



5 Gestão Fiscal

A responsabilidade na Gestão Fiscal pressupõe a ação planejada e transparente na gestão dos recursos públicos, visando ao equilíbrio das contas públicas. Nesse intuito, a Lei Complementar Federal nº 101/2000, denominada usualmente como lei de responsabilidade fiscal (LRF), introduziu um conjunto de normas de finanças públicas e limites a serem observados pelos chefes dos Poderes e Órgãos nela mencionados.¹

Dentre os instrumentos de transparência na gestão fiscal encontram-se:

- a) o Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO, demonstrativo que consolida resultados dos três Poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário) além do Ministério Público, previsto no artigo 165, § 3º, da Constituição Federal, de elaboração e publicação bimestral pelo Poder Executivo (arts. 52 e 53 da LRF);
- b) o Relatório de Gestão Fiscal – RGF, demonstrativo elaborado por cada um dos titulares dos Poderes e Órgãos referidos no art. 20 da LRF, emitido ao final de cada quadrimestre, conforme art. 55 da referida Lei.

O RREO é publicado, portanto, em peça única (para todo o estado) a cada bimestre. Já os RGFs, em número de cinco a cada quadrimestre, a saber: o do Poder Executivo², o do Poder Judiciário³, o do Ministério Público Estadual, órgão constitucional autônomo, o da Assembleia Legislativa do Estado e, por fim, o do Tribunal de Contas do Estado⁴, considerados estes como órgãos do Poder Legislativo.

Os referidos relatórios devem ser publicados até trinta dias após o encerramento de cada bimestre/quadrimestre, com amplo acesso ao público, inclusive por meio eletrônico, conforme estabelecido no art. 7º da Resolução TCE-PE nº 20/2015.

A mesma Resolução TC nº 20/2015 regulamentou que a obrigação de remessa desses relatórios ao Tribunal de Contas de Pernambuco pelos seus jurisdicionados é satisfeita e deve ser efetuada mediante o seu envio eletrônico ao SICONFI – Sistema de Informações Contábeis e Fiscais – segundo os modelos estabelecidos pela STN, conforme se depreende da leitura do art. 10 “caput” e § 1º da referida . A data de envio é considerada a data de homologação ocorrida pelo sistema. O acompanhamento dessas publicações, bem como dos registros de homologação no SICONFI, permitiram constatar que foram observados os respectivos prazos legais.

Dentre outros demonstrativos, o RREO contempla ainda dois relatórios específicos voltados às áreas de Educação e Saúde, os quais, além de publicados, são também destinados a envio a sistemas de informações específicos. No caso, o

¹ Poder Executivo, Poder Legislativo, neste abrangido o Tribunal de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público.

² Comporta toda a Administração Direta (Secretarias), além de fundações, autarquias e estatais dependentes.

³ Além da Unidade Gestora Tribunal de Justiça de Pernambuco (070001) comporta também o fundo FERM (Fundo Especial de Reparcelamento do Poder Judiciário), que funciona como UG 070002.

⁴ Além do Tribunal de Contas do estado (UG 020001) comporta o fundo FAPRE (Fundo de Reparcelamento do Controle Externo), que funciona sob a UG 020002.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

Demonstrativo de Receita de Despesas com Manutenção de Desenvolvimento do Ensino (MDE) e o Demonstrativo de Receitas de Impostos líquida e das Despesas Próprias com Ações e Serviços de Saúde são enviados eletronicamente aos sistemas SIOPE e SIOPS, respectivamente⁵. A Resolução TC 20/2015, de forma similar, considerou como data de envio ao TCE aquela em que tenham sido encaminhados aos respectivos sistemas, aos quais esse Tribunal tem acesso. Ressaltamos que esses dois demonstrativos serão objeto de análise em capítulos específicos deste relatório, a exemplo dos demonstrativos de educação e saúde (abordados nos capítulos 6 e 7 deste relatório).

Também são objeto de análise adicional em outros capítulos alguns itens percorridos em Gestão Fiscal, a exemplo da dívida estadual, cuja composição e análise pormenorizada é verificada no item 4.3.2; capítulo Gestão Financeira e Patrimonial.

De início será abordada a **Receita Corrente Líquida** de 2016 do Estado de Pernambuco. Em seguida, serão reproduzidos os principais demonstrativos exigidos pela lei de responsabilidade fiscal que se utilizam da RCL como parâmetro para indicadores percentuais. Por fim, serão enfocados, dentro dos conceitos de Resultado Nominal e Primário, os valores disponibilizados pelo Estado em meio ao Relatório Resumido de Execução Orçamentária (lei complementar federal 101/2000) e ao Programa de Ajuste Fiscal (lei federal 9.496/1997), assumido pelo Estado ante a União, bem como outros indicadores constantes do referido Programa.

5.1 Receita Corrente Líquida (RCL)

A Receita Corrente Líquida do Estado apurada no exercício de 2016 foi de R\$ 20.853.041.088,71 (R\$ 20,85 bilhões, em valores arredondados), tendo sido verificada uma variação positiva de R\$ 1,20 bilhão (ou 6,13%) quando comparada a 2015, exercício no qual a RCL havia alcançado R\$ 19.648.437.023,39 (R\$ 19,65 bilhões). A maior razão da variação decorreu da elevação das Receitas Tributárias em cerca de R\$ 1,25 bilhão (bruto) e R\$ 935 milhões (líquido). A única queda significativa entre as receitas, verificada nas Receitas Patrimoniais, de fato se prende ao retorno ao volume histórico de arrecadação naquela rubrica após evento extraordinário ocorrido em 2015⁶.

O quadro a seguir ilustra comparativo dos itens integrantes do cálculo da Receita Corrente Líquida – RCL, frente ao resultado do exercício anterior:

⁵ http://siops.datasus.gov.br/rel_LRFUF.php e https://www.fn.de.gov.br/siope/relatorioRREOEstadual2006.do?acao=pesquisar&pag=result&urlFTP=%24%7BlinkFTP%7D&anos=2016&periodos=1&cod_uf=26

⁶ Em 2015, o estado havia auferido R\$ 696 milhões com venda de direitos de processamento da folha de pagamento dos servidores do estado por instituição financeira, sendo a arrecadação considerada eventual dentro da rotina de arrecadação estadual.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

Outras Receitas Correntes	477.607.744,55	810.439.429,97	69,69%
DEDUÇÕES (II)	7.627.624.104,90	8.163.886.746,17	7,03%
Transferências Constitucionais e Legais	3.619.895.136,29	3.934.589.540,32	8,69%
Contribuições do Plano de Seg. Soc. do Servidor	930.674.495,60	865.782.733,60	-6,97%
Compensação Financeira entre R.Prev.	10.669.722,10	11.019.319,91	3,28%
Dedução de Receita p/ Formação FUNDEB	3.066.384.750,91	3.352.495.152,34	9,33%
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (I - II)	19.648.437.023,39	20.853.041.088,71	6,13%

Fonte: Demonstr da Receita Corrente Líquida, quadro 41 do Balanço Geral do Estado, e eFisco (Doc. 02 - p. 414).

O crescimento em valores nominais (a preços correntes, portanto) em 6,13% reflete uma elevação aproximada da variação inflacionária no período⁷, o que sugere crescimento (ou retração) real próximo a 0% no período. Quando, por exemplo, é aplicado o IPCA⁸ como índice de atualização (6,29% de variação em 2016), o percentual resultante indica um crescimento real negativo de 0,148%. Como a maioria dos índices que medem a variação inflacionária oscilou entre 6,29% e 7,19% (IPCA e IGP-m como exemplos extremos), observa-se uma discreta retração da RCL em 2016, quando vista a níveis reais, inferior a 1%, qualquer que seja o índice considerado.

O componente que mais tentou interferir para um crescimento da RCL do estado acima da inflação foi o das Receitas Tributárias, que observou elevação de 8,33% no período, tendo sido verificada elevação de R\$ 1,25 bilhão ante 2015 nesse item. Quando, todavia, esse valor é ajustado pelo aumento da dedução com transferências constitucionais e legais, a elevação líquida tributária a ser considerada é de cerca de R\$ 935 milhões entre os exercícios⁹.

Comparativo com outros estados

Para fins de contextualizar a variação verificada no estado em 2016, ilustramos no quadro a seguir a RCL a preços correntes (em valores nominais) dos três maiores estados do Nordeste (Bahia, Pernambuco e Ceará) no referido exercício, bem como, adicionalmente, reproduzimos as RCLs dos estados de São Paulo e Amapá, respectivamente o estado de maior Receita Corrente Líquida e o de segunda menor RCL¹⁰ da federação. Também são abaixo reproduzidos os números da RCL referentes aos últimos cinco anos.

Tabela B - Receita Corrente Líquida de estados - Em R\$ bilhões

Ano	CE	PE	BA	AP	SP
2012	12,13	15,61	21,62	3,34	115,37
2013	13,28	17,17	23,08	3,53	129,47
2014	14,40	18,47	25,87	4,02	135,63
2015	15,18	19,65	27,21	3,88	140,39
2016	17,83	20,85	28,71	4,87	140,44

Fonte: Sítios eletrônicos dos estados, secretarias de fazenda ou assembleias legislativas.

⁷ Se aplicada a variação do IPCA de 2016 à RCL medida ao final de 2015, o valor que deveria ser obtido ao final de 2016 da RCL seria aproximadamente R\$ 20,88 bilhões, pouco superior aos R\$ 20,85 bilhões alcançados no exercício.

⁸ Índice de Preços ao Consumidor-amplo, calculado pelo IBGE.

⁹ O aumento de R\$ 1,25 bilhão foi acompanhado de um aumento da despesa de transferências constitucionais e legais em cerca de R\$ 315 milhões, o que proporciona um efeito líquido de R\$ 935 milhões, aproximadamente.

¹⁰ Não obtivemos, em consulta eletrônica, os dados do 3º quadrimestre de 2016 do estado de Roraima, considerado o menor estado da federação, que possui RCL e PIB inferiores aos do estado do Amapá.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

Verificado apenas o ano de 2016, em comparação com o anterior, tem-se que a variação ocorrida no estado de Pernambuco (6,13%) foi superior à verificada no estado da Bahia (5,51%), mas significativamente aquém da experimentada pelo estado do Ceará (17,83%). No intervalo histórico dos últimos cinco exercícios, o mesmo retrato se revela, sendo o crescimento do estado de Pernambuco ligeiramente superior ao da Bahia (33,5% ante 32,79%) e consideravelmente inferior aos 46,99% do estado alencarino no mesmo período.

Quando estendido esse comparativo a estados brasileiros com perfis econômicos extremos, tem-se que a elevação da RCL do estado de Pernambuco foi maior que a verificada em São Paulo (maior estado da federação) e inferior à experimentada pelo Amapá (segundo menor estado da federação), tanto no comparativo anual quanto no quinquenal.

A análise acima se prende apenas ao comportamento da RCL. Para fins de uma contextualização mais ampla de contas estaduais, necessário confrontar tais elevações com outros indicadores, notadamente o do comportamento da dívida estadual, como mais adiante expresso.

5.2 Disponibilidade de Caixa

O Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa, inserido no rol daqueles exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, objetiva que o administrador dê transparência às disponibilidades financeiras de final de exercício e apure, em meio a esta, a parcela comprometida imediatamente, como valores inscritos em Restos a Pagar e outros compromissos registrados no Passivo Financeiro¹¹ do estado, cálculo que indica montante caracterizável como “suficiência financeira”.

A partir do exercício de 2015, o referido demonstrativo teve a coluna “Obrigações Financeiras” seccionada em três subcolunas, das quais duas pertinentes a Restos a Pagar e outra relativa a “demais obrigações financeiras” (trata, essa última, de outros itens do Passivo Financeiro do estado). Por tal razão, o demonstrativo, que conserva a sua finalidade de informar a suficiência financeira do ente federativo, passou a ser denominado “demonstrativo de disponibilidade de caixa e dos restos a pagar”.

Esta suficiência financeira é ilustrada nos quadros 62 (demonstrativo do Poder Executivo) e 61 (demonstrativo consolidado de todos os Poderes) do Balanço Geral do Estado.

Quando seccionada a coluna “Obrigações Financeiras”, viu-se, no caso concreto, que a subcoluna “RP não processados” reproduziu o valor nulo (zero) exposto na contabilidade, enquanto que a de “RP processados” foi dividida em obrigações geradas no próprio ano e saldos de RP processados pendentes de exercícios anteriores.

¹¹ Embora tenha sido transposto para um quadro auxiliar do Balanço Patrimonial pela nova Contabilidade Pública (que privilegiou o conceito de Ativo Circulante), o Passivo Financeiro continua registrando as obrigações de natureza extraorçamentária, tais como consignações em pagamento, e continua sendo evidenciado no Demonstrativo da Dívida Flutuante.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

O quadro 61, referente às disponibilidades de todo o estado (após consolidação geral entre Poderes), é transcrito a seguir e será objeto de comentários reiterados ao longo desse subitem 5.2:

Tabela C - DEMONSTRATIVO DA DISPONIBILIDADE DE CAIXA E DOS RESTOS A PAGAR
LRF, Art.55, inciso III, alínea "a" - Anexo V

Em R\$

Destinação de Recursos (a)	Disponibilidade de caixa bruta (b)	RP Processados – origem anos anteriores (c)	RP Processados – origem no próprio exercício (d)	Demais Obrigações Financeiras (e)	Disponibilidade de Caixa Líquida (f)
<i>Receita Vinculada à Educação</i>	354.919.142,81	42.967.836,51	219.019.065,10	0,00	92.932.241,20
Recursos Ordinários	187.519.326,72	35.171.959,50	135.499.704,60	0,00	16.847.662,62
Recursos do FUNDEB	167.399.816,09	7.795.877,01	83.519.360,50	0,00	76.084.578,58
<i>Receita Vinculada à Saúde</i>	283.480.042,33	46.100.044,01	260.712.344,04	0,00	-23.332.345,72
Recursos Ordinários	-62.522.271,69	26.302.466,58	193.726.291,30	0,00	-282.551.029,57
Recursos do SUS exclusive convênios	346.002.314,02	19.797.577,43	66.986.052,74	0,00	259.218.683,85
<i>Recursos de Convênios a Fundo Perdido</i>	938.157.560,19	2.878.449,51	20.027.617,23	0,00	915.251.493,45
<i>Recursos de Operações de Crédito</i>	575.850.546,81	3.609.266,67	15.426.370,33	0,00	556.814.909,81
<i>Recursos do Salário-educação</i>	46.837.481,27	18.597,00	11.626.608,03	0,00	35.192.276,24
<i>Recursos da CIDE</i>	3.296.749,70	0	830.440,78	0,00	2.466.308,92
Total dos Recursos Vinculados (I)	2.202.541.523,11	95.574.193,70	527.642.445,51	0,00	1.579.324.883,90
<i>Recursos Ordinários, Extraorçamentários e Demais Recursos não vinculados</i>	2.417.182.698,66	51.064.822,61	534.775.871,40	2.120.454.467,43	-289.112.462,78
Total dos Recursos Não Vinculados (II)	2.417.182.698,66	51.064.822,61	534.775.871,40	2.120.454.467,43	-289.112.462,78
Total III = (I + II):	4.619.724.221,77	146.639.016,31	1.062.418.316,91	2.120.454.467,43	1.290.212.421,12
<i>Regime Próprio de Previdência dos Servidores</i>	-85.985.470,49	4566,07	360.316,98	0,00	-86.350.353,54

Fonte: Balanço Geral do Estado de 2016, Quadro 61 (Doc. 02, p-447).

A informação principal trazida pelo demonstrativo acima é de que o Poder Executivo detinha ao final de 2016 uma disponibilidade financeira de R\$ 4,62 bilhões (coluna “b”), mas que, após verificados os comprometimentos imediatos (obrigações de curto prazo; colunas “c” + “d” + “e”), no valor de R\$ 3,33 bilhões, restava uma disponibilidade financeira líquida da ordem de R\$ 1,29 bilhão¹², ilustrado na coluna “f”. Este total líquido era reconhecido pela Contabilidade do estado ao final de 2016 decomposto, por Unidade Gestora e por fontes de recursos, na conta contábil 8.9.1.1.1.01.00. Logo, a suficiência financeira do estado, ao final de 2016, estava mensurada em R\$ 1,29 bilhão, apesar do saldo “livre” em contas bancárias ser superior a R\$ 4,62 bilhões.

¹² No final do ano anterior (2015), o total de disponibilidades líquidas era de R\$ 3.031.863.485,13 (R\$ 3,03 bilhões).



Disponibilidades líquidas negativas na fonte Tesouro

A princípio, se houvesse controle rigoroso dos saldos de disponibilidades pelo estado (com bloqueio de uso pelo e-Fisco), o demonstrativo de disponibilidade de caixa acima trazido (quadro 61) não traria na coluna “F” qualquer saldo líquido negativo. Todavia, esses eventos de valores negativos nessa coluna permaneceram ocorrendo em 2016. Na prática, valores líquidos de disponibilidades “negativos” nesta coluna “F” significam o reflexo de práticas reiteradas (no caso, ocorridos em 2016 e em vários exercícios anteriores¹³) em que o estado se utilizou de uma determinada fonte de recursos para processar despesas que, a rigor, deveriam se utilizar de fonte de recurso diversa.

Em resumo, portanto, a situação é:

1. o estado dispõe de dinheiro suficiente pra efetuar um determinado pagamento;
2. quando do seu processamento orçamentário (empenho e liquidação), precisa vinculá-lo orçamentariamente a uma fonte de recurso específica quando do empenho (por exigência legal, reproduzida no sistema e-Fisco);
3. não tendo saldo “livre” nessa fonte, ainda assim vincula a esta, o que promove a inversão do saldo (que deveria ser sempre positivo) para um valor negativo (invertido).

