



4. Gestão Financeira e Patrimonial

4.1. Consolidação de Balanços e Demonstrativos Financeiros e Patrimoniais

Neste capítulo, são apresentados os Balanços Financeiro e Patrimonial de 2013, bem como a Demonstração das Variações Patrimoniais. Em seguida, são abordados os principais componentes patrimoniais registrados em 31/12/2013 e, quando relevante, as movimentações ocorridas no exercício.

Vale informar, a princípio, que o e-Fisco apresenta desde o início de 2014 um novo plano de contas da contabilidade governamental, implantado em cumprimento ao art. 7º da Portaria STN 406/2011, cuja redação sofreu atualizações sucessivas pelas Portarias STN 828/2011 e 231/2012 (modificação esta de caráter nacional). Os reflexos dessa modificação, apesar de não interferirem no fechamento de contas de 2013, serão objeto de comentários oportunos dentro de alguns componentes patrimoniais.

4.1.1. Balanço Financeiro ¹

Visando ao cumprimento do art. 101 da Lei 4.320/64, o Estado de Pernambuco apresentou o seu Balanço Financeiro Consolidado relativo ao Exercício de 2013. A composição deste demonstrativo, apresentada de forma resumida, é a seguinte:

Balanço Financeiro Consolidado - Resumo Exercício 2013

Em R\$ 1,00

Receita		Despesa	
Receita Orçamentária	28.086.412.870,54	Despesa Orçamentária	27.132.767.346,56
Receita Extra-Orçamentária	18.537.774.928,28	Despesa Extra-Orçamentária	19.168.211.188,12
Saldo do Exercício Anterior	3.032.934.216,91	Saldo para o Exercício Seguinte	3.356.143.481,05
Total	49.657.122.015,73	Total	49.657.122.015,73

Fonte: Balanço Financeiro Consolidado – 2013, Quadro 12 do Balanço Geral de 2013.

Uma análise superficial do Balanço Financeiro acima informa que o resultado financeiro do exercício foi superavitário em R\$ 323.209.264,14, o que é obtido a partir de duas possibilidades: do confronto do total de ingressos (orçamentários + extraorçamentários) com as saídas de idênticas naturezas, ou da simples comparação dos saldos de disponibilidades entre o início e o final do exercício. Comparando-se ainda o movimento financeiro havido em 2013 com o verificado no ano anterior, viu-se que o de 2013 foi superior em 12,13%, em vista da maior arrecadação do período (tanto recursos próprios quanto recursos de terceiros, como será visto adiante).

¹ O Balanço Financeiro tem o conteúdo definido pelo artigo 103 da Lei nº 4.320/64. Evidencia as receitas e despesas orçamentárias, e ainda os recebimentos e pagamentos de natureza extra-orçamentária, demonstrando seus efeitos sobre os saldos das disponibilidades provenientes do exercício anterior e os saldos que se transferem para o exercício seguinte.



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

Convém, todavia, tecer uma importante ressalva acerca da peça contábil em tela. O saldo de disponibilidades ilustrado no início do exercício de 2013 (saldo do exercício anterior, no Balanço Patrimonial 2013), no valor de R\$ 3.032.934.216,91 (R\$ 3,032 bilhões, em ordem de grandeza), encontra-se não coincidente com o saldo advindo do final do exercício anterior (saldo para o exercício seguinte do BP 2012), ocasião em que as disponibilidades financeiras foram mensuradas em R\$ 3.047.225.974,91 (R\$ 3,047 bilhões), havendo entre os valores acima uma diferença de R\$ 14.291.758,00 (R\$ 14,29 milhões), o que configura, de pronto, a imprecisão do balanço, como adiante exposto:

BALANÇO FINANCEIRO CONSOLIDADO (Anexo 13 da Lei 4.320/64)	EXERCÍCIO/2012 QUADRO 12 R\$ 1,00
--------------------------------------------------------------	-----------------------------------------

...

SALDO PARA O EXERCÍCIO SEGUINTE		3.047.225.974,91
DISPONÍVEL	2.973.123.225,07	
CAIXA	312.405,83	
BANCOS C/MOVIMENTO	2.429.177.600,99	
APLICAÇÕES FINANCEIRAS	518.294.010,12	
BANCOS C/VINCULADAS	25.339.208,13	
INVESTIMENTOS RPPS	74.102.749,84	

Fonte: Balanço Geral do Estado 2012

BALANÇO FINANCEIRO CONSOLIDADO (Anexo 13 da Lei 4.320/64)	EXERCÍCIO/2013 QUADRO 12 R\$ 1,00
--------------------------------------------------------------	-----------------------------------------

...

SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR		3.032.934.216,91
DISPONÍVEL	2.958.831.467,07	
CAIXA	312.405,83	
BANCOS C/MOVIMENTO	2.424.727.514,32	
APLICAÇÕES FINANCEIRAS	508.460.487,92	
BANCOS C/VINCULADAS	25.331.059,00	
INVESTIMENTOS RPPS	74.102.749,84	

Fonte: Balanço Geral do Estado 2013

Não há que se negar relevância ao fato acima em vista da proximidade da ordem de grandeza entre os valores comparados, mas sim de se verificar os desdobramentos desse fato, notadamente quanto a confiabilidade do sistema contábil como um todo.

Isso porque a impropriedade poderia resumir-se apenas a uma publicação incorreta de uma peça contábil. Porém, esmiuçando os dados contidos no eFisco, por meio da análise de Balancetes de Verificação extraídos com datas-bases 31/12/2012 e



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

01/01/2013 (que contabilmente são dois momentos justapostos) e o livro Razão de 2012 e 2013, que são os documentos que dão suporte aos valores expostos nos balanços, viu-se que a impropriedade avança sobre a integridade dos registros contábeis, como adiante justificado.

De fato, os dois valores precisariam ser rigorosamente idênticos para o fiel cumprimento do Princípio Contábil da Continuidade, aspecto esse (o da continuidade) que também é elevado à condição de princípio no Direito Administrativo². Veja-se, quanto a isso, que entre a utilização do SIAFEM pelo estado (entre 1996 e 2006) e o exercício de 2011 (contas do Estado já submetidas ao eFisco), o Balanço Geral do Estado em nenhum evento anterior havia apresentado saldos divergentes entre as disponibilidades deixadas em 31 de dezembro de ano “X” e aquelas veiculadas como total de disponibilidades em 01 de janeiro do ano “X+1”. Esse princípio é regido pelo atributo de Integridade requerido aos registros contábeis, conforme disciplinado na Resolução 1.132, de 21/12/2008 do Conselho Federal de Contabilidade, mais especificamente na alínea “a” do item 4 do Anexo Único a esta Resolução, que assim dispõe:

São características do registro e da informação contábil no setor público, devendo observância aos princípios e às normas brasileiras aplicadas ao setor público:

f) Integridade – os registros contábeis devem ser realizados e as informações devem reconhecer os fenômenos patrimoniais em sua totalidade, não podendo ser omitidas quaisquer partes do fato gerador;

A divergência de saldos de contas patrimoniais foi verificada ao final de 2012, vindo a ser visualizável a partir do Balanço Financeiro de 2013 (publicado em março de 2014). Se isso houvesse ocorrido dentro de uma Unidade Gestora, significaria que o sistema estaria apresentando solução de continuidade (emenda; modificações de saldos não justificados formalmente) entre exercícios contíguos, fato que macularia a confiabilidade do próprio sistema. Contudo, a divergência de saldos (verificada em balanço consolidado entre várias UGs), teve causa, como se viu, na exclusão de uma Unidade Gestora da base do sistema eFisco **sem que houvesse antes o esvaziamento dos saldos de suas contas contábeis**, fato que propiciou a divergência de saldos.

De fato, como verificado após testes, a divergência teve como causa a desconsideração de saldos de contas patrimoniais da UG 560101 na abertura do exercício de 2013. Esse fato ocorreu por ocasião da exclusão da sociedade de economia mista estadual AD DIPER do Balanço Geral do Estado em 31/12/2012. Em termos

² As contas contábeis dividem-se em contas patrimoniais, que individualizam os componentes patrimoniais (bens, direitos e obrigações) e contas de resultados, que quantificam os eventos de ganhos e perda patrimonial (receita e despesa, respectivamente). Estas últimas iniciam o exercício “zeradas” e tem o saldo ao final do exercício transposto para outra conta, a do encerramento do exercício (por isso, reiniciam o ano seguinte novamente “zeradas”. Já as contas patrimoniais (que é o caso da conta “Bancos” e “Aplicações Financeiras” devem necessariamente ter os saldos de final de exercício fiel e integralmente reproduzidos no início do exercício seguinte, sob pena de inconsistência do sistema contábil).



