 92% (noventa e dois por cento) do montante atualizado do débito, de natureza tributária ou não tributária, inscrito em dívida ativa até 25 de março de 2015, que não tenha sido objeto de parcelamentos incentivados anteriormente pactuados.

§ 1º Para os fins deste decreto, considera-se:

I - pendente de pagamento o precatório cujo exercício financeiro de pagamento já tenha se encerrado;

II - valor líquido do precatório o montante apurado após as retenções legais obrigatórias, inclusive do Imposto de Renda Retido na Fonte e do percentual dos honorários advocatícios sucumbenciais e contratuais devidos ao advogado originário do precatório, quando comprovados.

[...]

Art. 26. As retenções legais relativas ao valor compensado do precatório serão registradas como receitas e despesas orçamentárias.

01.05.20, debitando a conta de passivo representativa do precatório<sup>28</sup> em contrapartida a uma VPD de anistia/remissão da dívida ativa<sup>29</sup>.

A ausência de registro orçamentário da arrecadação da dívida ativa de IPTU sem fluxo de caixa apesar de não integrar o cálculo de repartições para saúde e educação<sup>30</sup> previstos na Lei Complementar 141/12<sup>31</sup> e Constituição Federal<sup>32</sup>, respectivamente, afeta a evidenciação e análises dos resultados fiscais divulgados no RREO e RGF.

Em entrevista com o Subsecretário de SuteM/SF realizada para identificar as causas do achado, foi informado que a decisão da PMSP se deu em virtude dos seguintes fatores:

- preocupação em tratar orçamentariamente o fato examinado, principalmente, pela elevação da Receita Corrente Líquida, sem a existência efetiva de caixa para suportar eventuais acréscimos de despesas de pessoal (já que esta tem por limite percentual da primeira<sup>33</sup>);
- necessidade de ajustes extra-contábeis para viabilizar o levantamento correto da base de cálculo para repasses às áreas da saúde e educação, dada a exclusão prevista no § 1º, art. 105 da Constituição Federal para fins destas e de outras vinculações.

---

<sup>28</sup> Conta contábil 2.2.3.1.1.06.02.01 – Regime Especial a partir de 05/05/2000 Vencidos e Não Pagos.

<sup>29</sup> Conta contábil 3.6.5.0.1.01.07 – Dívida Ativa Tributária – Anistia/Remissão Juros.

<sup>30</sup> Constituição Federal, art. 105. Enquanto vigor o regime de pagamento de precatórios previsto no art. 101 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, é facultada aos credores de precatórios, próprios ou de terceiros, a compensação com débitos de natureza tributária ou de outra natureza que até 25 de março de 2015 tenham sido inscritos na dívida ativa dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, observados os requisitos definidos em lei própria do ente federado.

§ 1º Não se aplica às compensações referidas no caput deste artigo qualquer tipo de vinculação, como as transferências a outros entes e as destinadas à educação, à saúde e a outras finalidades.

<sup>31</sup> Art. 7º Os Municípios e o Distrito Federal aplicarão anualmente em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo, 15% (quinze por cento) da arrecadação dos impostos a que se refere o [art. 156](#) e dos recursos de que tratam o [art. 158](#) e a [alínea "b" do inciso I do caput](#) e o [§ 3º do art. 159, todos da Constituição Federal](#).

<sup>32</sup> Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

<sup>33</sup> Lei Complementar 101/00, art. 19. Para os fins do disposto no caput do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:

[...];

III - Municípios: 60% (sessenta por cento).

## Recomendação

À Dicon/Decon/Sutem/SF, para que reavalie a rotina contábil atualmente vigente para a compensação de dívida ativa com precatórios tendo em vista o padrão nacional disciplinado pela STN, até que haja mudança deste, se for o caso. Adicionalmente, que remeta consulta ao Tesouro relatando os riscos inerentes à contabilização da forma preconizada pelo órgão central da União.

### 3.1.4.5. Distorção não dimensionada

Além das distorções já relatadas e, considerando como boa prática a Portaria 293/17 editada pelo então Ministério da Fazenda, constatou-se a necessidade de desenvolvimento de uma metodologia própria da PMSP voltada à qualificação dos créditos inscritos em dívida ativa para fins de reconhecimento ou desreconhecimento<sup>34</sup> contábil, nos termos dispostos pela NBC TSP Estrutura Conceitual.