Essa fonte que teve o saldo invertido culminou “tomando emprestado” recursos financeiros que, embora fossem disponíveis ao estado, eram vinculados a outras fontes de recursos. E, continuado o mesmo processo, o saldo invertido se agrava. Destaca-se, quanto a isso, que o saldo invertido (negativo) da fonte 0101 em 31/12/2016 somava R\$ 2.241.899.570,53 (R\$ 2,24 bilhões). Viu-se, ao menos, uma redução desse saldo invertido ao longo do exercício, vez que ao final do exercício de 2015 esse saldo invertido havia atingido R\$ 3,03 bilhões.

Visualizada a conta contábil de controle existente no e-Fisco¹⁴, vê-se que eram existentes, na posição 31/12/2016, 63 fontes orçamentárias distintas¹⁵, das quais 28 apresentavam saldo inexistente (zero) e as demais 35 fontes, com algum saldo contábil (positivo ou negativo). Além da fonte 0101, outras três ilustravam saldo contábil (de disponibilidades) invertido quando consolidados os saldos parciais dentro

¹³ A origem dos saldos invertidos nas contas que controlam as fontes de recursos no estado advém de meados da década de 1990 e se agravou consideravelmente a partir de 2009.

¹⁴ Conta contábil 8.9.1.11.01.00. Além das fontes discriminadas no quadro ilustrado, outras 15 fontes criadas na Contabilidade do Estado encontravam-se com saldo zero ao final de 2016.

¹⁵ Algumas fontes tiveram o saldo remanejado para a fonte 0140, tais como: Operação de Crédito – FNDE – Prog Em Federal e BNDES Estados (130); Progr. Multissetorial de Apoio Des. Sustentável de PE – BNDES (131); Programa Multissetorial de Apoio ao Desenvolvimento Sustentável de Pernambuco-BNDES Estados II (132); Recursos de Operação de Crédito para Políticas de Desenvolvimento - DPL (Lei nº 14.443/2011 (133); Recursos do Programa de Desenvolvimento da Infraestrutura de Áreas Portuárias - BNDES/SUAPE (134); Recursos do Proinveste/FINISA - Caixa Econômica Federal (135); Recursos do DPL II (BIRD) (136); Recursos do PBL II – Procofins (137). Oper. Crédito – Adm. Indireta (243)



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

do Poder Executivo do estado¹⁶. O quadro a seguir demonstra como estava contabilizada no e-Fisco esta repartição das disponibilidades líquidas do estado por Órgão e Poder UG em 31/12/2016:

¹⁶ Fontes 0101 (recurso não vinculado); e 125, 255 e 271 (recursos vinculados).



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

(2.317.183.083,12)

Tabela D – Quadro Resumo de Disponibilidades do Estado em 31/12/2016, por fontes de recursos – Em R\$

Fonte (nº)	Assembleia Legislativa (AL)	Tribunal de Contas (TCE)	Escola de Contas (ECPBG)	Tribunal de Justiça (TJPE)	Ministério Público (MPE)	Poder Executivo (Adm. Direta)	Poder Executivo (Adm Indireta)	TOTAL
Ordinários (101)	41.125.797,46	8.223.648,10	5.256,32	12.159.422,13	13.769.388,58	-2.045.754.119,96	-271.428.963,16	-2.241.899.570,53
Convênios a fundo perdido (102)	-	-	-	-	-	697.099.438,13	184.942.872,91	882.042.311,04
Operações de Crédito (103)	-	-	-	-	-	276.389.161,12	-2.674.250,24	273.714.910,88
Diretamente Arrecadados (104)	7.209.087,73	31.702.355,97	6.506,00	-	972.275,75	260.526.614,99	-9.400.253,85	291.016.586,59
Salário-educação (105)	-	-	-	-	-	35.370.057,34	-177.781,10	35.192.276,24
Recursos do INDESP (108)	-	-	-	-	-	828.321,17	0,00	828.321,17
FUNDEB (109)	-	-	-	-	-	75.852.197,03	232.381,55	76.084.578,58
Recursos de Outras Transf. Voluntárias (110)	-	-	-	-	-	0,00	0,00	0,00
Recursos de Alienação de Ações da COMPEA - Adm. Direta (112)	-	-	-	-	-	-35.485,81	35.485,81	0,00
Loterias e Bingos (114)	-	-	-	-	-	0,00	289,75	289,75
FAPRE (115)	-	12.237.848,66	-	-	-	9.316,34	85	12.247.250,00
FECEP (116)	-	-	-	-	-	224.874.223,43	-25.716.710,61	199.157.512,82
CIDE (118)	-	-	-	-	-	0,00	2.466.308,92	2.466.308,92
Conta Única – Proj Resp Social (119)	-	-	-	-	-	452.165.534,09	-38.201.579,08	413.963.955,01
Recursos decorrentes Conta Única p/ Modern.Adm.do Sistema (120)	-	20.755.169,27	-	-	-	2.189,16	0,00	20.757.358,43
Alien. de Outros Ativos -Direta (121)	500,00	1.898.726,47	-	338.193,29	81.868,81	36.985.438,53	0,00	39.304.727,10
Recursos do FECSE (123)	-	-	-	-	-	5.072.017,75	0,00	5.072.017,75
Recursos do FERM - TJPE (124)	-	-	-	242.143.664,50	-	311.778,30	313.968,36	242.769.411,16
Fundo de Aperfeiçoamento das Ativid. Fazendárias – FAAF (125)	-	-	-	-	-	-59.597,82	0,00	-59.597,82
Compens. Financeira de Recursos Hídricos (126)	-	-	-	-	-	23.178.751,63	-933.482,08	22.245.269,55
Compens. Financeira de Recursos Minerais (127)	-	-	-	-	-	5.304.654,04	-258.830,72	5.045.823,32
Comp. Financ. Recursos Fundo de	-	-	-	-	-	1.606.268,15	-379.446,55	1.226.821,60



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

Fonte (nº)	Assembleia Legislativa (AL)	Tribunal de Contas (TCE)	Escola de Contas (ECPBG)	Tribunal de Justiça (TJPE)	Ministério Público (MPE)	Poder Executivo (Adm. Direta)	Poder Executivo (Adm Indireta)	TOTAL
Petróleo (128)								
Oper. de crédito multissetoriais (140)						283.297.754,93	-197.756,00	283.099.998,93
Recursos SUS Excl. Convênios (144)	-	-	-			2.226.673,38	229.988.593,08	232.215.266,46
Recursos do FEV(145)						1.585.208,36	0,00	1.585.208,36
Recursos de Outras Transferências Recebidas – Adm. Direta (172)						145.495,49	10758,5	156.253,99
Recursos Próprios – Adm. Indir (241)	-	-	1.966.673,80		-	148.798.598,85	-34.514.357,63	116.250.915,02
Convênio a Fundo Perdido (242)	-	-	-		-	754.726,90	32.454.455,51	33.209.182,41
SUS (exclusive convênios) (244)	-	-	-		-	-815.156,61	27.818.574,00	27.003.417,39
FDS – Adm. Indireta (245)	-	-	-		-	1.779.936,77	20.297.866,35	22.077.803,12
FURPE (246)	-	-	-		-	234.192.716,43	4.706.813,47	238.899.529,90
Funcultura - Adm. Indireta (248)	-	-	-		-	1,90	1.694.150,81	1.694.152,71
Outras Transfer. Voluntárias (250)	-	-	-		-	0,00	3.749,75	3.749,75
Alienação de Outros Ativos (251)	-	-	13.320,00		-	-31.672,89	4.280.341,32	4.261.988,43
Captados para Aumento de Capital Diverso (255)	-	-	-	-	-	-4.827.463,13	-449.002,38	-5.276.465,51
Captados para Aumento de Capital Ambiental (261)	-	-	-	-	-	86.536.330,72	11.320.470,65	97.856.801,37
Recursos Ord. Oriundos FES-PE (271)	-	-	-	-	-	-1.803.223,92	-42.198.718,85	-44.001.942,77
Total	48.335.385,19	74.817.748,47	1.991.756,12	254.641.279,92	14.823.533,14	801.566.684,79	94.036.033,49	1.290.212.421,12

Fonte: Conta 8.9.1.11.01.00, no sistema e-Fisco, posição “013” (exercício de 2016).

R\$ 895.602.718,28



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

A soma dos saldos de disponibilidades financeiras líquidas constantes apenas do Poder Executivo (soma das colunas “administração direta” e “administração indireta”) no quadro acima alcança R\$ 895.602.718,28, valor este reproduzido também como disponibilidade de caixa líquida do Poder Executivo no seu demonstrativo de disponibilidades (quadro 62 do Balanço Geral do Estado), enquanto que o valor total de R\$ 1.290.212.421,12, ilustrado na tabela acima, é o valor trazido no quadro 61 do balanço geral do estado (disponibilidades financeiras líquidas totais, compreendidos os dados dos demais Poderes e Ministério Público conjuntamente com as disponibilidades do Executivo).

Na prática, a existência de saldos negativos informa duas possibilidades, aplicadas durante os últimos exercícios: a) que o estado usou recursos vinculados para despesas com finalidades diferentes da vinculação do recurso; b) que o estado, ao aplicar recursos na finalidade vinculada correta, informou por equívoco a fonte 0101 (ou outra fonte já deficitária) quando emitiu notas de empenho. Em ambas as hipóteses, é verificada deficiência grave no controle de fontes (se existente e permanente esse controle, todos os saldos parciais deveriam, *a priori*, ser positivos).

Resumidamente, então, tem-se: o saldo total de disponibilidades líquidas do estado (R\$ 1,29 bilhão) é de fato ilustrado de forma global na sua contabilidade, mas quando questionado a que fontes de recursos este valor total discriminadamente estaria vinculado, a mesma contabilidade fornece como informação situações de empréstimos entre fontes diversas sem perspectivas de regularização num curto prazo. O saldo negativo (invertido) da fonte 0101 é o seu maior indicativo.

Deve-se frisar que, à exceção das fontes de recursos ordinários 0101, que constitui fonte não vinculada¹⁷, as outras três fontes com saldo invertido têm destinação específica, sujeitas à verificação de suas aplicações conforme as normas que as criaram.

Tem-se, então, que o estado ainda não viabilizou controles efetivos, sobretudo dentro do Poder Executivo, quanto à prevenção de novas inversões de saldos contábeis, e estudar meios efetivos de correção do saldo hoje invertido.

Contextualização do problema de saldos de disponibilidades invertidos e medidas tomadas pelo estado

Em se tratando de controle por fontes (decomposição do saldo total de disponibilidades financeiras quando segmentado pelas fontes de recursos que lhe deram origem), nunca é prescindível expor como funciona a sua dinâmica.

Os saldos de cada fonte aumentam quando da arrecadação da receita (nesse estágio é efetuada a indicação, com classificação contábil, da fonte conforme a sua origem). Esse mecanismo funciona como um “carimbo virtual” que identifica recursos das mais diversas origens que estejam juntos numa mesma conta corrente. Por sua vez,

¹⁷ Os recursos da fonte 0241, apesar de não estarem vinculados a nenhum tipo de despesa, se encontram submetidos à utilização exclusiva da entidade da administração indireta que os arrecadou, tendo, logo, uma vinculação por órgão/entidade.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

esses saldos sofrem redução quando do processamento da despesa¹⁸. Assim, para que existam valores negativos na tabela acima, houve necessariamente o ato de empenhar uma despesa (e posteriormente liquidá-la), indicando uma fonte de recursos que ali era insuficiente. Por sua vez, tais empenhos são submetidos à fonte indevida após a sua disponibilização pela Diretoria de Administração Financeira do Estado (SEFAZ), responsável pela distribuição das quotas de programação financeira. Note-se que as ocorrências de saldos negativos, vistas na tabela acima, se não exclusivas, são predominantes do Poder Executivo, o que denota que os demais Poderes (Judiciário e Legislativo) e órgãos (TCE e MPPE) mencionados no art. 20 da LC 101/2000 possuem restrições ou exercem um controle de empenho por fontes que de fato é flexibilizado pelo Poder Executivo a si mesmo.

Note-se, nesse contexto, que o saldo negativo¹⁹ da fonte 0101 no estado (de R\$ 2,241 bilhões) é decisivamente influenciado pelos dados do Poder Executivo, que, visto isoladamente, tem saldo negativo de R\$ 2,317 bilhões.

A defasagem da fonte 0101 e sua forma de evidenciação no demonstrativo de disponibilidades de caixa

De antemão, deve-se voltar ao Demonstrativo de Disponibilidades de Caixa e de Restos a Pagar trazido mais acima para uma melhor compreensão. Vimos que os valores líquidos ilustrados naquele demonstrativo (coluna “f”) em algumas situações representam saldos de disponibilidades de fontes específicas, noutras contemplam mais de uma fonte, ou seja, representam agrupamentos de saldos de fontes de recursos²⁰. Assim, a linha “Recursos do Salário-educação” corresponde apenas à fonte de recursos 0105 da contabilidade estadual, que possui nome idêntico. Por sua vez, a linha “Recursos de Convênios a Fundo Perdido” é constituída pela soma das fontes 0102 e 242.

De modo geral, verificada a conta de controle 8.9.1.11.01.00 no sistema e-Fisco, pode-se oferecer as seguintes correlações entre fontes de recursos e linhas ilustradas no demonstrativo:

Tabela E – Correlação Demonstr. de Disponibilidades X fontes de recursos na Contabilidade

“Linha” no Demonstrativo de Disponibilidades	Valor (R\$)	Fontes de Recursos Correspondentes na Contabilidade estadual
Recursos do FUNDEB	1.902.342,62	0109
Recursos do SUS exclusive convênios	252.625.807,93	0144 + 0244
Recursos Convênios a Fundo perdido	830.749.528,29	0102 + 0242
Recursos de Operações de Crédito	559.762.352,55	0103 + 0140
Recursos do Salário-educação	30.331.298,96	0105
Recursos da CIDE	9.778.586,56	0118

Fonte: e-Fisco 2016, conta 8.9.1.11.01.00 (seccionada por fontes).

¹⁸ A partir da convergência contábil verificada pelo estado a partir do ano de 2014, o estado passou a expor os saldos líquidos das fontes de recursos na conta de controle 8.9.1.1.1.01.00 (Recursos Orçamentários por fonte), que é creditada quando da arrecadação de receita estadual e debitada por ocasião da liquidação da despesa (tal como o era a conta 1.9.3.29.02.00 na estruturação anterior). Em paralelo a isso, o PCASP criou, também 2014, uma nova conta (8.2.1.1.1.00.00), que também mede as disponibilidades financeiras líquidas, mas que efetua essa dedução já por ocasião do empenho (Disponibilidade por Destinação de Recursos).

¹⁹ Ao término do exercício anterior (2015), esses valores eram de R\$ 3,03 bilhões.

²⁰ A recomendação é que todos os recursos vinculados sejam ilustrados em linhas específicas.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

Com relação à fonte 0101, não ilustrada no quadro acima, que tinha saldo invertido de R\$ 2.241.899.570,53 em 31/12/2016, a correlação é um pouco mais complexa. O saldo encontra-se distribuído em três linhas do demonstrativo, estando a maior parte exposta na seção de Recursos Não Vinculados (linha “Recursos ordinários, extraorçamentários e demais recursos não vinculados”). As outras duas “partes” são representadas na seção de Recursos Vinculados, nas linhas denominadas “Recursos Ordinários” (tanto de Saúde quanto de Educação), como melhor sintetizado a seguir:

Tabela F – Correlação Demonstr. de Disponibilidades X fontes de recursos na Contabilidade

“Linha” no Demonstrativo de Disponibilidades de Caixa	Valor no demonstrativo	Parcela Contábil	Fontes
Receita Vinculada à Educação Recursos Ordinários	16.847.662,62	16.847.662,62	Parte do saldo da Fonte 0101
Receita Vinculada à Saúde Recursos Ordinários	(282.551.029,57)	(282.551.029,57)	Parte do saldo da Fonte 0101
Recursos Ordinários, Extraorçamentários e Demais Recursos não Vinculados (integra Recursos Não Vinculados)	(289.112.462,78)	(1.976.196.203,58)	Parte da Fonte 0101
		1.687.083.740,80	Saldos totais das fontes 104, 108, 110, 114, 115, 116, 119, 120, 121, 123, 124, 125, 126, 127, 128, 145, 172, 241, 245, 246, 248, 250, 251, 255, 261 e 271

Fontes: Demonstrativo de Disponibilidades de Caixa e dos Restos a Pagar (RGF 3º quadrimestre/2016); e-Fisco.

A soma das parcelas negativas de R\$ 1,976 bilhão e R\$ 282,55 milhões e positiva de R\$ 16,8 milhões acima ilustradas perfaz o total do saldo invertido da fonte 0101, de R\$ 2,241 bilhões. Ou seja: o saldo invertido (negativo) da fonte 0101, de R\$ 2,241 bilhões encontra-se a um nível tão expressivo que nem a soma dos saldos de 25 fontes de recursos vinculadas, quase todas positivas, é suficiente a tornar positivo o saldo da linha de “recursos não vinculados”, vez que a estas fontes foi adicionado uma parcela de saldo negativo da fonte 0101 de R\$ 2,241 bilhões.