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

práticos, isso significou que a estatal deixou de ser dependente de recursos do tesouro estadual a partir de 01/01/2013. Contabilmente, a antiga condição de empresa estatal dependente obrigava-a a ter sua contabilidade submetida ao sistema eFisco estadual e, como tal, a integrar o Balanço Geral do estado. Quando, recentemente, deixou de ser dependente de recursos do Tesouro, a estatal passou a ter de cumprir apenas as normas da Contabilidade Privada, regidas pela Lei Federal 6404/76, à semelhança das demais estatais não dependentes do estado, como se afiguram os exemplos da COMPESA e do Complexo Portuário de SUAPE (em Pernambuco, é de oito o número de empresas estatais “não dependentes” ao todo).

Essa transição contábil revelou que as contas antes submetidas ao eFisco (como dito, a AD DIPER era a Unidade gestora 560101) foram excluídas do sistema contábil com os saldos “cheios”, o que provocou a divergência entre os dados consolidados. Em consequência, o total de disponibilidades financeiras da UG 560101 em 31/12/2012, que era de exatos R\$ 14.291.758,00, apesar de compor o Balanço Geral do Estado em 31/12/2012, deixa de fazer parte do total de disponibilidades na abertura do exercício financeiro de 2013 (saldo inicial em 01/01/2013) **sem que para isso tenha sido efetuado qualquer registro contábil no eFisco desse encerramento de contas.**

Ao assim proceder, o estado deveria no mínimo ter justificado a composição das divergências por meio de Notas Explicativas tanto ao final de 2012 demonstrando, por meio de quadros e tabelas, a decomposição das diferenças de todas as contas patrimoniais. Da mesma forma, deveria proceder ao final de 2013, porque neste ano a divergência continua aparecendo quando visto o Balanço Financeiro. Assim, contudo, não foi procedido. Os Balanços Gerais de 2012 e 2013 não mencionam a divergência veiculada entre os Balanços.

Veja-se o exemplo específico: o Razão Contábil³ da conta 1.1.1.13.08.00 “Aplicações Financeiras” (que na prática indica o saldo financeiro disponível à entidade titular de uma determinada aplicação financeira), quando individualizado à conta bancária nº 1184, da agência nº 1583, da Caixa Econômica Federal (de titularidade da AD DIPER), informa que a AD DIPER (então UG 560101) continha em 31/12/2012, após todos os lançamentos ocorridos no exercício de 2012, um saldo remanescente de R\$ 9.833.522,05. Esse, então, foi o saldo contábil final do referido elemento patrimonial no eFisco. Todavia, o Razão de 2013, que em 01/01/2013 deveria partir de idêntico valor, ilustra nesta data um valor contábil “zero” para o mesmo componente patrimonial, o que inviabiliza, por si só, que os totais de disponibilidades financeiras do estado coincidam (o saldo contábil ao final de 2012 e o inicial de 2013), como determina a norma contábil. Além deste evento, outras 14 contas de disponibilidade (seja saldo livre em conta corrente seja saldo existente em aplicações financeiras) existentes em 31/12/2012 não tinham sido ilustrados no início de 2013, como deveria. São elas:

³ Livro contábil que ilustra movimentações a débito a crédito em todas as contas contábeis, de forma individualizada.



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

Banco	Agência	Conta-corrente	Valor (R\$)
CEF	1583	1838	189.494,63
CEF	1583	1839	13.921,62
CEF	1583	295	2.967.321,69
CEF	1583	300000605	41.915,28
CEF	1583	605	646,6
BB	3234	10135	4.227,45
BB	3234	9217	3.152,86
BB	3234	9608	857.565,42
Itaú	9248	16812	7.504,25
BNB	44	1709	2.479,09
Bradesco	289	700009	361.201,48
Real ABN / Santander	1056	180008	656,30
Banco	Agência	Aplicação Financeira *	Valor (R\$)
CEF	1583	1184	9.833.522,05
BB	3234	9217	8.149,13
Real ABN/Santander	1001	1319428	0,15
Total			14.291.758,00

* Aplicação financeira vinculada à conta-corrente.

O procedimento recomendado seria o de encerrar todas as contas patrimoniais da UG 560101 no sistema eFisco em momento que não prejudicasse a transparência e a integridade das contas (dentre as quais se incluem as contas de disponibilidades) como primeiro ato contábil de 2013. Haveria, então, a reversão desse total econômico para uma conta de Encerramento Contábil, para posterior lançamento contábil de baixa definitiva com vistas à transferência de todos os elementos patrimoniais para a nova sociedade regida pela Lei 6404/76. Se efetuado assim, o Balanço Financeiro 2013 teria exposto o saldo de disponibilidades inicial de R\$ 3.047.225.974,91 que é indicado como saldo de 31/12/2013 e inexistiria divergência de valores nesse transporte.