A norma de contabilidade mencionada define o ativo como um recurso controlado no presente pela entidade como resultado de evento passado<sup>35</sup>. Em se tratando da dívida ativa, a qualificação como um recurso depende da expectativa de geração de benefícios econômicos por meio do recebimento de fluxos de caixa<sup>36</sup>. Esta é, portanto, uma condição determinante para análise do enquadramento dos recebíveis ora tratados no conceito contábil de ativo (com o conseqüente registro na natureza de informação patrimonial - Classe 1 - do PCASP).

Segundo o MCASP 8ª ed.<sup>37</sup>, incertezas envolvendo ativos podem ensejar o seu registro como contingentes, e não na Classe 1 do plano de contas. A NBC TSP 03, por sua vez, dispõe nos

---

<sup>34</sup> NBC TSP EC, item 6.10. O desreconhecimento é o processo de avaliar se ocorreram mudanças, desde a data do relatório anterior, que justifiquem a remoção de elemento que tenha sido previamente reconhecido nas demonstrações contábeis, bem como remover esse item se tais mudanças ocorrerem. Ao se avaliar a incerteza sobre a existência do elemento, os mesmos critérios devem ser utilizados para o desreconhecimento, tais como aqueles utilizados no reconhecimento inicial.

<sup>35</sup> NBC TSP EC, item 5.6. Ativo é um recurso controlado no presente pela entidade como resultado de evento passado.

<sup>36</sup> 5.7 Recurso é um item com potencial de serviços ou com a capacidade de gerar benefícios econômicos. A forma física não é uma condição necessária para um recurso. O potencial de serviços ou a capacidade de gerar benefícios econômicos podem surgir diretamente do próprio recurso ou dos direitos de sua utilização. Alguns recursos incluem os direitos da entidade a uma série de benefícios, inclusive, por exemplo, o direito a:

[...]

(e) receber fluxos de caixa.

<sup>37</sup> MCASP 8ª ed., Parte II, item 12.4. Ativos contingentes usualmente decorrem de eventos não planejados ou não esperados que não estejam totalmente sob o controle da entidade e que acarretam a possibilidade de um ingresso de recursos sob a forma de benefícios econômicos ou

itens 40<sup>38</sup> e 41<sup>39</sup> que ativos contingentes usualmente decorrem, entre outros, de eventos que não estejam totalmente sob controle da entidade, dando origem a um possível ingresso de recursos. Não devem ser reconhecidos (patrimonialmente), uma vez que podem resultar no reconhecimento de receitas que nunca virão a ser realizadas.

Se um ativo (patrimonial) anteriormente escriturado não mais atender as condições para o seu reconhecimento, deverá ser desreconhecido, nos termos do item 6.10 da NBC TSP Estrutura Conceitual. Nessa hipótese, será enquadrado como contingente e, a depender da expectativa de recebimento, deverá observar exigências de divulgação.

Uma vez avaliados como contingentes, se os ingressos de benefícios econômicos vierem a ser posteriormente reavaliados como praticamente certos, os elementos deverão ser registrados como ativos (na natureza de informação patrimonial), nos termos do item 41 da NBC TSP 03 e do Manual da STN (Parte II, item 12.4)<sup>40</sup>.

A quantidade e a pluralidade de créditos da PMSP inscritos em dívida ativa, por si só, já representam significativos riscos de que uma parcela destes não atenda às condições para reconhecimento contábil como um ativo (em especial quanto à capacidade de geração de benefícios econômicos). Vale registrar que todos os mais de 12 milhões de créditos inscritos em dívida ativa da Prefeitura estavam contabilizados como ativo na data de 31.10.20.

Como anteriormente citado, o Governo Federal definiu critérios para o tratamento contábil da dívida ativa de sua titularidade por meio da Portaria 293/17 do Ministério da Fazenda. Essa norma foi considerada pela equipe de auditoria como uma boa prática, não se constituindo,

---

potencial de serviços. Assim, há incerteza quanto ao ingresso de recursos. É o caso, por exemplo, de uma reivindicação por meio de processo judicial cujo resultado é incerto.