Diz-se que o agrupamento da fonte 0101 com essas 25 fontes é indevido porque o Manual de Demonstrativos Fiscais aplicado ao exercício de 2016 não autoriza a aglutinação de fontes vinculadas, como de fato são essas 25 fontes, à seção de “Recursos Não Vinculados”, conforme abaixo transcrito:

A disponibilidade de caixa deve constar de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada. Como exemplos de vinculações de recursos, temos: recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde, à manutenção e desenvolvimento do ensino, ao regime próprio de previdência do servidor e às operações de crédito com finalidade específica. A vinculação de recursos não se confunde com o montante utilizado para o cumprimento dos diversos limites impostos pela legislação (saúde, educação, etc), os quais possuem suas regras próprias. A partir das vinculações estabelecidas por lei, a contabilidade deve ser capaz de refletir essas vinculações. Na inscrição, deve-se observar que os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorreu o ingresso. Desse modo, o demonstrativo é estabelecido pelo confronto da disponibilidade de caixa bruta com as obrigações financeiras, **segregado por vinculação de recursos**. O resultado obtido desse confronto irá permitir a inscrição dos Restos a Pagar Não Processados.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

Por exemplo, no caso das receitas de impostos em despesas próprias com ações e serviços públicos de saúde, a que se refere o art. 77 do ADCT, esses recursos somente deverão ser usados para aplicação em despesas com saúde, sob pena de violar o dispositivo constitucional. Nesse sentido, a disponibilidade de caixa líquida que resulte dessas receitas não poderá ser utilizada para inscrição de Restos a Pagar não processados que não sejam vinculadas a ações e serviços públicos de saúde. Por isso, a necessidade de separação dos montantes de disponibilidade de caixa e obrigações financeiras **por recurso vinculado**. Cabe observar que, mesmo no caso de o sistema de contabilidade não propiciar a extração das informações por recurso vinculado, **o gestor deve ser capaz de emitir o demonstrativo**, considerando a necessidade de controle fiscal para averiguar o atendimento aos normativos, particularmente o art. 42 da LRF [...]” (grifos nossos).

Entendemos, logo, que no Demonstrativo de Disponibilidades Líquidas publicado pelo Estado (reproduzido nesse capítulo como Tabela “C”) a seção de Recursos Não Vinculados deveria, em benefício do Princípio da Transparência, apresentar o saldo de disponibilidade líquida (coluna “F”) com o valor negativo de R\$ 1.976.196.203,58 (R\$ 1,976 bilhão) e não em R\$ 289,11 milhões como ali apresentado. Procedido assim, os saldos das 25 fontes que foram agrupados pelo estado à fonte 0101, no demonstrativo de disponibilidade de caixa (que somam R\$ 1.687.083.740,80, positivos), seriam apresentados “linha a linha” na parte adequada: a de Recursos Vinculados.

A decomposição do saldo de disponibilidades da fonte 0101 em 31/12/2016, por sua vez, revela que é amplo o número de UGs da administração direta e 25 UGs integrantes da administração indireta que apresentaram na referida data saldo contábil invertido (negativo) de disponibilidades nessa fonte. Além dessas, a UG 020002 (FAPRE), quando vista isoladamente, também apresentou inversão de saldo nessa fonte.

Somente a Unidade Gestora 150102 (SEFAZ-DAFE), que integra o Poder Executivo, expunha um saldo invertido da fonte 101 de R\$ 1,54 bilhão. De forma também relevante nessa distorção, aparecem as UGs Encargos Gerais do Estado – Recursos sob supervisão da SEFAZ (290301), Encargos Gerais do Estado – Recursos sob a supervisão da SAD (290101), o Fundo Estadual de Saúde (530401) e a Secretaria de Educação (140101), como adiante ilustrado:

Saldos Contábeis Invertidos de Disponibilidades (Fonte 0101)

Tabela G Em R\$

Código	Unidade Gestora	Valor
150102	SEFAZ-DAFE	(1.540.672.722,34)
530401	Fundo Estadual de Saúde	(131.618.772,83)
140101	Sec. de Educação	(125.081.392,51)
290301	Enc. Gerais do Estado – Recursos sob Supervisão da SEFAZ	(129.148.719,87)
290101	Enc. Gerais – Recursos sob supervisão da SAD	(131.923.090,63)
	Subtotal (I)	(2.058.444.698,18)
	Outras UGs do Poder Executivo (II)	(258.738.384,94)
	Total Poder Executivo (III) = I + II	(2.317.183.083,12)
	UGs Demais Poderes (IV)	75.283.512,59
	Total Estado (V) = III + IV	(2.241.899.570,53)

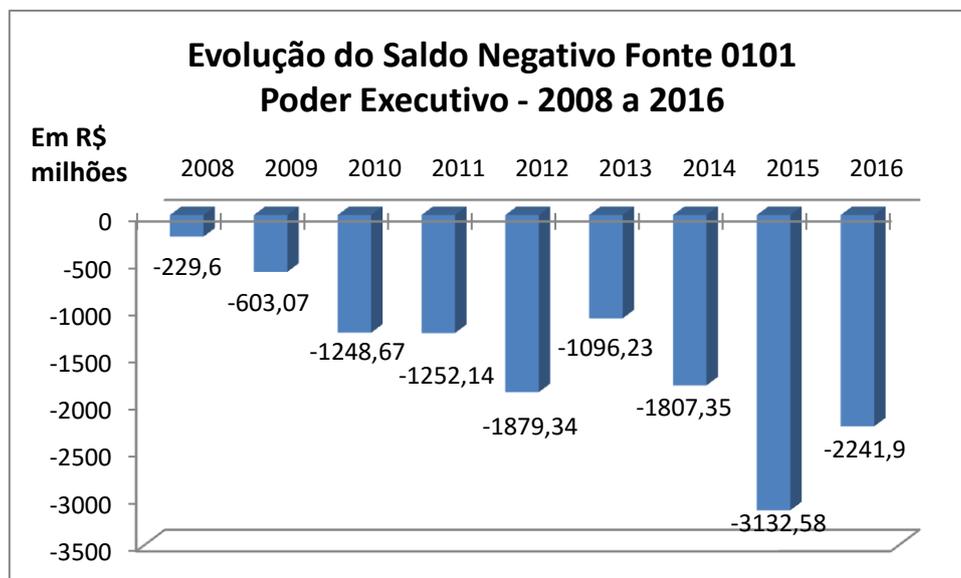
Fonte: e-Fisco, conta 8.9.1.11.01.00 (consulta seccionada por fontes).



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

À exceção da inversão de saldo na UG 020002 (FAPRE), os eventos de falta de controle em fontes foram verificados no Poder Executivo.

Vê-se, mais amplamente, que o saldo da fonte 0101 “recursos ordinários” (que tem utilização livre) vem sendo utilizado de forma flexível quanto a tais controles há alguns exercícios, com as consequências potencializadas especialmente a partir do exercício de 2009. Ali, em 01/01/2009, tal saldo (advindo de 31/12/2008) era negativo em cerca de R\$ 229 milhões no Poder Executivo. A situação invertida da fonte 0101 já sinalizava a possibilidade de recursos de fontes vinculadas estarem sendo empregadas em despesas ordinárias, ou simplesmente a ausência de controle quando do empenho pelas setoriais contábeis. A partir desse exercício de 2009, esse saldo invertido (da fonte 0101, no Poder Executivo) foi agravado progressivamente, quando então saltou de R\$ 229 milhões negativos (31/12/2008) para os R\$ 3,13 bilhão negativos (31/12/2015), como visualizado no gráfico a seguir:



Fonte: e-Fisco 2008 a 2016 (conta contábil 8.9.1.11.01.00, com filtro na fonte “0101”)

Apesar de algumas medidas terem sido tomadas por proposição do grupo de trabalho criado pelo Decreto Estadual 39.248, de 04/04/2013, inclusive com evento de remanejamento²¹ de saldo interfuentes (em 31/12/2013), a fonte 0101 permaneceu durante todo esse período com saldo invertido, de forma pulverizada a várias Unidades Gestoras do Poder Executivo e em ordem de grandeza relevante em várias delas.

²¹ A principal medida foi a reclassificação entre fontes de um total de disponibilidade líquida de R\$ 833.671.325,61 (R\$ 833,67 milhões) antes do encerramento contábil daquele exercício, total esse que se encontrava disponível nas fontes 0133, 0136 e 137, sendo remanejados os respectivos saldos disponíveis em contas do estado de fontes 0133, 0136 e 0137 para a fonte 0101. Esse valor representa o total de 8.414 notas de empenho processadas entre 2012 e 2013 que originariamente deduziram a fonte 0101, mas que deveriam ter indicação de uma daquelas três primeiras fontes. Após exame de auditoria por amostragem, foi verificada a procedência do remanejamento ali efetuado.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

Em 2015, equipe desta Divisão procedeu a trabalho de acompanhamento (deflagrado pelo PETCE nº 5408/2014) com vistas a aferir a eficácia das medidas implantadas pelo estado com vistas a equacionar a inversão de saldos, ao final do que foi concluída a insuficiência de medidas para o fim pretendido. Entre as recomendações do referido acompanhamento, foram propostas como medidas adicionais: a pesquisa de novos eventos passados, que ensejassem remanejamento entre fontes, com indicação do rol exaustivo de notas de empenho, e a implantação de ferramenta de bloqueio através de sistema (e-Fisco) nas hipóteses de empenhos desprovidos de saldo na fonte indicada. Tais medidas, até a presente data, não foram implementadas, tampouco outras que possibilitassem sinalizar a resolução, em prazo médio, da inversão do saldo de fontes no Poder Executivo.

Importante ressaltar que não é um simples remanejamento de fontes que virá solucionar o problema acima. Necessário mesmo é que o estado consiga prevenir que recursos de fontes vinculadas sejam aplicados em despesas de finalidade diversa ou tenham indicação equivocada da fonte recurso pelas setoriais contábeis quando do empenho das despesas.

Em razão disso, e sobretudo do fato de a inversão de saldo da fonte 0101 ter alcançado cifra superior a 7% do total do orçamento do estado, recomendamos que o estado implante controles efetivos que propiciem, a partir de exercícios seguintes a esse exame de contas, o estancamento dessa reversão no Poder Executivo e, paralelamente, indique rol de lançamentos nos últimos 7 anos (2009 a 2016) que quantifiquem quanto desses R\$ 2,24 bilhões de valor invertido na fonte 0101 foram ocasionadas por equívocos de classificações contábeis (indicação da fonte 0101 quando na verdade a fonte a ser informada seria outra, diversa) para fins de remanejamento de saldo interfontes, à semelhança do verificado ao final do exercício de 2013 em atendimento à recomendação efetuada por grupo de trabalho designado do Decreto Estadual 39.248, de 04/04/2013.

5.3 Dívida Consolidada (limite geral < 200% da RCL)

Em 2016, a dívida consolidada do Estado, nos moldes definidos pela STN, apresentou a seguinte composição:

Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida (resumo) – tabela 5.3.a

Em R\$

ESPECIFICAÇÃO	SALDO EM 31/12/2016
DÍVIDA CONSOLIDADA (DC) (I)	15.106.217.589,30
Dívida mobiliária	0,00
Dívida contratual	14.428.000.314,15
Interna	8.180.835.496,31
Externa	6.247.164.817,84
Precatórios Posteriores a 05/05/2000	678.217.275,15
(-) DEDUÇÕES (II)	2.452.134.696,46
Disponibilidades de Caixa Bruta	3.574.711.170,01
Demais Haveres Financeiros	84.491.391,30
(-) Restos a Pagar Processados (exceto precatórios)	-1.207.067.864,85
DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA (DCL) = (III) = (I) – (II)	12.654.082.892,84



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA	20.853.041.088,71
% da DCL sobre a RCL (Res. 43/01 do Senado Federal)	60,68%

Fonte: Quadro 58 do Balanço Geral do Estado 2016 (Doc. 02, pág 444).

Os valores constantes do quadro acima revelam, como dado preliminar, que a dívida consolidada líquida do Estado se encontra dentro do “limite geral de comprometimento”, que é de 200% da sua Receita Corrente Líquida, como definido pela Resolução do Senado Federal 43/01. Este teto, definido logo após a LC 101/2000 (lei de responsabilidade fiscal) trata de “estoque” (saldo acumulado) máximo admitido para a dívida consolidada do ente da federação.

Ao final do ano de 2016, a DCL estadual correspondia a 60,68% da RCL medida no referido exercício, tendo sido verificado um recuo em relação a 2015, quando esse percentual havia alcançado 72,45%.

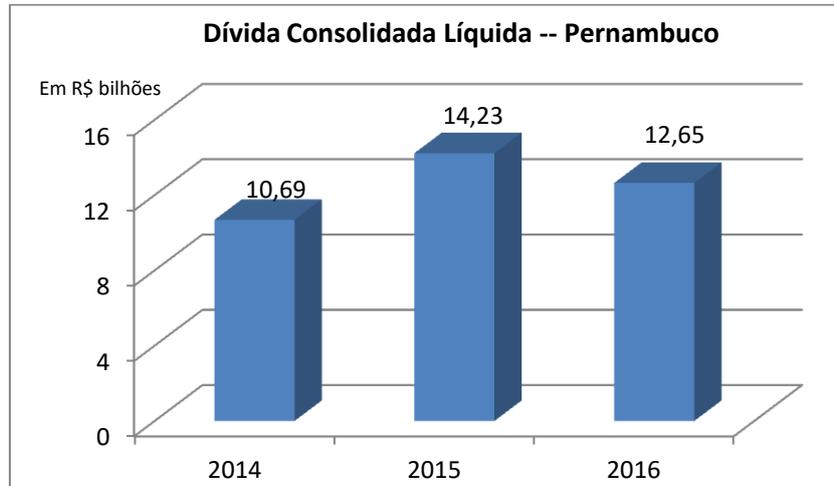
Deve-se ressaltar, contudo, que a análise do limite deve sempre ser contraposta a outras verificações. Uma delas, se as variações na dívida ocorrem em cenário de crescimento ou de retração da RCL após descontada a inflação do período. Outra, em razão do volume de operações efetuadas no exercício e da capacidade de pagamento do ente federativo, conforme será pontuado respectivamente nos itens 5.4 e 5.5.

De todo modo, vista apenas a DCL do estado, verificou-se um recuo significativo da DCL, de R\$ 14,23 bilhões (2015) para R\$ 12,65 bilhões (2016). Como pormenorizado no Capítulo de Gestão Financeira e Patrimonial, o principal fator para a redução da dívida estadual ao longo de 2016 foi o recuo da cotação do dólar americano ao final de 2016 quando comparada com a do final de 2015. A cotação da moeda americana serve como principal indexador da dívida pública externa (contraída junto a BID e BIRD, principalmente). Diante de captações em pouca monta ocorrida entre o início de 2015 e o final de 2016, a dívida externa estadual contida no Balanço do estado oscilou conforme as variações de cotação da moeda americana, de modo a interferir no saldo total da dívida estadual.

Como reflexo, a DCL estadual oscilou entre 2014 e 2016 nos seguintes valores:



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS



Fonte: Demonstrativo da Dívida Consolidada, integrantes dos RGFs 3º quadr. 2014, 2015 e 2016

Esse movimento de recuo da dívida, na moeda brasileira, ao final de 2016 foi verificado, em maior ou menor proporção, nos demais estados da Federação que têm volumes expressivos de financiamentos junto a instituições internacionais.

Frise-se que a definição, pela lei de responsabilidade fiscal, do limite geral de endividamento dos estados em 200% foi significativamente influenciada à época (2001) pelo fato de que os quatro maiores estados da federação (SP, RJ, MG e RS) tinham percentuais de endividamento próximos a esse cenário (dívida consolidada líquida bem próxima ao dobro da receita corrente líquida anual). **Desse modo, a lei não cuidou de estabelecer limites percentuais (tetos) diferenciados para estados que, à semelhança de Pernambuco, encontravam-se ainda distantes desse limite.**

Evolução da Dívida Consolidada estadual e comparativo com outros estados

Como dito acima, a Dívida Consolidada Líquida do estado saltou de R\$ 10,69 bilhões ao final de 2014 para R\$ 14,23 bilhões em 2015, recuando, por fim, em 2016 para R\$ 12,65 bilhões, tendo alcançado neste 60,68% da RCL do estado.

Numa série histórica maior, entre o final de 2011 e o final de 2016 (de seis anos-calendário, portanto), tem-se que a Dívida Consolidada Líquida cresceu 126,80% ante uma elevação de RCL de 43,28%. Esse, o comparativo a valores nominais. Quando, todavia, é descontada a inflação do período²², tem-se que a DCL foi elevada em 61,64% enquanto que a RCL, cresceu efetivos 2,12%, conforme demonstrado no quadro a seguir:

Evolução da Dívida Consolidada Líquida e da RCL entre 2011 e 2016

Em R\$

Conceito	Critério	EXERCÍCIO					
		2011	2012	2013	2014	2015	2016
Dívida Consolidada Líquida (DCL)	Publicado	5.579.515.352,85	7.143.209.333,67	9.061.039.164,41	10.695.491.905,47	14.234.789.351,89	12.654.082.892,84
	Atualizado a dez 2016	7.828.556.616,91	9.469.659.751,92	11.341.720.844,17	12.581.395.906,69	15.129.887.141,13	12.654.082.892,84
Número-índice		100,00	120,96	144,88	160,71	193,27	161,64
Receita	Publicado	14.553.205.412,29	15.612.666.206,20	17.173.972.712,67	18.475.020.080,82	19.648.437.023,39	20.853.041.088,71

²² Considerada a variação do IPCA nesse exame.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

Corrente Líquida (RCL)	Atualizado a dez 2016	20.419.442.428,72	20.697.508.624,90	21.496.695.992,39	21.732.664.946,61	20.883.950.391,86	20.853.041.088,71
Número-índice		100,00	101,36	105,28	106,43	102,27	102,12
% da (DCL) sobre a (RCL)		38,34%	45,75%	52,76%	57,89%	72,45%	60,68%

Fonte: (DCL e RCL “publicados”): Demonstrativo da Dívida Consolidada (RGFs 3º quadrimestre 2011 a 2016).