A título de exemplo, vejamos o exemplo de contabilização sugerida pelo CFC⁴ (<http://www.portaldecontabilidade.com.br/guia/cisaofusaoeincorp.htm>.) para um evento de “fusão” de empresas. Esse tipo de transformação ocorre quando duas empresas deixam, ambas, de existirem, com vistas à criação de uma nova organização. Nesse caso, ocorre a soma de seus patrimônios, originando uma nova organização, distinta das anteriores. Embora não se trate do mesmo evento, pode ser tomado emprestado para o caso concreto, porque as contas e demonstrativos das organizações fundidas deixam de existir, o mesmo de aplicando à UG 560101 no tocante ao eFisco.

Diz o Conselho:

“Fusão é a operação pela qual se unem duas ou mais sociedades para formar uma nova, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.

⁴ Conselho Federal de Contabilidade.



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

A diferença entre fusão e incorporação é que na incorporação desaparecem as sociedades incorporadas, mas a incorporadora, uma sociedade preexistente, permanece com a sua vida normal, enquanto na fusão desaparecem todas as sociedades fusionadas e surge uma sociedade nova. Os procedimentos legalmente previstos para a fusão são os mesmos da incorporação, que estão contemplados nos artigos 223 a 234 da Lei 6.404/76.

Na incorporação, o princípio é o mesmo que na fusão: os lançamentos contábeis objetivam **baixar os saldos das contas das empresas/incorporadas, incorporando os mesmos á incorporadora.** (grifos nossos):”

Exemplo:

“A Cia. A e a Cia. B decidem fundir-se, formando uma nova Cia. F, conforme a seguir demonstrado:

Saldos das Contas Contábeis:	Cia. A	Cia. B	Cia. F
Disponibilidades	75.000,00	80.000,00	155.000,00
Duplicatas a Receber	400.000,00	250.000,00	650.000,00
Estoques	300.000,00	120.000,00	420.000,00
Investimentos	70.000,00	80.000,00	150.000,00
Imobilizado	190.000,00	110.000,00	300.000,00
SOMA DO ATIVO	1.035.000,00	640.000,00	1.675.000,00
Fornecedores	280.000,00	50.000,00	330.000,00
Salários a Pagar	50.000,00	75.000,00	125.000,00
Tributos a Pagar	100.000,00	80.000,00	180.000,00
Capital Social	500.000,00	200.000,00	700.000,00
Reservas de Lucros	105.000,00	235.000,00	340.000,00
SOMA DO PASSIVO	1.035.000,00	640.000,00	1.675.000,00

Contabilização da Transferência dos Ativos, na Cia A:		
	Débito	Crédito
Conta de Dissolução	1.035.000,00	
Disponibilidades		75.000,00
Duplicatas a Receber		400.000,00
Estoques		300.000,00
Investimentos		70.000,00
Imobilizado		190.000,00
Contabilização da Transferência das contas do Passivo, na Cia. A:		



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

	Débito	Crédito
Fornecedores	280.000,00	
Salários a Pagar	50.000,00	
Tributos a Pagar	100.000,00	
Capital Social	500.000,00	
Reservas de Lucros	105.000,00	
Conta de Dissolução		1.035.000,00

Idênticos lançamentos se fazem na Cia. B (naturalmente com os valores existentes nos saldos daquela Cia.), com o total encerramento de suas contas patrimoniais.

Contabilização do Balanço de Abertura, na Cia. F (saldos transferidos da Cia. A):		
	Débito	Crédito
Disponibilidades	75.000,00	
Duplicatas a Receber	400.000,00	
Estoques	300.000,00	
Investimentos	70.000,00	
Imobilizado	190.000,00	
Conta Balanço Abertura - Transf. Cia.A		1.035.000,00
	Débito	Crédito
Conta Balanço Abertura - Transf. Cia.A	1.035.000,00	
Fornecedores		280.000,00
Salários a Pagar		50.000,00
Tributos a Pagar		100.000,00
Capital Social		500.000,00
Reserva de Lucros		105.000,00

Idênticos lançamentos se fazem dos valores recebidos da Cia. B (naturalmente com os valores existentes nos saldos daquela Cia.), de forma que os saldos de abertura sejam o correspondente aos valores transferidos da Cia. A + B.”