Os ativos contingentes não devem ser reconhecidos em contas patrimoniais, uma vez que podem resultar no reconhecimento de receitas que nunca virão a ser realizadas. No entanto, quando uma entrada de recursos for considerada provável, eles deverão ser registrados em contas de controle do PCASP e divulgados em notas explicativas.

<sup>38</sup> NBC TSP 03, item 40. Ativos contingentes usualmente decorrem de eventos não planejados ou inesperados que (a) não estejam totalmente sob controle da entidade e (b) que dão origem a possibilidade da entrada de recursos econômicos ou potencial de serviços para a entidade. Um exemplo corresponde a uma reivindicação da entidade por meio de processos legais, em que o resultado é incerto.

<sup>39</sup> NBC TSP 03, item 41. Ativos contingentes não devem ser reconhecidos nas demonstrações contábeis, uma vez que podem resultar no reconhecimento de receitas que nunca virão a ser realizadas. Entretanto, quando a realização da receita é virtualmente certa, o ativo não é mais ativo contingente e seu reconhecimento é adequado.

<sup>40</sup> MCASP 8ª ed., Parte II, item 12.4. Os ativos contingentes deverão ser reavaliados continuamente para assegurar que os reflexos de sua evolução sejam adequadamente apresentados nas demonstrações contábeis. Se ocorrer algum evento que torne praticamente certo que uma entrada de benefícios econômicos ou potencial de serviços surgirá, e desde que o valor do ativo possa ser mensurado corretamente, o ativo e a variação patrimonial aumentativa relacionada deverão ser reconhecidas nas demonstrações contábeis do período em que ocorrer a mudança na probabilidade.

portanto, como critério para fins de identificação de distorções na presente fiscalização, mas sendo utilizada como parâmetro para análises no contexto da dívida ativa de São Paulo e, ainda, para formulação de eventuais encaminhamentos.

A citada normatização segregou os créditos inscritos na dívida ativa federal em quatro faixas, denominadas *rating*<sup>41</sup>. O art. 13 da Portaria estabelece que os créditos classificados como *rating* C e D devem ser desreconhecidos do balanço, sendo registrados em contas de controle (ativos contingentes)<sup>42</sup>. Já o art. 12, define que o ajuste para perdas será calculado somente sobre os créditos de *rating* A e B, o que enaltece a dissociação, na União, de valores não sujeitos ao reconhecimento como ativo em relação aos ajustes para perdas (que não são calculados sobre todo o estoque, para retificar a parcela que não se espera arrecadar no que tange a créditos C e D).

Apesar de propor fórmulas específicas para a realidade dos créditos pertencentes à União, no caso do enquadramento no *rating* D, há critérios objetivos que não dependem da definição de um índice matematicamente calculado, destacando-se os créditos inscritos há mais de 15 anos, sem anotação atual de parcelamento ou garantia.

Levando em consideração somente este critério, foi solicitada a extração de dados do SDA para análise de eventual impacto no estoque contabilizado da dívida ativa da PMSP, caso fosse adotado parâmetro similar.

Os dados disponibilizados em 27.11.20 e 12.02.21, evidenciam a existência de 578.610 inscrições em dívida ativa, totalizando R\$ 39,1 bilhões, inscritas há mais de 15 anos, sem anotação de parcelamento ou garantia na data-base de 31.10.20. Caso fosse adotado apenas esse critério para fins de desreconhecimento, a redução no estoque bruto da dívida ativa contabilizada em 31.10.20 seria de 28,9%.

---

<sup>41</sup> Portaria MF 293/17, art. 10. Os créditos inscritos em dívida ativa serão classificados, em ordem decrescente de recuperabilidade, observando as seguintes classes (*rating*):

I - A: créditos com alta perspectiva de recuperação;  
II - B: créditos com média perspectiva de recuperação;  
III - C: créditos com baixa perspectiva de recuperação;  
IV - D: créditos considerados irrecuperáveis.

<sup>42</sup> De acordo com as classificações normativas de ativo contingente, um crédito considerado irrecuperável tem remota expectativa de recebimento e, portanto, não deveria ser registrado em contas de controle do PCASP. A União não faz tal distinção, registrando todo o estoque contingente da dívida ativa em contas de controle.