Nota: O comparativo com DCL e RCL “atualizados” considera o valor histórico publicado, atualizado até dez/16 pelo IPCA. O número-base de 100 foi aplicado ao primeiro ano do comparativo (2011), ao valor já atualizado.

Do quadro acima, vê-se que a RCL experimentou em crescimento real (acima da inflação) entre 2011 e 2014 (número-índice avançou para 106,43), seguido de dois recuos consecutivos em 2015 e 2016 (número-índice recua para 102,27 e em seguida, para 102,12). Por sua vez, observou-se crescimento real da dívida consolidada líquida em patamares bem mais expressivos. Entre 2011 e 2015, o número índice avançou até 193,27, havendo, ao final de 2016, um recuo desse número-índice para 161,64, que indica um aumento real de 61,64% quando comparado ao ano-base 2011.

Portanto, esse aumento real da Dívida Consolidada Líquida, em 61,64%, num período de seis exercícios financeiros (2011 a 2016), é contraposto a um aumento real da Receita Corrente Líquida estadual no mesmo período de apenas 2,12%.

As captações financeiras de recursos de terceiros entre 2012 e 2014 (cerca de R\$ 7,1 bilhões nos três exercícios) foram o principal componente de movimentação quantitativa e qualitativa desse quadro, vez que a partir de 2015, essas captações financeiras voltaram ao nível histórico do estado, sendo reduzidas para cerca de R\$ 741 milhões no conjunto dos anos de 2015 e 2016.

Comparativo com outros estados

Efetuando-se análise comparativa entre os três maiores estados da Região Nordeste (Bahia, Pernambuco e Ceará), além dos estados brasileiros dotados, respectivamente, da maior Dívida Consolidada Líquida (São Paulo) e da segunda menor (Amapá), chega-se ao seguinte quadro comparativo:

Dívida Consolidada Líquida de Estados

Ano	Em R\$ bilhões				
	CE	PE	BA	AP	SP
2011	3,22	5,58	8,92	0,35	157,42
2012	3,36	7,14	10,62	0,59	177,52
2013	3,94	9,06	10,88	0,92	183,76
2014	6,13	10,69	10,33	1,66	200,48
2015	9,54	14,23	16,14	1,06	235,65
2016	7,77	12,65	16,01	0,70	246,43

Fonte: Sítios eletrônicos dos estados e/ou das respectivas secretarias de fazenda

Restringindo-nos apenas aos 3 estados do Nordeste, tem-se que a redução da DCL havida em Pernambuco no exercício (de 11,11%), em valores nominais, foi inferior à verificada no estado do Ceará (18,56%) e superior à da Bahia (que foi de 0,81% apenas). Em valores absolutos, a DCL de Pernambuco (segunda maior do



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

Nordeste) ainda se posiciona mais próximo à do estado da Bahia (maior DCL da região) do que à cearense (3ª maior).

Vista a variação na série histórica 2011-2016, Pernambuco elevou sua Dívida Consolidada Líquida em 126,7% contra uma variação de 40,31% do IPCA no período. No mesmo intervalo, as Dívidas Consolidadas Líquidas do Ceará e da Bahia experimentaram crescimentos respectivos de 141,3% e de 79,48%.

Os dois estados extremos inseridos no quadro acima apresentaram, por sua vez, elevações de 56,54% (São Paulo) e 100% (Amapá) na mesma série histórica.

Conclusivamente, então, tem-se que a recuperação parcial da moeda brasileira em 2016 frente à expressiva desvalorização ocorrida em 2015 foi o principal fator de impacto sobre a dívida consolidada líquida de estados, sobretudo aqueles que, dentre os valores obtidos em financiamento, têm maior representatividade junto a instituições externas. Nesse cenário, Pernambuco conseguiu o efeito de recuo da sua dívida consolidada esperado no exercício. Pesou também para isso o volume contido de novas captações financeiras no exercício.

Numa série histórica maior (2011 a 2016), o acréscimo da Dívida Consolidada Líquida do estado adveio predominantemente do expressivo volume de financiamentos obtidos entre 2011 e 2014.

De toda forma, o estado cumpriu no exercício o limite geral imposto pela legislação nacional para a DCL (200% da RCL), tendo obtido recuo do percentual de correspondência, de 72,45% em 2015, para 60,68% em 2016 (em 2011, tal percentual era de apenas 38%).

Atente-se, quanto a isso, a um exame comparado oportuno. É notório que os quatro estados historicamente mais relevantes da federação (SP, RJ, MG e RS) demonstram atualmente sérias dificuldades operacionais em relação ao adimplemento de compromissos ordinários. Todos esses possuem dívidas consolidadas girando em torno os 200% de sua RCL anual – ou mesmo superando-a. Em paralelo a esse quadro, vê-se que o estado do Paraná, que entre as décadas de 1970 e 2000 se apresentou como o de 5º maior atividade econômica da federação e cuja DCL é de apenas 35% de sua RCL, por ter apresentado crescimentos contínuos em sua atividade econômica, já iguala tecnicamente o PIB do estado do Rio Grande do Sul, indicando tendência de se afigurar em poucos exercícios, como o estado dotado da 4ª maior relevância econômica da federação (como atesta o PIB de 2014), mesmo contando ainda com uma RCL 25% inferior à do estado gaúcho.

Recomendável, então, que o estado de Pernambuco não se aproxime em demasia do limite geral de 200%, haja vista inexistirem projeções de crescimentos reais significativos da sua Receita Corrente Líquida, ao contrário da Dívida Consolidada Líquida, que, uma vez constituída, mantém todo o seu cronograma de amortizações e juros assumidos pelo ente federativo, os quais têm por efeito comprometer parte da gestão financeira dos anos seguintes e eventualmente projetos estruturadores da economia estadual.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

5.4 Operações de Crédito no exercício (limites anuais de operações)

A Resolução 43/2001 do Senado Federal, além de estabelecer um limite geral aplicado ao **estoque da dívida** (200% da RCL), fixou um segundo limite a que são submetidos os estados e o DF relativo ao volume de operações de crédito internas e externas (financiamentos) **contraídas em cada exercício**, conforme previsto no art. 7º, inciso I, da Resolução do Senado Federal nº 43/2001. Por esse dispositivo, ficou estabelecido que, em um exercício financeiro, o Estado não poderá exceder o limite de 16% de sua RCL com operações de crédito internas e externas.

Este segundo limite, incidente sobre estados e o DF, visa a que entes federativos que historicamente não possuíam dívidas consolidadas elevadas **não venham a aproximar seus níveis de endividamento abruptamente dos 200% definidos como limite geral**.

O estado, quanto a isso, efetuou operações de créditos que geraram recebimentos totais de R\$ 321,85 milhões no exercício, das quais a parcela de R\$ 7,42 milhões teve autorização para ser desconsiderada da aferição. O valor líquido a ser considerado (R\$ 314,43 milhões) perfaz um percentual de 1,54% da RCL em 2016, mais adiante pormenorizado. Portanto, as operações de crédito do exercício em 2016 não foram fator relevante para o aumento do percentual de comprometimento da dívida consolidada.

O demonstrativo relativo ao 3º quadrimestre de 2016 encontra-se abaixo reproduzido:

Demonstrativo das Operações de Crédito (resumo)

Em R\$

Operações de Crédito 2016		Valor	
Sujeitas ao Limite Para Fins de Verificação (I)		314.433.290,19	
Mobiliária		0,00	
Contratual		314.433.290,19	
Interna		111.800.493,06	
Externa		202.632.797,13	
Não Sujeitas ao Limite Para Fins de Verificação (II)		7.425.519,06	
Parcelamento de Dívidas		0,00	
Melhorias na administração de receitas e Gestão Fiscal		7.425.519,06	
Programa de Iluminação Pública – RELUZ		0,00	
Amparadas pelo art. 9-N da Resolução 2827/01 CMN		0,00	
Outras Operações de Crédito Não Sujeitas ao Limite		0,00	
Apuração do Cumprimento dos Limites		Valor	% sobre RCL
Receita Corrente Líquida – RCL		20.853.041.088,71	
Total Considerado para fins de apuração do cumprimento do limite		314.433.290,19	1,51%
Limite Geral Para Operações de Crédito Internas e externas		3.336.486.574,19	16%
Operações de Crédito por Antecipação de Receita Orçamentária		0,00	0%
Limite Definido pelo Senado Federal Para as Operações de Crédito por Antecipação de Receita		1.459.712.876,21	7%
Total Considerado Para Contratação de Novas Operações de Crédito		321.858.809,25	1,54%

Fontes: Relatório de Gestão Fiscal, 3º quadrimestre 2016.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

O total de R\$ 314.433.290,19 caracteriza a parte das operações de crédito que deve ser considerada para fins de aferição do limite. O e-Fisco²³ demonstra que o total bruto das operações de crédito no exercício alcançou valor total de R\$ 321.419.000,94, em cujo total a parcela de R\$ 7.425.519,06 integra a parte “não sujeita ao limite”²⁴ por se enquadrar nos incisos I, III e IV do parágrafo 3º do art. 7º da Resolução 43/2001 do Senado Federal, o que reduz o percentual atingido pelo estado de 1,54% para 1,51%.

Desta forma, ao atingirem um percentual de 1,51% da Receita Corrente Líquida, as Operações de Crédito consideradas para efeito do limite estiveram dentro do limite máximo de 16% estabelecido pela Resolução do Senado Federal nº 43/01. Por consequência, as receitas de operações de crédito reduzidas também contribuíram para o recuo da Dívida Consolidada Líquida no exercício.

Outro limite também aferido no Demonstrativo de Operações de Crédito acima diz respeito às operações de crédito por antecipação de receita (ARO), conforme previsto no art. 10, da mesma resolução, limita o saldo devedor das operações de crédito por Antecipação de Receita Orçamentária (ARO) a 7% da RCL. Em 2016, não houve registro de ingresso decorrente de antecipação de receita orçamentária.

Em relação às operações de crédito, um outro limite é inserido na lei orçamentária estadual, conforme verificado no inciso II do art. 10 da Lei Estadual 15.705, de 28/12/2015 (que instituiu a LOA para o exercício de 2016). O referido dispositivo expõe: “fica o Poder Executivo [...] autorizado a realizar operações de crédito da dívida fundada até o limite de R\$ 1.691.590.000,00”, tendo o estado, conforme visto anteriormente, contraído operações de crédito bem além desse limite autorizado na lei.

A análise das operações de crédito realizadas no exercício encontra-se pormenorizada no capítulo 8 (da Gestão Financeira e Patrimonial) constante deste Relatório, estando ali inseridas em meio ao item 7.3.2.2. *Movimento ao longo de 2016*, segmento *Captações (Operações de Crédito)*.

5.5 Juros e Encargos da Dívida (limite < 11,5% da RCL)

Além do limite geral de endividamento e do limite anual de operação de crédito, mencionados respectivamente nos itens 5.3 e 5.4, o inciso II do art. 7º da Resolução 43/2001 do Senado Federal estabelece ainda que a soma das amortizações da dívida consolidada e dos juros e encargos processados no exercício não deve ultrapassar 11,5% da RCL de cada estado. Esse limite é comumente denominado de “capacidade de pagamento” do ente federativo.

Vista a execução orçamentária do estado, tem-se que este também cumpriu o referido limite, vez que a soma das amortizações e juros e encargos processados no exercício perfaz R\$ 1.319.140.788,93 (R\$ 1,32 bilhão) em 2016, alcançando 6,3% da RCL. O valor de R\$ 1,32 bilhão é 6,72% inferior ao despendido em 2015. Decompostos

²³ Conta contábil 6.2.1.21.00.00, com filtros nas especificações 21239900, 21149900 e 21190000.

²⁴ O valor R\$ 12,99 milhões foi composto de empréstimos destinados a programas de melhorias da administração de receitas e gestão fiscal.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

os eventos, viu-se que as amortizações à Dívida Contratual ocorridas em 2016 somaram R\$ 799,6 milhões (1,58% superior às de 2015), enquanto que os juros e encargos empenhados no mesmo período alcançaram R\$ 514,05 milhões (redução de 17,13% em relação aos R\$ 626,92 milhões verificados em 2015).

Apesar do recuo desse percentual em 2016, deve-se ressaltar a sua tendência de elevação a partir de 2017, tendo em vista o término programado, em 2017 e 2018 próximos, do prazo de carência de três contratos relevantes captados entre 2011 e 2013 junto ao BID e BIRD²⁵ e do conseqüente início de amortizações semestrais ali previstos. Cada um desses contratos conta com uma primeira parcela de amortização no valor de US\$ 10 milhões (R\$ 36 milhões, aproximadamente, a valores de 31/05/2016). Vê-se, então, que o percentual acima tende a aumentar, sobretudo no caso de a RCL estadual não voltar a observar crescimentos reais até lá.

Portanto, apesar de ainda enquadrar-se no limite de capacidade de pagamento (estabelecido pelo Senado como 11,5% da RCL), o estado, em termos práticos, vê sua capacidade de pagamento nos exercícios futuros muito condicionada a um crescimento efetivo da sua RCL.

5.6 Garantias e Contragarantias

O Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores tem por objetivo assegurar a transparência das garantias oferecidas a terceiros pelo ente da federação e verificar os limites estabelecidos pela LRF, assim como das contragarantias vinculadas, decorrentes das operações de crédito internas e externas. Os entes poderão conceder garantia em operações de crédito internas ou externas, observado o disposto na LRF e nas Resoluções do Senado n° 40 e 43, de 2001, n° 96, de 1989, e suas alterações.

Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores (resumo)

Em R\$

Garantias Concedidas	Saldo do Exercício	
	Exercício Anterior 2015	Exercício de 2016
Externas (I)		
Internas (II)	2.988.742,56	746.036,58
TOTAL DAS GARANTIAS CONCEDIDAS (III)=(I+II)	2.988.742,56	746.036,58
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL (IV)	19.648.437.023,39	20.853.041.088,71
% do TOTAL DAS GARANTIAS sobre a RCL (III/IV)	0,02%	0,004%
LIMITE PARA GARANTIAS CONCEDIDAS (22% sobre a RCL) DEFINIDO PELO SENADO FEDERAL	4.322.656.145,15	4.587.669.039,52
Contragarantias Recebidas	Saldo do Exercício	
	Exercício Anterior 2015	2016
Externas (V)	1.665.625,76	1.964.236,51
Internas (VI)		
TOTAL DAS CONTRAGARANTIAS RECEBIDAS (III)=(I+II)	1.665.625,76	1.964.236,51

Fonte: Balanço Geral do Estado 2016, Quadro 59 (Doc. 02, p- 445).

²⁵ Contratos 2830 e 2852 junto ao BIRD e 2854 junto ao BID.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

Como acima verificado, o Estado cumpriu o limite percentual aplicável às garantias concedidas, tendo se utilizado de valores correspondentes a 0,0036% (valor arredondado de 0,00% no demonstrativo publicado), inclusive quando o limite definido é de 22% (no exercício anterior, o percentual foi de 0,0152%).

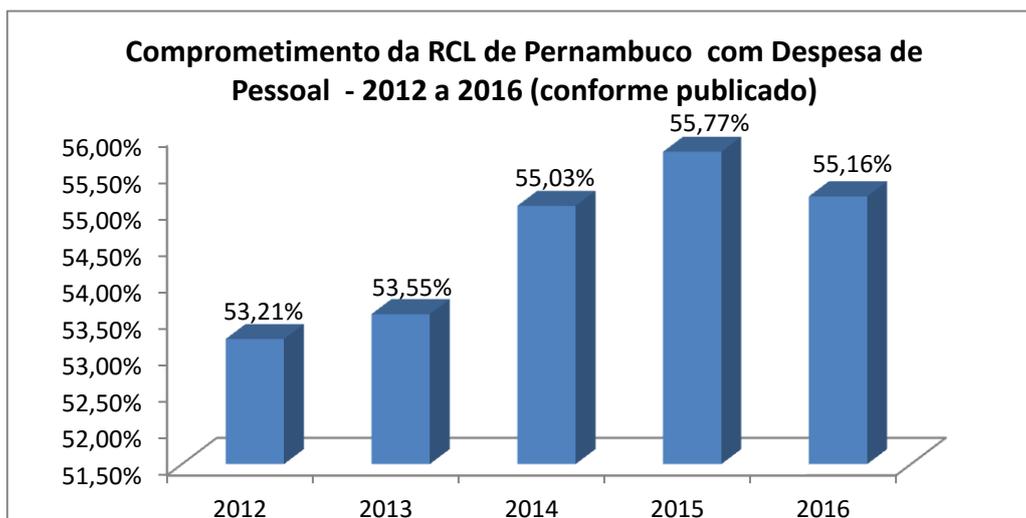
5.7 Despesa com Pessoal

5.7.1 Exame Preliminar (sobre dados divulgados)

De acordo com o Demonstrativo Consolidado da Despesa com Pessoal constante da prestação de contas do estado, em seu Balanço Geral do Estado, os gastos com pessoal do Estado teriam alcançado o montante de R\$ 11.502.351.347,97 (R\$ 11,50 bilhões), correspondendo a 55,16% da Receita Corrente Líquida a soma dos percentuais de comprometimentos divulgados nos 5 RGFs publicados pelos Poderes e órgãos de controle constitucionais. No exercício anterior (2015), o percentual publicado foi de 55,77% (com uma despesa líquida de R\$ 10,96 bilhões). O percentual de comprometimento foi reduzido de 55,77% para 55,16% porque a elevação da RCL no período foi acima do aumento nominal dessa despesa líquida.

Adiante ver-se-á que o valor total da despesa líquida de pessoal do estado decorrente da soma dos cinco RGFs não corresponde ao valor publicado no relatório consolidado do estado, mas sim ao total de R\$ 11.500.468.606,3. Esse valor ajustado foi superior em 4,97% ao veiculado no ano anterior (R\$ 545 milhões a maior), enquanto que a variação percentual da RCL estadual no mesmo período, que alcançou 6,13%.