Visto o exemplo acima⁵, aplicável a uma situação de fusão, necessário apenas proceder-se às adaptações ao caso concreto. O que não se altera é que a empresa “A” (a exemplo também da empresa “B”) deixa de existir após a transformação. No caso, a UG 560101 deixou de existir no sistema eFisco”. A conta contábil da empresa

⁵ Extraído da página eletrônica <http://www.portaldecontabilidade.com.br/guia/cisaofusaoeincorp.htm>. que é alimentada pelo Conselho Federal de Contabilidade.



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

“A” acima (que deixará de existir) poderia ter nomenclatura diversa da utilizada “Conta de Dissolução” quando da exclusão das contas da UG 560101, mas teria a mesma natureza de conta transitória para onde convergem todos os seus saldos patrimoniais⁶. Ao final, as contas patrimoniais da empresa “A” (UG 560101) deixariam de compor o eFisco. Isso, contudo, para fins de preservação da integridade de balanços, deveria ter sido efetuado em janeiro de 2013, após o regular início das operações, ainda no eFisco, **de forma a que todos os lançamentos dessa exclusão fossem evidenciados no próprio sistema eFisco**, o que, todavia, não foi concretizado, com consequência direta na apresentação dos saldos divergentes do estado. Ao final da operação, as contas da UG 560101 estariam todas “esvaziadas” (zeradas), não havendo nenhuma repercussão, aí sim, que a UG fosse excluída do rol das que integram o Balanço Geral do estado.

Necessário pontuar. **Trata-se de impropriedade contábil**, não havendo de se cogitar de desvio de recursos, vez que os recursos financeiros acima referidos permaneceram de fato vinculados às mesmas contas bancárias, tendo sido utilizados regularmente pela AD DIPER ao longo de 2013 em suas atividades operacionais já como estatal não dependente de recursos do Tesouro, conforme concluído após visualização dos extratos bancários das contas que deixaram de compor o eFisco.

Apesar disso, a impropriedade acima enseja uma nova preocupação, anteriormente inexistente, quanto à consistência da informação consolidada estadual, existente no eFisco, sobretudo com relação ao transporte de saldos de contas patrimoniais (bens, direitos e obrigações) entre exercícios. E de fato, se as contas patrimoniais (que mensuram bens, direitos e obrigações) começam a apresentar divergências entre o saldo final de um exercício e o saldo inicial de outro subsequente⁷, a integridade do sistema começa também a ser questionada.

Feita tal ressalva, e tendo em vista que as receitas, as despesas e o resultado orçamentários de 2013 já foram objeto de análise no capítulo relativo à Gestão Orçamentária, a abordagem a ser efetuada neste capítulo se resume aos itens mais significativos das receitas e despesas extra-orçamentárias⁸, como abaixo:

⁶ Indispondo o eFisco de conta de Dissolução em seu plano de contas, o estado poderia utilizar-se de “Reserva de Capital”, inclusive vinculada a UG diversa, para fins exclusivos da baixa.

⁷ A este momento, já se pode antecipar a incorrência em novo evento de impropriedade de balanços agora ao final de 2013. O confronto entre o valor total de disponibilidades do estado indicado no Balanço Financeiro e Patrimonial de 2013 (posição 31/12/2013) diverge do saldo inicial exposto no eFisco para 01/01/2014. O que se pode inferir é que a Contabilidade estadual, ao invés de reproduzir os saldos de contas de disponibilidades no início do exercício de 2014, passou a expor total de disponibilidades financeiras estaduais divergentes, em 01/01/2014 (agora para maior, em cerca de R\$ 17 milhões).

⁸ O Balanço Financeiro ilustrado no e-Fisco ilustra receitas extraorçamentárias de R\$ 44,97 milhões e R\$ 45,58 milhões respectivamente. A razão da diferença reside no fato de que o Balanço Geral do estado não contempla as contas de interferências “Correspondências de Débitos Internos” e “Repasses Recebidos/Concedidos”, cujos saldos alcançaram R\$ 9.669.125.650,07 e R\$ 16.740.688.488,90. Estas contas mostram o fluxo financeiro dentro do estado (movimentações inter-UG), não configurando