Contudo, em razão das particularidades dos créditos municipais frente aos de competência federal, bem como da modelagem atualmente adotada pela PMSP para cálculo dos ajustes para perdas, os quais incidem sobre todo o estoque bruto da dívida ativa, não foi possível identificar eventual distorção no ativo decorrente da representação contábil do fato examinado.

Sobre os ajustes para perdas, vale ressaltar que o grupo de trabalho instituído pela Portaria Intersecretarial SF/PGM 09/17 recomendou, na conclusão do seu relatório final, a realização de novos estudos de forma bienal, sugestão esta não colocada em prática, conforme exame documental realizado no Processo SEI 6017.2017/0030902-0, que trata do assunto.

### **Recomendação**

À Fisc/PGM para que, em conjunto com SF, formalize a constituição de um grupo de estudos destinado a propor metodologia para qualificação dos créditos do Município inscritos em dívida ativa de acordo com a sua real expectativa de geração de benefícios econômicos, resultando no reconhecimento contábil apenas da parcela que atenda aos critérios definidos na NBC TSP Estrutura Conceitual, bem como uma nova proposta de ajustes para perdas sobre a referida parcela.

### **3.2. Relatório sobre outros aspectos legais e regulatórios**

Além dos aspectos financeiros tratados na presente fiscalização, foram realizados testes com o objetivo de avaliar a conformidade da vinculação de recursos por meio do mecanismo de fonte / destinação para arrecadação de receitas da dívida ativa referentes a créditos com aplicação legal restrita. Nada chegou ao conhecimento da equipe do TCMSP que pudesse convencê-la de que as vinculações das receitas arrecadadas da dívida ativa não estejam sendo observadas conforme os critérios aplicáveis.

A LRF estabelece, no parágrafo único do art. 8º, que os recursos legalmente vinculados a finalidade específica deverão ser utilizados exclusivamente para atender o objeto da sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

Assim, a inscrição em dívida ativa de créditos cujas arrecadações sejam legalmente vinculadas não retira o caráter vinculante das receitas originais, devendo, portanto, serem observadas as

disposições legais quanto à sua aplicação mesmo que o ingresso das disponibilidades se dê apenas após inscrição em dívida ativa.

Foram examinadas as codificações de fontes das seguintes arrecadações da dívida ativa:

- Multa ambiental (M.Ambie-I e Multa Amb.), valor arrecadado entre janeiro e outubro de 2020 de R\$ 1,4 milhão. Receita vinculada ao Fundo Especial do Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável, com destinação especificada no art. 57 da Lei Municipal 14.887/09<sup>43</sup>;
- Multa de trânsito (M.Trans-I e Multa Tran), valor arrecadado entre janeiro e outubro de 2020 de R\$ 8,2 milhões. Receita vinculada ao Fundo Municipal de Desenvolvimento de Trânsito, com destinação especificada no art. 2º da Lei Municipal 14.488/07<sup>44</sup>.

De acordo com o relatório “Boletim da Receita por Fonte e Órgão em Outubro” extraído do SOF, as receitas de multas ambientais são contabilizadas na fonte 08 e estão vinculadas ao órgão 94. Já as multas de trânsito são codificadas na fonte 08 e vinculadas ao órgão 87.

Assim, a codificação das receitas selecionadas se mostra aderente ao padrão estrutural de fontes adotado pela PMSP, já que o código 08 representa recursos vinculados do Tesouro Municipal, embora aglutine vinculações com diferentes destinações, achado reiteradamente reportado em fiscalizações sobre outros objetos relacionadas à PMSP.

Os recursos arrecadados foram mensalmente transferidos às contas bancárias específicas para a sua movimentação, conforme se depreende do exame dos extratos bancários das contas 5.455-0 e 8.055-1 (ambas do Banco do Brasil), do Fundo Especial do Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável e do Fundo Municipal de Desenvolvimento de Trânsito, respectivamente.

---

<sup>43</sup> Art. 57. Os recursos do Fundo Especial do Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável destinam-se precipuamente a apoiar:

- I - o desenvolvimento de planos, programas e projetos:
  - a) que visem o uso racional e sustentável de recursos naturais;
  - b) de manutenção, melhoria e/ou recuperação da qualidade ambiental;
  - c) de pesquisa e atividades ambientais;

II - o controle, a fiscalização e a defesa do meio ambiente.