Expandida a verificação a anos anteriores, vê-se nesse exame preliminar que o recuo verificado em 2016 interrompeu o avanço percentual verificado desde 2012, conforme representado a seguir:



Fonte: RGFs Poder Executivo, Poder Judiciário, ALEPE, TCE-PE e MPPE 3º quadrimestre de 2012 a 2016.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

Pondere-se sempre que esses 55,16% consolidados do estado não contemplam “folga” de 4,84% em relação aos 60% mencionados no inciso II do art. 19 da LC 101/2000. Diz-se assim porque a lei não impõe que os limites de alerta e prudencial, bem como as medidas de recondução a limites, sejam aplicados de forma global ao ente governamental, mas sim em relação a cada um dos Poderes. Ou seja, são privilegiados para todos os efeitos e finalidades os limites específicos de cada Poder/órgão.

Como exemplo, veja-se o que acontece em relação aos 5,26% de comprometimento havido no Poder Judiciário.

A leitura conjunta dos arts. 20, II, 22 e 23 da LC 101/2000 desencoraja interpretações de que a diferença entre esse percentual e os 6% máximos conferidos ao Poder Judiciário pelo art. 20, II, b desta lei seja repassável a outro Poder ou órgão autônomo, o que conduz à necessidade de que os Poderes e órgãos autônomos devem se ajustar ao seu limite percentual máximo, sem considerar a utilização de “sobras” havidas em outro Poder/órgão autônomo. A decorrência desse raciocínio é que os 60% atribuídos a estados é meramente referencial. A “folga” de 0,74%, portanto, pertine ao Poder Judiciário e não ao Estado como um todo.

Em relação a Poderes/órgãos, conforme também será visto adiante, foram verificados recuos de percentuais de comprometimento também no Poder Legislativo e no Ministério Público. O único Poder que, entre 2015 e 2016, elevou a representatividade percentual de gastos de pessoal frente à Receita Corrente Líquida foi o Poder Judiciário.

No que tange apenas ao Poder Executivo, que é submetido sozinho pelo art. 20, II, c, da LC federal nº 101/2000 ao limite geral de 49% da RCL, o estado divulgou valor de despesa líquida de R\$ 9.544.323.113,43 (R\$ 9,54 bilhões, aproximadamente), que representaria 45,77% da RCL estadual do exercício. Esse percentual apontou recuo em relação a 2015, quando estava mensurado pelo estado em 46,19%.

5.7.2 Observações quanto a valores e percentuais publicados

Em relação aos valores e percentuais publicados, existem duas observações dignas de registro: a primeira, **de natureza não material**, incide sobre o demonstrativo consolidado, diz respeito a equívoco na transcrição de valores e percentuais publicados pelos Poderes em seus RGFs, por ocasião da confecção dos quadros 53 e 54 do Balanço Geral do estado (que não chega a ter relevância na verificação de limites); a segunda, verificada no demonstrativo do Poder Executivo, **de natureza material**, verifica classificação indevida de despesas, cujo reflexo é o de deixar de computá-las no cálculo da despesa com pessoal. Em relação a essa segunda observação, destacam-se dois eventos de despesas passíveis de caracterização como “substituição de servidor” advertida no § 1º do art. 18 da LC 101/2000 (lei de responsabilidade fiscal), ambas na área de Saúde, em fatos que, na essência, deveriam requerer a sua inclusão no cálculo da despesa do Poder Executivo e, por consequência, na despesa consolidada do estado. Essas parcelas de despesas culminaram excluídas do cálculo pelo estado, por divergência de entendimento do estado, notadamente no que tange à finalidade



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

pretendida pelo legislador quando da confecção da norma contida neste § 1º do art. 18 da LC 101/2000.

Assim, quando enquadrados esses eventos como “substituição de servidor público”, o percentual divulgado pelo Poder Executivo ao final de 2016, que como será visto foi de 45,77%, seria deslocado para novo percentual de 48,00% da RCL. Esse percentual ajustado posiciona o estado em montante acima do limite prudencial, que no caso é de 46,55% da RLC,²⁶ mas ainda abaixo do limite geral de 49%.

Embora essa equipe de auditoria ofereça opinativo pela necessidade de inclusão dessas parcelas no cálculo, seus efeitos no cálculo foram tratados como “acréscimos potenciais” em vista de que um dos temas ainda se encontra com recurso ordinário pendente de julgamento – no caso, o das despesas de profissionais de saúde processadas por Organizações Sociais – e outro – o dos gastos com plantonistas – sofrerá, já em 2017, incidência de lei estadual 16.089, de 30/06/2017. Esta lei, ao introduzir Sistema de Plantões Extraordinários no âmbito da rede pública de saúde, almeja, no seu art. 4º, afastar a aplicabilidade de norma contida na lei de responsabilidade fiscal para o caso concreto em que é suscitada a caracterização de “substituição de servidor”.

Abaixo, retratamos de forma apartada esses dois aspectos, de início o de aspecto de equívoco de transcrição (que não traz efeitos materiais) para em seguida retratar o de acréscimos potenciais (que tem efeitos materiais).

5.7.2.1 Transcrição incorreta para demonstrativo consolidado de dados parciais publicados pelos Poderes

Veremos, a princípio, os efeitos do primeiro aspecto, que versa sobre equívoco de transcrição de valores e percentuais. Esse aspecto não remete a ajuste potencial de valores divulgados pelos Poderes e órgãos obrigados a publicar relatórios de gestão fiscal. Trata de exame preliminar necessário porque decorre de equívoco de soma de dados parciais, havendo transcrição de total inadequado pelo estado quando da confecção de demonstrativo consolidado (quadros 53 e 54 do Balanço Geral do Estado).

Reproduzimos, para tanto, o demonstrativo publicado no quadro 53 Balanço Geral do Estado de 2016, copiado, por sua vez, do quadro de mesmo nome que integrou o RGF do 3º quadrimestre 2016 (republicação em 23/02/2017):

Despesa com Pessoal – Consolidado dos Poderes (publicado)

Período de Referência: Janeiro a Dezembro/2016 Em R\$

ESPECIFICAÇÃO	CONSOLIDADO
DESPESA BRUTA COM PESSOAL	15.888.353.819,37
Pessoal Ativo	9.595.864.934,41
Pessoal Inativo e Pensionistas	6.292.488.884,96
Outras Desp. Decor. de Cont. Terceirização	-
(-) DESPESA NÃO COMPUTADA	4.386.002.471,40

²⁶ O limite prudencial do Poder Executivo é de 46,55% porque esse percentual é o que decorre da aplicação de 95% sobre o limite geral de 49% imputado aos Poderes Executivos estaduais.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

(-) Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão	8.701.308,77
(-) Decorrentes de Decisões Judiciais	21.608.016,80
(-) Despesas de Exercícios Anteriores	102.363.652,26
(-) Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados	4.253.329.493,57
(=) DESPESA LÍQUIDA DE PESSOAL	11.502.351.347,97
Receita Corrente Líquida (RCL)	20.853.041.088,71
% DA RECEITA CORRENTE LÍQUIDA	55,16%

Fonte: Balanço Geral do Estado 2016, quadro 53 (Doc. 02, p. 439).

Quando se contrapõe a informação sintética acima do demonstrativo consolidado de 2016 com os dados parciais (analíticos) contidos nos cinco Relatórios de Gestão Fiscal dos Poderes e órgãos pertinentes ao 3º quadrimestre/2016, percebe-se uma diferença de R\$ 1.882.741,66 (R\$ 1,88 milhão, aproximadamente) no dado final Despesa Líquida de Pessoal, vez que a soma das despesas líquidas constantes dos cinco RGFs dos Poderes e órgãos estaduais totaliza R\$ 11.500.468.606,31 (e não R\$ 11.502.351.347,97). O equívoco do demonstrativo consolidado altera para maior (aumenta, portanto) o percentual de comprometimento publicado pelo estado, em 0,01%, fazendo com que este, que na soma das cinco peças corresponde a 55,15%, tenha sido publicado como 55,16%. Embora em dados relativos a diferença seja de baixa significância, deve-se ressaltar que o mesmo equívoco também havia sido verificado ao final do exercício anterior.

O equívoco de publicação do estado é mantido ainda quando da publicação dos valores correspondentes a cada um dos Poderes e órgãos autônomos (quadro 54 do Balanço Geral do estado), que ao trazer o total de R\$ 11.502.351.347,97 (do quadro 53) comete incorreções em todos os Poderes e órgãos, à exceção do Ministério Público do estado. Da mesma forma que o anterior, se forem reproduzidos os dados retificados pelos Poderes/órgãos até esta data (última publicação ocorrida em 23/02/2017), os valores que deveriam constar do demonstrativo consolidado, que totalizariam o valor de R\$ 11.500.468.606,31, seriam os seguintes:

Demonstrativo da Despesa com Pessoal por Poderes - jan a dez/2016 (corrigido)

Em R\$

Receita Corrente Líquida (RCL)	20.853.041.088,71		Limites	
			Discriminação	Valor
PODER LEGISLATIVO	539.271.906,37	2,58%	3,00% ²⁷	2,85%
<i>Assembleia Legislativa</i>	265.880.085,05	1,27%	1,44%	1,37%
<i>Tribunal de Contas do Estado</i>	273.391.821,32	1,31%	1,56%	1,48%
PODER JUDICIÁRIO (TJPE)	1.096.114.260,69	5,26%	6,00%	5,70%
Ministério Público	320.759.325,82	1,54%	2,00%	1,90%
PODER EXECUTIVO	9.544.323.113,43	45,77%	49,00%	46,55%
TOTAL	11.500.468.606,31	55,15%	60,00%	57,00%

Fonte: RGFs referentes ao 3º quadrimestre/2016 publicados. TJPE, ALEPE e MPPE (publicados até 23/02/17).

²⁷ Os limites geral e prudencial para os dois órgãos do Poder Legislativo no estado (Assembleia Legislativa e Tribunal de Contas do Estado) foram definidos por aplicação do § 1º do art. 20 da LC 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

Visto apenas esse aspecto (o do equívoco de transcrição), poder-se-ia concluir que, ao final do exercício de 2016, todos os Poderes e órgãos constitucionais do Estado de Pernambuco encontravam-se enquadrados nos limites individuais a eles impostos, estabelecidos na Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, bem como abaixo dos respectivos limites prudenciais, o que afastaria necessidade de aplicação de medidas previstas no art. 23 e parágrafo único do art. 22 da referida lei.

Note-se, porém, que nesse primeiro exame, são desconsideradas ainda as parcelas de despesas que esta equipe entende que deveriam ter sido incluídas no cálculo, como será pormenorizado no item a seguir.

5.7.2.2 Desconsideração de despesas com profissionais de saúde em atividade regular em unidades de saúde estaduais

O segundo aspecto a ser observado quanto ao percentual de gastos com pessoal do estado diz respeito à ausência de inclusão de outras despesas de pessoal, assim não classificadas, mas assim passíveis de caracterização, como se afiguram, por exemplo, as despesas com pagamentos de salários de profissionais de saúde lotados nos hospitais estaduais que são geridos por Organizações Sociais e seus respectivos encargos sociais, bem como pelo próprio estado na remuneração a plantonistas nos hospitais geridos diretamente.

Esses aspectos atingem o percentual de comprometimento do Poder Executivo, apenas.

Na essência, a questão versa sobre a aplicação prática do §1º do art. 18 da LC 101/2000 (lei de responsabilidade fiscal). Reproduzimos abaixo o referido dispositivo:

Art. 18. Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

§ 1º Os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal".

O excerto “outras despesas de pessoal” caracteriza subgrupo contábil que faz parte do grupo “Pessoal e Encargos Sociais”, codificado no manual de classificação orçamentário como 3.1. As despesas classificadas nesse grupo 3.1, em regra, integram o cálculo das despesas brutas de pessoal. Se não houver fundamento para uma possível dedução, culminam integrando as despesas líquidas de pessoal do ente federativo. Uma vez classificada a despesa no grupo 3.1, ela não será classificada nos demais grupos de despesa, notadamente no 3.3 Outras despesas correntes, que não integra o cálculo.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

Note-se de antemão que a norma acima sublinhada não se restringe a despesas com profissionais da área de saúde, avançando, em tese, sobre salários despendidos com quaisquer profissionais “que venham a substituir servidores e empregados públicos”. Particularmente ao estado de Pernambuco, tem-se que o grande contingente profissional em atuação em áreas-fins cuja remuneração na atualidade que não é computada no cálculo da despesa de pessoal de forma questionável é exatamente o de profissionais de saúde.

Veja-se, todavia, que a mesma norma se refere de forma expressa a “valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra...”. É sobre a hermenêutica jurídica a ser aplicada a essa norma que incide a controvérsia levantada por entes federativos, ou seja, a de que deveria ser privilegiado o critério literal restritivo da norma, ante eventual critério teleológico (finalístico).

Em suma: a parte incontroversa da norma acima é que as despesas de pessoal advindas de funções demandadas ao estado (em suas áreas-fim, ainda mais quando previstas em plano de cargos do ente público, com provimento submetido a Concurso Público) quando exercidas por agentes inseridos em contratos de terceirização devem ser incluídas no cálculo das despesas por se caracterizarem como “substituição de servidor”. Isso é facilmente depreensível da leitura da norma.

Não se questiona, assim, que médico e professor, como exemplos, sejam funções precípuas do estado quando em atendimento gratuito ao público. Se esses profissionais atuam como servidores estaduais, as despesas com sua remuneração são naturalmente computadas no cálculo, visto serem contabilizadas no grupo próprio de Pessoal e Encargos Sociais (grupo 3.1). Se o estado, por hipótese, viesse a se utilizar de empresa de terceirização para contratá-los, esses gastos, independentemente da classificação utilizada contábil, deveriam ser incluídos no cálculo, a título de “substituição de servidor” citada na norma federal. Essa hipótese não será questionada pelo estado porque é tradução literal da norma. A questão que é relevante para o caso concreto é mais específica: se a mesma “substituição de servidor” deve ter o mesmo efeito prático (consideração no cálculo) quando forem utilizados meios alternativos, diferentes do tradicional contrato celebrado com empresa de terceirização, não mencionados de forma expressa no § 1º do art. 18 da LC 101/2000.

O manual de demonstrativos fiscais aplicado ao exercício de 2016, aprovado pela Portaria STN nº 553, de 22/09/2014, assim interpreta “despesa de pessoal”:

O conceito de despesa com pessoal não depende da natureza do vínculo empregatício. Assim, as despesas com servidores, independentemente do regime de trabalho a que estejam submetidos, integram a despesa total com pessoal e compõem o cálculo do limite de gasto com pessoal. Assim, consideram-se incluídos tanto servidores efetivos, como cargos em comissão, celetistas, empregados públicos e agentes políticos. Esse também é o caso dos agentes comunitários de saúde e dos agentes de combate às endemias, quer tenham sido contratados por meio de processo seletivo público.

O conceito de despesa com pessoal também não depende de avaliação jurídica sobre a legalidade ou não da contratação. Assim, tanto as contratações por tempo determinado para atender necessidade temporária de excepcional interesse público como as que poderão vir a ser contestadas à luz do instituto constitucional do concurso público, por exemplo, deverão ser registradas na despesa com pessoal, independentemente da verificação da



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

legalidade ou validade das contratações, bem como das eventuais cominações que possam advir.

Entendemos que a interpretação dada pela STN foi no sentido de admitir todos os meios de contratação de pessoal por terceiros, independentemente da nomenclatura do instrumento jurídico. Nesta interpretação, interpretamos que escapam apenas os vínculos trabalhistas de atividades tipicamente de apoio, naturalmente desempenhadas mediante contratos com empresas de terceirização, tais como serventes e auxiliares de serviço gerais e respectivos supervisores.

Portanto, à luz da situação acima, recomendável que o estado reconhecesse que as despesas de remuneração e encargos sociais contraídas face o médico contratado por uma Organização Social para atuar no Hospital Miguel Arraes, por exemplo, atendendo exclusivamente pacientes pelo SUS, **deveriam integrar as despesas com pessoal do estado**, como “Outras despesas de pessoal” suscitada no parágrafo único do art. 18 da LC 101/2000. Isso, todavia, não é procedido aqui no estado de Pernambuco, à semelhança de outros entes federativos, que optam por se apegar à literalidade da lei.

O mesmo raciocínio se aplica aos profissionais de saúde que realizam plantões no Hospital Agamenon Magalhães, por exemplo. O atendimento ali é exclusivamente público, integralmente aos usuários do SUS, num hospital público, com o agravante, nesse caso, de que o plantonista é remunerado diretamente pelo estado.

Analisemos por parte o efeito potencial de cada um desses vínculos sobre o percentual de comprometimento da RCL.

a) Profissionais de saúde de organizações sociais em atuação em hospitais estaduais

Como dito inicialmente, a questão a ser debatida versa sobre a hermenêutica a ser aplicada à norma contida no § 1º do art. 18 da LC 101/2000, notadamente se deveria ser privilegiada a literalidade de forma restrita ali conferida ou se outros meios de utilização de mão-de-obra (a exemplo dos contratos de gestão pactuados ante Organizações Sociais) deveriam também ser considerados para a aplicação do evento de “substituição de servidor” trazido na norma.

Tem-se que a norma cita de forma expressa apenas os “contratos de terceirização de mão de obra”. Esse o argumento central utilizado pelo estado para firmar entendimento de que as despesas de mesma natureza geradas em meio a contratos de gestão celebrados ante Organizações Sociais não têm obrigação de serem incluídas no cálculo.

Pondere-se, todavia, quanto a isso, que à época da edição da LC 101/2000, o “contrato de terceirização” era o meio impróprio de utilização de pessoal de alcance mais comum, o largamente exercido pela Administração Pública como alternativo ao meio mais adequado (que desde lá era a posse em cargo público por meio de Concurso Público ou seleção simplificada) e, portanto, era o exemplo de disfunção mais acessível ao legislador. Isso porque, embora já houvesse legislação acerca de Organizações Sociais à época da edição da lei de responsabilidade social, estas só começaram a atuar de forma sistemática nos estados da federação na área de saúde após a lei de responsabilidade fiscal (exatamente como forma alternativa de não ter os valores computados em gastos de pessoal).



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

A aplicação da norma do §1º do art. 18 da LC 101/2000 no que tange à situação dos profissionais de saúde contratados por Organizações Sociais e instalados em hospitais estaduais foi discutida neste Tribunal em meio a Auditoria Especial na Secretaria Estadual de Saúde no exercício de 2009 (processo nº 0906269-5). Nele, o Tribunal exarou o Acórdão nº 069/2013, que determinou que o Poder Executivo do Estado de Pernambuco passasse a incorporar, “na sua Despesa Total de Pessoal, para fins de elaboração do Relatório de Gestão Fiscal, **as despesas de pessoal junto às Organizações Sociais e Outras Entidades não Governamentais, que se refiram à execução de atividades-fins do Estado, para as quais haja correspondência com cargos e funções dos seus quadros de servidores**”.

O Acórdão acima transparece guardar consonância com os dispositivos contidos no Manual de Demonstrativos Fiscais publicado pela STN, notadamente nas págs. 502 a 510 da 7ª edição (aplicada ao exercício de 2016).

A recomendação ventilada nas Notas Taquigráficas daquele processo era de que o estado, quando efetuasse os repasses às referidas Organizações, segregasse contabilmente a parte correspondente ao pagamento de salários e encargos patronais dos profissionais de saúde que funcionassem nas unidades de saúde estaduais, que funcionaria como parcela ou “montante” A, do restante do valor sujeito a repasse, que constituiria a parcela B. Dessa forma, ao contabilizar a primeira parte no subgrupo 3.1 (Pessoal e Encargos), o estado incluiria tais gastos nas suas despesas com pessoal, sendo apenas a parte adicional contabilizada no subgrupo 3.3 (Outras Despesas Correntes), cujos valores, regra geral, não convertem para o cálculo das despesas com pessoal. A recomendação era aplicável porque, na prática, o estado efetua os repasses às Organizações Sociais em atuação nos hospitais do estado integralmente no grupo 3.3 (Outras Despesas Correntes).

Diante do Acórdão, o estado interpôs, ainda em 2013, Recurso Ordinário que ganhou o nº 1301713-5, alegando pela inaplicabilidade do § 1º do art. 18 da LC 101/2000 ao caso, recurso esse que permanece, até a presente data, pendente de julgamento. O estado se pautou pela literalidade da norma federal, dando caráter restrito ao excerto que menciona o meio de “contratos de terceirização de mão-de-obra”. Assim, justifica que, não se enquadrando as referidas Organizações Sociais como “empresas de terceirização”, não haveria de se cogitar a obrigatoriedade de inclusão de quaisquer parcelas financeiras a estas repassadas no cálculo das despesas com pessoal, mesmo estando evidente que a finalidade do gasto é, de fato, de pessoal. Nesse intermeio, o Parecer Prévio pertinente às contas do exercício de 2013 deste Tribunal também recomendou que tais despesas fossem incluídas, ao assim dispor como primeira das recomendações ao estado:

Incluir, no cálculo do limite de despesas total com pessoal do Poder Executivo, os gastos com as Organizações Sociais destinados ao pagamento dos empregados contratados pelas referidas OSs, nos termos do Acórdão T.C. nº 069/2013, o mesmo devendo-se aplicar a outras entidades não governamentais que executem atividades-fins do Estado.

O estado invocou, no contexto, a não obrigatoriedade de observância da determinação acima quando do cálculo das despesas com pessoal enquanto pendente de



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

julgamento o Recurso nº 1301713-5, dado o efeito suspensivo obtido com o referido Recurso. Mais recentemente, adicionou novo argumento para a não inclusão das despesas no cálculo das despesas com pessoal. Entendeu que o julgamento da ADI 1923-DF, ao declarar a natureza conveniente do contrato de gestão, iria corroborar a inaplicabilidade da norma contida no §1º do art. 18 da LC 101/2000 quanto a parcelas de valores repassados a Organizações Sociais.

Todavia, verificado o Inteiro Teor da Decisão exarada da referida ADI, percebe-se que a discussão ali **não versou sobre a inclusão ou não de gastos de pessoal das referidas Organizações no cálculo das despesas com pessoal** previsto no art. 18 da lei de responsabilidade fiscal, mas sim sobre a obrigatoriedade de licitar do Poder Público quando da escolha de Organizações Sociais para fins de realização de Contratos de Gestão bem como a natureza da seleção dos funcionários da referidas organizações (se sujeitas a Concurso Público ou não), e da ratificação de que a natureza do contrato de gestão não se afigura idêntica à de contrato de terceirização. Nesse exame, o STF decidiu que:

[...] julgar parcialmente procedente o pedido, apenas para conferir interpretação conforme à Constituição à Lei nº 9.637/98 e ao art. 24, XXIV da Lei nº 8.666/93, incluído pela Lei nº 9.648/98, para que: (i) o procedimento de qualificação seja conduzido de forma pública, objetiva e impessoal, com observância dos princípios do caput do art. 37 da Constituição Federal, e de acordo com parâmetros fixados em abstrato segundo o que prega o art. 20 da Lei nº 9.637/98; (ii) a celebração do contrato de gestão seja conduzida de forma pública, objetiva e impessoal, com observância dos princípios do caput do art. 37 da Constituição Federal; (iii) as hipóteses de dispensa de licitação para contratações (Lei nº 8.666/93, art. 24, XXIV) e outorga de permissão de uso de bem público (Lei nº 9.637/98, art. 12, § 3º) sejam conduzidas de forma pública, objetiva e impessoal, com observância dos princípios do *caput* do art. 37 da CF; (iv) os contratos a serem celebrados pela Organização Social com terceiros, com recursos públicos, sejam conduzidos de forma pública, objetiva e impessoal, com observância dos princípios do *caput* do art. 37 da CF, e nos termos do regulamento próprio a ser editado por cada entidade; (v) a seleção de pessoal pelas Organizações Sociais seja conduzida de forma pública, objetiva e impessoal, com observância dos princípios do *caput* do art. 37 da CF, e nos termos do regulamento próprio a ser editado por cada entidade; e (vi) para afastar qualquer interpretação que restrinja o controle, pelo Ministério Público e pelo TCU, da aplicação de verbas públicas.

Portanto, tal entendimento do STF não demonstrou ir de encontro ao dispositivo do Acórdão 069/2013, que determina a inclusão de despesas no cálculo. Também não desconstituiu a interpretação oferecida pela STN no seu Manual de Demonstrativos Fiscais. Logo, em nosso ver, o referido posicionamento do STF não dá guarida ao argumento do estado.

Noutras palavras: no julgamento do STF, nem no âmbito do Inteiro Teor da Decisão pertinente ao exame da ADI 1923-DF, nem na Ementa da Decisão, não foi enfrentada a questão examinada por esse Tribunal quando do Acórdão 069/2013, objeto de determinação contida no referido Acórdão e no Parecer Prévio das contas do exercício de 2013, qual seja: se as despesas necessárias aos salários e encargos de profissionais de saúde (médicos, enfermeiros etc) contratados por Organizações Sociais



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

para atuar de forma permanente em hospitais estaduais por ela geridos teriam de compor ou não o cálculo das despesas com pessoal do estado para fins de enquadramento no limite legal definido pela LRF.

Recentemente, duas decisões de teor diverso em tribunais de contas emergiram: a Decisão nº 2.753/2015 do TCDFT (mantida, após pedido de reexame, pela Decisão 2.786/2016, de 02/06/2016) considerou que deveriam ser incluídas as despesas com pessoal de Organizações Sociais que tenham se caracterizado como substituição de servidor. Já o TCU, em seu Acórdão nº 2.444/2016, de 21/09/2016, em resposta à Consulta formulada pela Comissão de Assuntos Sociais do Senado Federal, requereu do Congresso Nacional a supressão do que entendeu ser omissão legislativa da norma contida no § 1º do art. 18 da LRF no que tange a contratos de gestão, ao assim acordar:

9.1.1 não há, no âmbito da jurisprudência do Tribunal de Contas da União, deliberações que reconheçam como obrigatória a inclusão de despesas pagas a organizações sociais que celebram contrato de gestão financiado com fontes federais para fins de verificação do atendimento aos limites com gastos de pessoal estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal

9.1.2. os fundamentos adotados pelo Supremo Tribunal Federal na ADI 1.923 confirmam que os contratos de gestão celebrados com organizações sociais não consistem em contratação de terceirizados (...);

[...]

9.1.5. não se pode, todavia, olvidar dos riscos que a utilização abusiva desse instrumento pode acarretar ao equilíbrio fiscal do ente federativo. Assim, diante desses riscos e da omissão da LRF, cumpra ao Congresso Nacional sopesá-los com a realidade da assistência à saúde e a necessidade de prestação desses serviços à sociedade e, com base nisso, avaliar a oportunidade e a conveniência de legislar sobre a matéria, de forma a inserir ou não no cômputo de apuração dos limites previstos no art. 19 da Lei Complementar 101/2000 as despesas com pessoal das organizações sociais; (grifos nossos).

Visto todo o exposto acima, e sopesadas as decisões trazidas, ainda somos de entendimento de que os recursos destinados a pagamento de salários e encargos patronais dos profissionais de saúde em atuação nos hospitais estaduais **devem integrar o cálculo da despesa com pessoal**, por se caracterizar tal área de atuação uma função essencial do estado. Não nos transparece adequado privilegiar o meio utilizado (o tipo de contrato ou vínculo empregatício aplicado) em detrimento da função exercida pelo agente (no caso, um médico que atende, num hospital público em nome do estado, exclusivamente usuários do SUS).

Restringir, como deseja o estado, a condição de “substituição de servidor” apenas àquelas processadas através do meio de “contrato de terceirização”, dando interpretação literal restritiva à norma do § 1º do art. 18 da LC 101/2000, possibilita disfunção fiscal.

Isso é ainda mais aplicável ao caso concreto (contas do estado de Pernambuco) quando reconhecido que o tipo de vínculo da maior parte dos profissionais de saúde que atende o usuário do SUS em nome do estado **sofreu visível alteração**, entre o ano da edição da LRF (2000) e o exercício de 2016 sob análise, passando de “médico do estado” para “médico de Organização Social”. Bem verdade que tal transformação não foi exclusiva do estado de Pernambuco no cenário “pós-LRF”. De fato, a mesma situação foi evidenciada na maioria dos estados, talvez como forma de tangenciar a aplicação da norma contida no § 1º do art. 18 supracitado.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

Contrariamente a essa prática adotada por entes federativos, a finalidade de prevenção a riscos advertida pela lei de responsabilidade fiscal contida já no seu art. 1º é a que, entendemos, deveria ser privilegiada na interpretação de suas normas específicas, sob pena de os entes federativos, ao utilizarem formas alternativas não vedadas nessas normas específicas, virem a apresentar “resultados fiscais bons”, paradoxais, contudo, aos visíveis riscos fiscais a que estão submetidos. Noutros termos: não se afigura adequada a situação de que um ente federativo apresente percentuais de comprometimento com despesas de pessoal confortáveis, com boa margem em relação aos percentuais definidos na LRF, mas de fato tenha dificuldades de honrar a folha de pagamento em sua integralidade.

Como exemplo mais visível dessa disfunção fiscal, mencione-se o estado do Rio de Janeiro, o qual já há alguns anos, tendo notórias dificuldades de pagamento de sua folha de pessoal, veiculadas de forma reiterada em noticiários e telejornais, vinha apresentando, para a coletividade, números irrepreensíveis sob a ótica fiscal.

Para o exercício de 2015, por exemplo, o estado informou em seu RGF percentuais de despesas de pessoal de apenas 33,48% (Poder Executivo) e de 43,14% (consolidado Poderes), muito inferiores, portanto, aos limites de alerta e prudencial firmados na lei de responsabilidade fiscal. Todavia, no exame efetuado pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro²⁸, para as contas de governador do referido exercício, viu-se que o estado deixou de considerar àquela ocasião, como gasto de pessoal, a parcela de R\$ 2.118.731.366,00 (R\$ 2,12 bilhões) de despesas com remuneração de profissionais de saúde contratados por meio de Organizações Sociais, à semelhança da linha de raciocínio adotada pelo estado de Pernambuco. Tanto o voto do Relator quanto o parecer do Ministério Público de Contas naquele processo foram no sentido de incluir a referida parcela no cálculo de pessoal.

Logo, o que se deve questionar no caso é se o objetivo precípua trazido na LC 101/2000 poderia estar ameaçado diante de uma interpretação literal restritiva a ser adotada ao art. 18 da LC 101/2000. **Em nosso entendimento, inexistente nenhuma dúvida quanto a essa ameaça. Ela é concreta.** A consideração apenas de contratos de terceirização como substituição de servidor, e não dos demais tipos de meios usados na atualidade ou passíveis de criação, **consiste numa das grandes ameaças à finalidade buscada pela lei em sua integralidade.** Suficiente, para tanto, a visualização dos casos concretos já existentes entre os entes federativos brasileiros.

Assim, se em decorrência da forma de atuação empregada pelos estados hoje o percentual admitido a despesas com pessoal do Poder Executivo deve ser modificado, tal iniciativa é de competência do Congresso Nacional. Mas, enquanto não ocorre eventual exame, não é recomendável a apresentação de números bons, dentro do limite, quando na prática se sabe que existem de fato compromissos de pessoal bem maiores, e ainda se sabe exatamente onde residem esses compromissos fiscais. Seu tratamento contábil “à parte” pode comprometer a gestão fiscal do estado.

²⁸ Conforme verificado no endereço eletrônico <<http://www.tce.rj.gov.br/web/guest/contas-de-governo-do-estadodoriodejaneiro>> acesso em 23 ago 2017



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

Apesar da conclusão acima, entendemos que procedimentalmente a obrigação do estado de Pernambuco em incluir esses valores quando do cálculo quadrimestral efetuado no seu RGF **permanece dispensada** enquanto pendente continuar o julgamento do Recurso nº 1301713-5, dado o efeito suspensivo advindo do referido Recurso. Por isso, enquanto não julgado este, entendemos que o critério utilizado pelo estado, que desconsidera essas despesas no cálculo das despesas líquidas de pessoal, ainda não deve ser caracterizável como antijurídico.

Importante destacar, contudo, que mesmo antes do julgamento do citado Recurso, o estado poderia utilizar-se de ferramenta de controle por ocasião da contabilização dos recursos enviados a essas organizações sociais. Diz-se assim porque o estado permanece contabilizando em uma única rubrica, no subgrupo 3.3 (Outras Despesas Correntes), a totalidade dos valores repassados, quando deveria contabilizar parte desse valor no subgrupo 3.1 (Pessoal e Encargos Sociais), mesmo que aplicasse dedução enquanto pendente de julgamento o recurso processual anteriormente citado. Nesse controle sugerido, estaria visível quanto é o efeito financeiro dos valores repassados cuja finalidade é a de suprir as despesas direcionadas à folha de pagamento dessas organizações sociais.

Quando solicitadas planilhas de custos preenchidas pelas OS de Saúde, no entanto, viu-se que elas informaram haver direcionado R\$ 247.579.292,84 dos recursos a elas direcionados pelo estado em 2016 apenas com “ordenados” de profissionais de saúde em unidades de saúde estaduais diretamente pagos por Organizações Sociais em atuação em hospitais, UPAS e UPAs estaduais.

Com relação aos encargos patronais sobre esses valores, a informação constante das planilhas não se apresenta específica, sendo informados indistintamente valores incidentes sobre esses profissionais de saúde e outros profissionais administrativos, de modo que, para fins de cálculo, pode ser admitido um valor mínimo incontroverso de 30% apenas sobre a rubrica de ordenados, que no caso responderia pelos custos de contribuição patronal do RGPS, Seguro de Acidente de Trabalho e FGTS. Deveriam ser considerados ainda os reflexos financeiros de férias e 13º salário, os quais, todavia, são agregados à rubrica de rescisão contratual, o que traz prejuízo à interpretação dos dados para efeito de consolidação das despesas de pessoal.

Diante do exposto, sobretudo da forma empregada, o valor de R\$ 247,57 milhões representa o efeito financeiro incontroverso sobre as despesas com pessoal do Poder Executivo no caso da manutenção do Acórdão 069/2013 acima referido (que sozinho adiciona 1,19% ao percentual do Poder Executivo), e de outros R\$ 74,273 milhões pertinentes a contribuição previdenciária junto ao INSS, Seguro de Acidente de Trabalho e FGTS (encargos mínimos), que representam outros 0,36% da RCL estadual. Dessa forma, o Poder Executivo tem como ajuste potencial de cerca de R\$ 321,85 milhões, equivalentes a 1,55% da RCL em suas despesas de pessoal, apenas no que tange “a profissionais de saúde em OS” .

b) Profissionais de saúde custeados sob regime de plantão extra



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

Outro exame de modificação potencial do percentual de comprometimento das despesas de pessoal ocorre quando se verifica a contabilização aplicada pelo estado para as despesas com pagamentos de plantões extras dessas mesmas áreas de saúde.

O estado se vale da prática permanente de contratação de profissionais de saúde para o regime de plantões em hospitais sob gestão direta, os quais são denominados, nessa condição, de “plantonistas”. Note-se que, diferentemente da relação estabelecida na alínea “a” acima, nesse caso o contratante não é Organização Social, mas sim o próprio estado. Mesmo assim, tais despesas não são incluídas no cálculo das despesas de pessoal, sendo contabilizadas no grupo 3.3 Outras Despesas Correntes.