<sup>44</sup> Art. 2º Os recursos do Fundo Municipal de Desenvolvimento de Trânsito deverão ser aplicados exclusivamente no desenvolvimento do trânsito no Município de São Paulo, nos termos do art. 320 do Código de Trânsito Brasileiro, visando desenvolver as seguintes atividades:

- I - sinalização;
- II - engenharia de tráfego e de campo;
- III - policiamento e fiscalização;
- IV - educação de trânsito.

### 3.3. Responsáveis pelas áreas auditadas

Responsável	Cargo
Philippe Vedolim Duchateau	Secretário Municipal da Fazenda (em 2020)
Guilherme Bueno de Camargo	Secretário Municipal da Fazenda (atual)
Marina Magro Beringhs Martinez	Procuradora Geral do Município (à época e atual)

## 4. CONCLUSÃO

Diante dos exames efetuados acerca da adequação da representação contábil da dívida ativa da Prefeitura do Município de São Paulo (PMSP) ao marco regulatório vigente e à estrutura de relatório financeiro aplicável, bem como de outros aspectos legais aplicáveis no contexto do objeto fiscalizado, foram identificados os achados relevantes a seguir relatados, os quais, no tocante aos aspectos financeiros, culminaram na modificação da opinião sobre o objeto analisado na forma descrita no subitem **3.1.2**:

**4.1.** Superavaliação de R\$ 6,4 bilhões na receita patrimonial em razão do uso de Variação Patrimonial Aumentativa (VPA), como contrapartida para a inscrição em dívida ativa, de créditos cujos fatos geradores ocorreram em exercícios anteriores a 2020 (subitem **3.1.4.2.1**).

**4.2.** Superavaliação de R\$ 1,1 bilhão no ativo e em valor não identificado na receita patrimonial em virtude da incidência indevida de acréscimos legais sobre valores da dívida ativa parcelados já recolhidos ou para os quais foi concedido desconto (subitem **3.1.4.2.2**).

**4.3.** Agregação contábil indevida em conta com designação genérica dos créditos da dívida ativa não tributária, no montante de R\$ 14,1 bilhões, registrados como ativo e de Variação Patrimonial Aumentativa (VPA) Financeira de acréscimos da dívida ativa da ordem de R\$ 370,1 milhões (subitem **3.1.4.2.3**).

**4.4.** Utilização de codificação incorreta no título (quarto nível) de conta contábil de Variação Patrimonial Diminutiva (VPD) para registro das negações e cancelamentos da dívida ativa no montante de R\$ 5,5 bilhões, não aderente ao padrão nacional definido pela STN (subitem **3.1.4.2.4**).

Além das conclusões atinentes às distorções relevantes detectadas, recomenda-se ao Departamento Fiscal da Procuradoria Geral do Município, de forma conjunta com a Secretaria da

Fazenda, a formalização de ato designando servidores para compor grupo de estudos destinado a propor metodologia para qualificação dos créditos do Município inscritos em dívida ativa de acordo com a sua real expectativa de geração de benefícios econômicos, resultando no reconhecimento contábil apenas da parcela que atenda aos critérios definidos na NBC TSP Estrutura Conceitual, bem como uma nova proposta de ajustes para perdas sobre a referida parcela (subitem **3.1.4.5**).

Por fim, sugere-se o envio do presente relatório à Origem para manifestação, com a devida urgência requerida em virtude dos trâmites administrativos internos da Subsecretaria de Fiscalização e Controle deste TCMSP, relacionados à elaboração do Relatório Anual de Fiscalização (RAF) da PMSP do exercício financeiro de 2020.

Em 25.02.21.

**JORGE PINTO DE CARVALHO JÚNIOR**  
Agente de Fiscalização

**CAMILA MAJER A. BALDRESCA**  
Supervisora de Equipe de Fiscalização e  
Controle II

De acordo, em 04.03.21

**MARCOS THULYO TAVARES**  
Coordenador Chefe de Fiscalização e  
Controle I

R.P.: RABN