Em recente Auditoria de Acompanhamento na Secretaria de Saúde do estado, efetuado por equipe de auditoria deste Tribunal, restou demonstrado que o valor empregado em 2016 para o custeio desses expedientes alcançou R\$ 143.431.291,50 (R\$ 143,4 milhões), dos quais R\$ 96.437.765,53 (R\$ 96,4 milhões) apenas nos seis hospitais de grande porte estaduais (Hospital da Restauração, Getúlio Vargas, Barão de Lucena, Agamenon Magalhães, Otávio de Freitas e Hospital Geral do Agreste). Diante da contabilização efetuada²⁹, esses valores culminaram não integrando o cálculo das despesas de pessoal do Poder Executivo e, por conseguinte, do estado. Concluiu a referida equipe pela necessidade de inclusão de referidas despesas ao cálculo requerido pelo art. 18 da LC 101/2000. Os R\$ 143,4 milhões, sozinhos, tem efeito de acréscimo em 0,69% no percentual de comprometimento da RCL para o Poder Executivo, efeito esse adicional ao veiculado no item “a” acima.

Em posicionamento efetuado pela SCGE por meio da Nota Técnica DOGP/COR 006/2015, aquela Contadoria Geral entendeu pela necessidade de inclusão dos valores pagos regularmente aos plantonistas no cálculo da despesa com pessoal do Poder Executivo. Na mesma linha, o Ministério Público de Contas do estado de Pernambuco ofereceu Representação Interna nesta Corte de Contas (Doc. 33) argumentando pela necessidade de cômputo imediato de tais despesas no cálculo de pessoal e emissão de alerta ao estado.

Recentemente, todavia, emergiu outro fator cuja análise dirá respeito às contas de exercícios seguintes ao de 2016 aqui analisado: a edição da lei estadual 16.089, de 30/06/2017, a qual institui sistema de plantões extraordinários, mas que no seu art. 4º avança sobre matéria tratada na legislação federal (Lei Complementar 101/2000), declarando que o credenciamento de plantonistas tratado na lei “não caracteriza substituição de servidor”.

Entendemos que a definição ou caracterização do evento de “substituição de servidor”, advertida na LC 101/2000, não é matéria conferida a lei estadual, mas sim sujeita a verificação concreta efetuada pelos Tribunais de Contas, na sua função de auxiliar o controle externo, bem como, noutro plano, submetidas sempre à apreciação judicial. Em tais situações, são examinadas se as funções exercidas pelos respectivos agentes de fato caracterizam a substituição de servidor veiculada em lei, com

²⁹ O Estado contabilizou na rubrica 3.3.90.36.35 (Outras Despesas Correntes – Outros Serviços de Pessoas Físicas – Apoio administrativo, técnico e operacional) quando o mais adequado seria utilizar a rubrica 3.1.90.04.02 (Pessoal e Encargos Sociais – Contratação por Tempo Determinado – Outras Despesas Variáveis), que possibilitaria a inclusão dos valores no cálculo das despesas de pessoal.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

verificação de similitude ante as funções exercidas por servidores de carreira, existência de planos de cargos e carreiras etc.

No caso em tela, a referida Auditoria de Acompanhamento concluiu que de fato haveria inequívoca substituição de servidor no que tange aos plantonistas da área de Saúde que laboram nos hospitais estaduais, pelo que somos levados a concordar pela necessidade de cômputo das despesas decorrentes dessa substituição.

5.7.3 Efeitos potenciais de cada tipo de vínculo

Como dito, a parte que guarda maior materialidade no tocante a ajuste da despesa de pessoal do estado é centrada, predominantemente, nos gastos de profissionais da área de saúde, em vista principalmente de que nessa área está concentrada a maior parcela de Organizações Sociais que recebem recursos financeiros indispensáveis à sua atuação e ao funcionamento de alguns hospitais estaduais.

Viu-se que tais organizações sociais contratam profissionais de saúde, cujas remunerações em 2016 somaram em 2016 R\$ 247.579.292,84³⁰ mais encargos patronais de INSS e FGTS de R\$ 74.273.787,85³¹.

Outras despesas também passíveis de inclusão, como dito anteriormente, são as despesas com médicos e demais profissionais de saúde sob o regime de plantão nas unidades de saúde estaduais, cujo custeio não vem integrando o cálculo, os quais foram avaliados em R\$ 143.431.291,50 em 2016.

Se forem somados os valores acima pormenorizados, o total de despesa líquida de pessoal do Poder Executivo subirá dos R\$ 9,55 bilhões reconhecidos pelo estado para a ordem dos R\$ 10,009 bilhões (48,00% da RCL estadual), como abaixo resumido:

Fator	Valor	% sobre a RCL
Despesas Líquidas de Pessoal informadas pelo Executivo (janeiro a dezembro – 2015)	9.544.323.113,43	45,77%
Remuneração de Plantonistas Hospitais UPAS, UPAES	143.431.291,50	0,69%
Remuneração de Profissionais de Saúde Contratados por OS	247.579.292,84	1,19%
INSS + FGTS Profissionais de Saúde OS	74.273.787,85	0,36%
Total com acréscimos	10.009.607.485,62	48,00%

Fonte: e-Fisco e relatórios de custos mensais das Organizações Sociais

³⁰ Considerados os Ordenados (item 1.1 de planilha de custo), descontado aí o subitem 1.1.3 (Administrativo). Considerado encargos sociais o INSS (20% sobre os salários), Seguro de Acidente de Trabalho (2%) e FGTS (8%) incidentes sobre o item “Ordenados” de todos os contratos de gestão de Organizações Sociais existentes na área de saúde (10 hospitais, 14 UPAS e 9 UPAES).

³¹ As planilhas de despesas enviadas pelas OSs de Saúde ao estado, quando se referem a encargos sociais (itens 1.2, por exemplo), juntam aqueles incidentes sobre profissionais de saúde e pessoal administrativo. Por isso, o dado das planilhas não foi acrescido diretamente no cálculo, sendo considerado efeito potencial um percentual de 30% do item 1.1.1. Assistência Médica, constante das referidas planilhas.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

Em resumo: em que pese a despesa líquida de pessoal publicada pelo Poder Executivo para o exercício de 2016 ter sido de R\$ 9,55 bilhões (45,77% da RCL), se a interpretação desta Casa for no sentido de que tenham de ser acrescidos os valores descritos às situações “a” e “b” acima indicadas, inclusive encargos, o Poder Executivo estará, em 2016, com índice ajustado de 48,00%, que posicionará o Poder Executivo acima do limite prudencial definido em lei (46,55%), submetido, assim, a medidas de contenção previstas no parágrafo único do art. 22 da LC federal 101/2000.

O efeito da adição cumulativa dos dois fatores sobre os dados consolidados do estado seria de deslocar o percentual admitido pelo estado para o exercício de 2016, dos 55,16% publicados para um novo percentual consolidado de cerca de 57,38%³².

5.8 Despesas com Contratos de Parcerias Público-Privadas

O Demonstrativo das Parcerias Público - Privadas, na coluna de despesa, deverá identificar as despesas derivadas de PPP contratadas pelo ente da Federação (excluídas as empresas estatais não dependentes), abrangendo as despesas com a parcela fixa da contraprestação pecuniária, com a parcela variável vinculada ao desempenho do parceiro privado e com os diferentes riscos provisionados, conforme se depreende da orientação expressa no Manual de Demonstrativo Fiscais (Portaria STN 553/2014, a partir do exercício financeiro de 2015).

Ressalta-se que devem compor o total de despesas contratadas, no encerramento do exercício, tanto as despesas efetivamente liquidadas como as despesas inscritas em restos a pagar não processados, conforme orientação contida no Manual de Demonstrativo Fiscais do STN (Portaria STN 553/2014, a partir do exercício financeiro de 2015).

A seguir, serão analisados os valores das despesas dos contratos de Parcerias Público-Privadas, em vigor no exercício de 2016, registrados no Demonstrativo das Parcerias Público - Privadas do Estado de Pernambuco integrante do RREO – 6º bimestre/2016, constante no Balanço Geral do Estado - Exercício 2016 (doc. 2, p. 435).

Inicialmente, convém lembrar que o contrato CGPE 001/2014 da Arena Multiuso da Copa 2014 teve sua rescisão consensual formalizada em 06 de junho de 2016.

O Estado de Pernambuco reconhece como saldo a ser pago à Arena Pernambuco o montante de R\$ 237.593.077,31³³, referidos à data-base de maio de 2016. Este valor será pago, num período de 15 anos, em parcelas mensais conforme cronograma de pagamento e índices de atualização de débito definidos no Anexo IV do Termo de Rescisão.

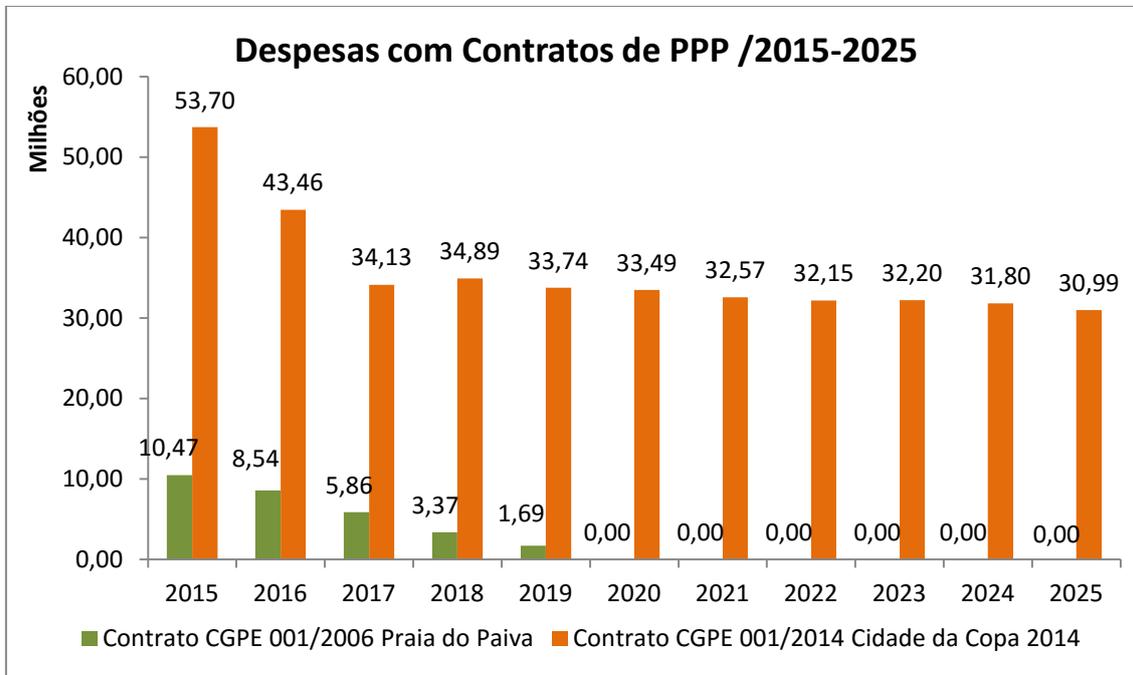
³² Dado apenas referencial, já que, como visto, os limites são por Poder e não ao ente federativo como um todo.

³³ Do montante devido à Arena Pernambuco, R\$ 163.151.503,18 diz respeito a saldo de custos incorridos da parcela dos investimentos vinculados a bens reversíveis ainda não amortizados ou depreciados, e R\$ 74.441.574,13 refere-se ao reajuste monetário da parcela RIO (Ressarcimento dos Investimentos na Obra).



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

O gráfico a seguir ilustra a despesa anual liquidada de cada contrato de PPP nos exercícios de 2015 e 2016, além da despesa projetada para os exercícios de 2017 a 2025.



Fonte: BGE 2016 - Quadro 51 (doc. 02, p. 435)

Observando o gráfico acima, vê-se que a despesa liquidada, em 2016, do Contrato da Praia do Paiva foi de R\$ 8,54 milhões. Este valor diverge do valor apresentado no Mapa Demonstrativo Consolidado de Concessões e PPPs, enviado na Prestação de Contas do Governo (doc. 10, p. 1), onde consta o valor de R\$ 7.706.154,20.

Em consulta ao sistema e-Fisco 2016, verificou-se que foi liquidado, em 2016, um total de R\$ 7.046.118,68 (parcelas de jan a nov/2016) e, em 2017, o valor de R\$ 660.035,52, referente a parcela de dez/2016.

Quanto à despesa liquidada, em 2016, do Contrato da Arena Multiuso da Copa 2014 (denominado no demonstrativo de Contrato Cidade da Copa 2014), consta o valor de R\$ 43,46 milhões. Este valor também é divergente do valor apresentado no Mapa Demonstrativo Consolidado de Concessões e PPPs, enviado na Prestação de Contas do Governo (doc. 10, p. 1), onde consta o valor total de R\$ 39.252.853,88.

Em consulta ao e-Fisco 2016, verificou-se que foi liquidado, em 2016, pela UG 110301 Gabinete da Vice Governadoria, a quantia de R\$ 16.302.219,35, e pela UG 120101 Secretaria de Administração a quantia de R\$ 26.503.704,22 que somadas chegam ao montante de R\$ 42.805.923,57. Entretanto, deve-se considerar como despesa de 2016 o montante de R\$ 39.764.296,08, pois existem valores liquidados tardiamente em 2016 referentes a pagamentos realizados em 2015. A tabela abaixo discrimina os valores acima citados.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

DESPESA LIQUIDADADA, EM 2016, DO CONTRATO DA ARENA MULTIUSO DA COPA PELA UG 110301

UNIDADE GESTORA	DESCRIÇÃO DA DESPESA	VALOR LIQUIDADADO
Gabinete da Vice Governadoria (UG 110301)	Ressarcimento dos Investimentos na Obra (RIO)	8.750.000,00
	Regularização do resgate através da conta garantia referente a rescisão contratual	3.372.951,68
	Contraprestação mensal (COA Ordinária) dos meses de jan a abril/2016	2.038.402,16
	Regularização do resgate através da conta garantia referente a contraprestação mensal (COA Ordinária) dos meses de fev a maio/2015	1.629.405,30*
	Contraprestação mensal (COA Ordinária) do mês de dezembro/2015	511.460,21
TOTAL		16.302.219,35

Fonte: e-Fisco 2016/ Despesa Empenhada por Unidade Gestora.

Nota: *Pagamento efetuado, em jun e jul/2015, através da conta garantia e só registrado no e-Fisco em maio/2016.

DESPESA LIQUIDADADA, EM 2016, DO CONTRATO DA ARENA MULTIUSO DA COPA PELA UG 120101

UNIDADE GESTORA	DESCRIÇÃO DA DESPESA	VALOR LIQUIDADADO
Secretaria de Administração (UG 120101)	Despesa com rescisão contratual	24.580.021,82
	Regularização do resgate através da conta garantia referente a contraprestação mensal (COA Ordinária) dos meses de nov/2014, dez/2014 e jan/2015	1.412.222,19*
	Contraprestação mensal (COA Ordinária) do mês de maio/2016	511.460,21
	TOTAL	26.503.704,22

Fonte: e-Fisco 2016/ Despesa Empenhada por Unidade Gestora

Nota: *Pagamento efetuado, em abril/2015, através da conta garantia e só registrado no e-Fisco em dez/2016.

Em relação à despesa projetada do Contrato da Arena Multiuso da Copa, vê-se no gráfico que o Governo do Estado irá pagar à Arena Pernambuco, valores projetados superiores a R\$ 30 milhões por ano, no período de 2017 a 2025.

Observa-se que no Quadro 51 do BGE 2016 (doc. 2, p. 435) não consta nenhuma nota explicativa esclarecendo que os valores projetados dizem respeito a rescisão contratual.

5.8.1 Despesas com contratos de PPP/RCL (%)

O Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas do Estado, integrante do RREO – 6º bimestre de 2016, constante no Balanço Geral – Exercício 2016 (Quadro 51), doc. 2, p. 435, evidencia que o percentual de comprometimento da despesa com contratos de PPP em relação à Receita Corrente Líquida (RCL) foi de 0,33 em 2015 e 0,25 em 2016.

Nos exercícios seguintes (2017 a 2025), o percentual de comprometimento projetado apresenta redução, passando para 0,19 em 2017 e ficando em 0,11 em 2025.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

Dessa forma, o percentual de comprometimento da despesa com contratos de PPP em relação à Receita Corrente Líquida encontra-se enquadrada no limite legal (5% da RCL), definido no artigo 28 da Lei Federal 11.079/2004 alterada pela Lei 12.766/2012.

5.9 Resultado Primário³⁴

Conforme informado pelo Demonstrativo do Resultado Primário (quadro 44 do Balanço Geral do Estado), relativo ao exercício de 2016, o Governo do Estado de Pernambuco apresentou, no citado exercício, superávit primário de R\$ 777.413.148,91 (R\$ 777,41 milhões) e, como tal, conseguiu atender a Meta Fiscal fixada na LDO, que para 2016 definiu uma meta de superávit de R\$ 10.586.300,00 (limite mínimo a ser alcançado).

Deve-se ressaltar que a sistemática de aferição de resultado primário prevista na Lei de Diretrizes Orçamentárias desconsidera, na coluna das despesas, parte das despesas de capital no cálculo, notadamente aquelas incluídas no PPI (Programa Piloto de Investimentos). Essa previsão, na LDO, em nosso entendimento, deveria ser revista para os exercícios futuros, vez que diverge da metodologia preceituada pela STN (que não autoriza essa dedução). E de fato, a finalidade pretendida no cálculo do resultado primário é aferir o “*quantum*” de recursos que sobra para o ente para fins de amortizações de sua dívida contratual, sendo pouco efetivo, por exemplo, um cálculo que indica um resultado primário “positivo” (sugerindo que há saldo de recursos para amortização de dívidas) quando na prática tais recursos já foram consumidos pelo ente federativo no custeio de despesas de capital de outra espécie (a de investimentos). Essa desconsideração de despesas inseridas no PPI é inadmitida pela Secretaria do Tesouro Nacional, bem como no cálculo do resultado primário pactuado na meta 2 do Programa de Ajuste Fiscal (celebrado entre estado e União), a ser pormenorizado no item 5.10 deste capítulo.

De todo modo, quando da divulgação do Demonstrativo do Resultado Primário (na execução, portanto), o estado publicou o referido demonstrativo segundo as orientações proferidas pela STN (considerando também as despesas inseridas no PPI estadual). Em decorrência, utilizando o critério de aferição adequado, o estado informou haver obtido um resultado primário em valor superior ao estabelecido na referida meta, como adiante demonstrado:

³⁴ O resultado primário indica a compatibilidade dos níveis de gastos orçamentários do Estado (excetuando-se o pagamento dos serviços da dívida) com sua arrecadação (excetuando-se as de natureza financeira), ou seja, se as receitas fiscais líquidas são capazes de suportar as despesas fiscais líquidas. No caso da diferença entre as receitas e despesas mencionadas ser positiva, ou seja, se houver superávit, este deverá ser utilizado no pagamento da dívida pública, com vistas à redução do seu estoque, contribuindo assim para a gestão fiscal responsável, conforme preceitua a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

Resumo do Demonstrativo do Resultado Primário

Em R\$

Especificação	Jan a dez de 2016	Jan a dez de 2015
Receita Primária Total (A)	29.541.152.250,54	27.090.224.928,40
Despesa Primária Total (B)	28.763.739.101,63	26.770.780.015,30
Resultado Primário (A-B)	777.413.148,91	319.444.913,10
Meta Fiscal na LDO	10.586.300,00	145.619.200,00

Fonte: Balanços Gerais do Estado 2016 e 2015, quadro 44 (Doc. 02, p. 419-420).

Com a perspectiva de aumento dos compromissos do estado com amortizações e juros de contratos da Dívida Contratual (a partir de 2017, sobretudo junto a BID e BIRD), a tendência é que as metas fiscais, a partir dali, sejam fixadas em patamar superior ao fixado na LDO 2016.

5.10 Resultado Nominal

O objetivo da apuração do Resultado Nominal é medir a evolução da Dívida Fiscal Líquida³⁵. Esse resultado representa a diferença entre o saldo da dívida fiscal líquida em 31 de dezembro de determinado ano em relação ao apurado em 31 de dezembro do ano anterior ao de referência.

O Resultado Nominal apresentado pelo estado por ocasião do Relatório de Gestão Fiscal referente ao 3º quadrimestre de 2016 é abaixo reproduzido:

Demonstrativo do Resultado Nominal

Em R\$

ESPECIFICAÇÃO	SALDO	
	dez/15	dez/16
DÍVIDA CONSOLIDADA (I)	16.261.118.912,77	15.106.217.589,30
DEDUÇÕES (II)	1.962.687.390,85	2.452.134.696,46
Disponibilidade de Caixa Bruta	2.909.519.115,92	3.574.711.170,01
Demais Haveres Financeiros	80.790.933,59	84.491.391,30
(-) Restos a Pagar Processados	-1.027.622.658,66	-1.207.067.864,85
DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA (III) = (I-II)	14.298.431.521,92	12.654.082.892,84
RECEITA DE PRIVATIZAÇÕES (IV)	0,00	0,00
PASSIVOS RECONHECIDOS (V)	563.609.106,63	595.569.198,22
DÍVIDA FISCAL LÍQUIDA (VI) = (III+IV+V)	13.734.822.415,29	12.058.513.694,62
RESULTADO NOMINAL 2016	-1.676.308.720,67	
META FISCAL FIXADA NA LDO PARA 2016	998.042.000,00	

Fonte: Demonstrativo do Resultado Nominal, Quadro 43 do BGE 2016 (Doc. 02, p. 418)

No modelo previsto no Manual dos Demonstrativos Fiscais 6ª edição, de autoria da STN, essa variação é efetuada pelo método denominado “abaixo da linha”, e pelo qual, a variação é medida³⁶ do ano mais recente para o ano anterior (“b” – “a”), o que gera situação segundo a qual resultados nominais algebricamente positivos demonstram, na verdade, elevações de dívida e não reduções desta. Portanto, o resultado nominal negativo de R\$ 1,676 bilhão, exposto no demonstrativo acima, ilustra de fato

³⁵ Definição depreensível do item 03.05.02 do Manual de Demonstrativos Fiscais da STN (6ª edição).

³⁶ Conforme verificado no item 03.05.06 “Instruções de Preenchimento” do Manual de Demonstrativos Fiscais.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

uma redução de dívida fiscal líquida. Ou seja, um resultado algebricamente negativo que ilustra um fato que ao senso comum é positivo (a redução de dívida).

A partir do Anexo de Metas Fiscais constante da LDO 2016³⁷, constata-se, então, que antes do início do exercício, o Poder Executivo do estado admitia aumento de sua dívida fiscal líquida em R\$ 998 milhões durante o exercício de 2016. A realização, todavia, evidenciou uma redução da dívida em R\$ 1,676 bilhão, trazido no Demonstrativo do Resultado Nominal. Portanto, o Estado demonstrou ter conseguido enquadrar-se no limite definido a esta meta.

A verificação da exatidão desse Resultado Nominal em 2016 restou prejudicada porque o dado referente à linha Demais Haveres Financeiros de 2015 foi alterado em relação ao que havia sido publicado no Demonstrativo do Resultado Nominal que compõe o RREO relativo ao 6º bimestre/2015. O valor consignado no demonstrativo publicado acima de R\$ 80.790.933,59, havia sido publicado originariamente como R\$ 144.433.103,62 (publicação no Diário Oficial de 27/02/2016), havendo aí uma diferença de R\$ 63.642.170,03 (R\$ 63,6 milhões). Quando da publicação do mesmo demonstrativo no RREO do 6º bimestre/2016 (em 23/02/2017), o valor publicado para o ano anterior (2015, portanto) foi de R\$ 80.790.933,59 sem que o estado houvesse publicado, entre fevereiro/2016 e fevereiro/2017, o demonstrativo referente ao do 6º bimestre de 2015 com o valor de R\$ 80.790.933,59. Como essa divergência altera³⁸ o Resultado Nominal 2016, tem-se que esse resultado poderia ser passível de ajuste nesses R\$ 63,6 milhões.

Visando conciliar essa diferença, obtivemos posicionamento do Governo do Estado (Doc. 34), que reconheceu a ausência de republicação de demonstrativo de 2015 corrigido informando, na oportunidade, que a causa da divergência se resume ao saldo da conta 112.32.99.01(F), denominada Créditos a Receber do FUNAFIN Resultantes da Folha de Inativos, que era de exatos R\$ 63.642.170,03 à data de 31/12/2015 (inalterado ao longo de 2016).

De todo modo, resta claro que houve entre estes dois momentos uma redução significativa. Mesmo que a justificativa apresentada pelo estado não se revelasse procedente, o montante da Dívida fiscal líquida teria recuado significativamente. No caso, o saldo de R\$ 12,058 bilhões em 31/12/2016, representa um recuo de 12,21% sobre aquele considerado como efetivo ao final de 2015.

Além da Dívida Fiscal do Estado, devem ser evidenciados, separadamente, no Demonstrativo do Resultado Nominal, os valores relativos ao Regime Previdenciário. O exercício de 2016 apresentou, a valores nominais (sem aplicação de qualquer índice inflacionário), uma redução de 3,44% da Dívida Fiscal Líquida Previdenciária do Estado, como pode se concluir no resumo a seguir:

³⁷ Lei Estadual nº 15.586, de 21 de setembro de 2015.

³⁸ O Resultado Nominal de um exercício é medido pela diferença entre a Dívida Fiscal líquida desse ano com a do ano anterior. Havendo alteração no valor de qualquer dos dois, o Resultado Nominal culmina também modificado.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

Resumo da Dívida Fiscal Previdenciária		Em R\$ 1,00
Especificação	Jan a dez de 2015	Jan a dez de 2016
Dívida Fiscal Líquida Previdenciária	200.234.280.082,03	193.351.460.227,44

Fonte: Balanços Gerais do Estado 2015 e 2016, Quadro 43.

5.11 Programa de Ajuste Fiscal: Compromissos Assumidos com a União

Além dos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, o Governo do Estado, por meio do Programa de Reestruturação e Ajuste Fiscal³⁹ (designaremos como PAF), assume compromissos com a União voltados ao equilíbrio das contas públicas, denominados como “metas de ajustes fiscais”⁴⁰. Esses compromissos assumidos têm influenciado diretamente a gestão fiscal do Estado, estando o seu acompanhamento sob a responsabilidade do Conselho de Programação Financeira do Estado.

O referido Programa sofre atualizações de metas – com intervalos normalmente anuais – por meio de revisões. O ano de 2016 sob análise foi pautado pela vigência de metas de ajustes fiscais definidas inicialmente através da 14ª Revisão do Programa, que redefiniu metas para o triênio 2016-2018. Tal revisão foi datada de 05/12/2016, estando disponível ao público no sítio eletrônico <https://www.sefaz.pe.gov.br/Transparencia/Financas/Paginas/Programa-de-Ajuste-Fiscal.aspx>⁴¹. Reproduzimos, a seguir, a avaliação efetuada pelo estado:

META 1: Relação DÍVIDA FINANCEIRA/RECEITA LÍQUIDA REAL < 1

Cumprida, haja vista que as dívidas financeiras⁴² (cerca de R\$ 14,23 bilhões) não chegaram a ultrapassar o que o Programa qualifica como Receita Líquida Real⁴³ do exercício, quantificada pelo estado em R\$ 17,762 bilhões, tendo alcançado o percentual de 80,12% da RLR ao final do exercício (Doc. 35). O cumprimento da meta em 2016 foi muito possibilitado também pelo recuo da taxa de câmbio do dólar americano em 2016, pois parte expressiva da dívida estadual é em contratos de financiamento externos, cujo saldo final é indexado à moeda americana.

³⁹ O Programa, iniciado em 1999, é parte integrante do Contrato STN/COAFI nº 007/97 contrato de renegociação da dívida do estado, firmado com o Governo Federal, no âmbito da Lei nº 9.496/97 (lei de consolidação, assunção e refinanciamento da dívida pública de responsabilidade dos Estados e do Distrito Federal com a União) e da Resolução do Senado Federal nº 66/98.

⁴⁰ Parte considerável das metas adota parâmetro de Receita Líquida Real, introduzido pela lei 9496/97.

⁴¹ Dados definitivos.

⁴² Para efeitos de metas do PAF, a SEFAZ contemplou o principal contabilizado de todas as dívidas contratuais, internas e externas, assumidas pela UG 290301 (não incluídas, assim, as vinculadas às UGs 420201 e 420801), bem como não incluiu as parcelas de juros dos financiamentos já incorporados ao passivo do estado nas contas 2.1.2.5 e 2.1.2.6.

⁴³ A RLR corresponde ao que sobra da receitas correntes + de capital realizadas, de fontes iniciadas por 0100, inclusive intraorçamentárias, após deduzidas as transferências constitucionais a municípios (classificação 3.3.40.81.00), deduzidos ainda os valores líquidos repassados ao FUNDEB (conta 1.7.24.01.00), as receitas de operações de crédito (2.1.00.00.00), de alienação de bens (2.2.00.00.00), de transferências voluntárias ou de doações recebidas com o fim de atender despesas de capital (2.4.70.00.00) e as transferências correntes SUS (1.7.21.33.00).



META 2: Resultado Primário > R\$ 75 milhões

Cumprida, pois foi requerido um resultado primário positivo de R\$ 75 milhões, enquanto que o Resultado Primário verificado em 2016, segundo os parâmetros definidos no PAF, foi de R\$ 876,47 milhões (Doc. 35). Cabe a observação: embora tenham sido identificados, em testes por amostragem, despesas que deveriam ter sido vinculadas a 2016, mas que culminaram sendo processadas apenas em 2017 a título de DEA (vide item 4.3.12), esses eventos não apresentam indicativos de que seriam suficientes a um suposto descumprimento desta Meta 2 em 2016. Não de ser considerados, para essa conclusão, dois fatores: a considerável margem que existe entre o número obtido ao final do ano (de R\$ 876,47 milhões) e a meta proposta (de R\$ 75 milhões); e o fato de que a transposição de empenhos de um exercício para o outro não foi uma prática iniciada ao final de 2016, de modo que, se foram identificados lançamentos na DEA 2017 que deveriam ter afetado o Resultado Primário de 2016 e não o foram, também haviam sido identificados lançamentos na DEA 2016, em volumes equivalentes, que de fato deveriam ter afetado o Resultado Nominal de 2015 e culminaram afetando o de 2016 (por terem sido empenhadas como DEA 2016).

META 3: Despesas com funcionalismo público < 60% da Receita Corrente Líquida

Cumprida, pois as despesas com pessoal do Estado, segundo os critérios definidos no Programa de Ajuste Fiscal⁴⁴, somaram, em 2016, 50,95% da Receita Corrente Líquida (Doc. 35), quando o limite autorizado foi de 60%.

Esse percentual está sujeito a ajuste caso o estado passe a incluir as despesas com profissionais de saúde lotados nas unidades de saúde estaduais submetidos a vínculos impróprios ou indiretos, tais como: funcionários de Organizações de Saúde e contratados de forma reiterada pelo estado sob o regime de plantão (mencionados no item 5.7.2.2 deste Capítulo). Todavia, mesmo que incluídas as despesas daqueles vínculos, que interferem nos dados do Poder Executivo, o percentual ajustado seria deslocado em cerca de 3 pontos percentuais, não ultrapassando, portanto, os 60% da meta fiscal.

META 4: Receitas de Arrecadação Própria > R\$ 15,669 bilhões

Cumprida, pois a arrecadação própria do exercício (que segundo os critérios de cálculo do PAF, somou R\$ 15,842 bilhões) ficou 1,10% acima da meta de R\$ 15,669 bilhões definidos por ocasião da 14ª Revisão (Doc. 35).

META 5: Outras Despesas Correntes < 46,68% da Receita Líquida Real e outras metas não percentuais

Não Cumprida a meta percentual, pois conforme avaliação do estado (Doc. 35), segundo os parâmetros definidos na 14ª Avaliação do Programa de Ajuste Fiscal, as

⁴⁴ Percentual não é o mesmo do calculado pelo estado para fins de publicação do RGF, pois a base "Receita Corrente Líquida" sugerida no PAF traz composição diferente da proposta na LRF.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - DIVISÃO DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

Outras Despesas Correntes⁴⁵ somaram R\$ 8,345 bilhões, representando 46,98% da Receita Líquida Real quantificada no período, o que indica que o estado não conseguiu enquadrar-se na meta que lhe foi definida para o exercício de 2016.

META 6: Despesas de Investimentos < 9,22% da Receita Líquida Real

Cumprida, pois, conforme informações do estado (Doc. 35), as Despesas com Investimentos⁴⁶ alcançaram R\$ 1,279 bilhão, o que dividido pela RLR do período perfaz o 7,20% da RLR do período, enquadrando-se, logo, abaixo do limite de 9,22% pactuado na 14ª Revisão para essa Meta 6. A meta, segundo definição em relatório da STN “consiste em limitar as despesas de investimentos e inversões aos percentuais da RLR indicados” (com vistas a não expandir em demasia o nível de endividamento).

Vale frisar que os conceitos de Resultado Primário e Receita Corrente Líquida possuem, para fins de aferição do PAF, metodologia de cálculo divergentes daqueles efetuados pelo Estado por ocasião da publicação dos relatórios de gestão fiscal e de execução orçamentária previstos na LRF⁴⁷:

Síntese da Avaliação das metas do PAF

Os dados e índices acima, quando tabulados, permitem uma visualização sintética dos itens atendidos e não atendidos pelo estado, no exercício e em exercícios anteriores. As aferições são efetuadas pelo próprio estado a partir de premissas definidas no Programa de Ajustes Fiscais, as quais são obtidas no sítio da Secretaria da Fazenda do estado⁴⁸. De toda forma, restou evidenciado que das seis metas fiscais imputadas ao estado, houve o não atendimento apenas da meta 5 ali pactuada, sendo tal desempenho avaliado pela União em confronto com o alcance ou não das mesmas metas pelos demais estados da federação.

⁴⁵ O valor total contabilizado como Outras Despesas Correntes em 2016 atingiu R\$ 11,37 bilhões, mas para efeito do cálculo da meta 5 do PAF são desconsideradas as fontes 241, 242, 244, 261 e 271, bem como os valores de transferências constitucionais efetuadas aos municípios do estado, as quais têm contabilização nesse grupo 3.3.

⁴⁶ Para efeitos do cálculo do PAF foram considerados os Investimentos (; exceto fontes 241, 242, 244, 261 e 271) e inversões financeiras (exceto fonte 241) menos despesas com amortizações efetuadas pela PERPART (conta 3.4.5.91.65.68).

⁴⁷ O parâmetro RCL (Receita Corrente Líquida), definido pela lei 9.496/97, diverge da RCL introduzida pela Lei Complementar 101/2000. Logo, os dados apresentados são diferentes dos dados apresentados nos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária e Relatórios de Gestão Fiscal de 2016.

⁴⁸ <https://www.sefaz.pe.gov.br/Transparencia/Financas/Paginas/Programa-de-Ajuste-Fiscal.aspx>