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

Receitas e Despesas Extra-Orçamentárias Consolidadas
Exercício 2013

Em R\$ 1,00

Receitas extra-orçamentárias		Despesas extra-orçamentárias	
Restos a Pagar	284.055.291,30	Restos a pagar	709.096.792,19
<i>Processados</i>	<i>284.055.291,30</i>	<i>Processados</i>	<i>708.504.398,27</i>
<i>Não Processados</i>	<i>0,00</i>	<i>Não Processados</i>	<i>592.393,92</i>
Pessoal a Pagar	119.476.183,80	Pessoal a Pagar	83.438.129,08
Consignações	2.581.147.472,89	Consignações	2.543.058.776,60
Depósitos de Diversas origens	2.891.872.900,15	Depósitos de Diversas Origens	2.825.264.297,91
Valores Pendentes Exigíveis	3.710.934.285,76	Valores Pendentes Exigíveis	3.715.080.496,90
Recebimento Outros Passivos	5.893.665,34	Devolução Outros Passivos	5.795.800,31
Recebm de Ativos Financeiros	8.944.390.353,90	Constít de Ativos Financeiros	9.280.309.221,56
Correspondência de Deb Inter	9.669.125.650,07	Correspondência de Deb Inter	9.669.125.650,07
Repasse recebidos	16.740.688.488,90	Repasse recebidos	16.740.688.488,90
Outras Inscrições	4.775,14	Outras Baixas	6.167.673,57
Total	44.947.589.067,25	Total	45.578.025.327,09

Fonte: Balanço Financeiro Consolidado - 2013, Quadro 12 do Balanço Geral de 2013.

As receitas e despesas extra-orçamentárias, em sua essência, representam ingressos e desembolsos que não são de propriedade do poder público, e que apenas transitam pelos seus cofres com a expectativa de serem repassados aos respectivos credores de direito.

Tomemos como exemplo mais representativo a conta de Consignações, caracterizada pelos valores que, por determinação legal ou contratual, são retidos em folha de pagamento⁹, como “desconto” no contra-cheque do servidor. No momento da retenção, são lançados no Passivo Financeiro (surgimento da obrigação de repassar). A sequência desses créditos à conta do passivo produz um total no exercício que é reproduzido como Receita Extraorçamentária de Consignações no Balanço Financeiro do mesmo ano. Por sua vez, quando do repasse desse recurso, pelo Estado, ao credor de direito, esta saída enseja a baixa do valor no Passivo Financeiro do órgão (obrigação deixa de existir). Ato-contínuo, essa baixa de obrigação vai compor o total da Despesa Extraorçamentária de idêntico nome a ser ilustrado no Balanço Financeiro do final do exercício. Ou seja, a retenção do recurso de terceiro culmina sendo ilustrada no Balanço Financeiro como um ingresso financeiro de um novo recurso, e o seu repasse, como uma saída financeira. Como as retenções na folha de cada competência são normalmente recolhidas dentro do mês seguinte ao das retenções, os valores entre Receitas e Despesas de Consignações no Balanço Financeiro (que demonstram todas as retenções e repasses efetuados ao longo de todo o exercício) tendem a se aproximar em relação à ordem de grandeza, embora apresentem diferenças pouca monta entre si,

ingressos financeiros junto a terceiros nem saídas financeiras ante estes. Preferimos, assim, reproduzir a versão do Balanço Geral do Estado.

⁹ No momento da retenção, é “entendido” que o recurso foi entregue ao servidor público (por compor sua remuneração bruta) compondo a despesa orçamentária do órgão pagador e o servidor entregou o valor ao poder público, gerando ingresso de terceiro, nas contas do poder público (receita extraorçamentária).



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

justificadas quase sempre no fato de que as retenções ocorridas na folha de dezembro de um exercício somente são repassadas em janeiro do exercício seguinte.

O mesmo raciocínio acima é efetuado, com as devidas alterações quanto à natureza dos eventos, relativamente às contas dos grupos Depósitos de Origens Diversas, Valores Pendentes Exigíveis, Recebimento/Constituição de Ativos Financeiros e Recebimento/Devolução de Outros Passivos, as quais, classicamente, compõem o Demonstrativo da Dívida Flutuante da Contabilidade Pública.

No tocante aos Restos a Pagar, sua natureza, seu estoque – no início e no final do exercício sob análise – bem como sua gestão financeira em 2013 serão tratados no item 4.3.1 deste Capítulo.

4.1.2. Demonstração das Variações Patrimoniais

A Demonstração das Variações Patrimoniais¹⁰ do exercício de 2013 é abaixo apresentada, de forma resumida:

Demonstração das Variações Patrimoniais - Exercício 2013 (Resumo)

Em R\$ 1,00

Variações Ativas		Variações Passivas	
Result. da Exec. Orçamentária	31.248.249.421,68	Result. da Exec. Orçamentária	34.506.322.273,94
<i>Receitas Orçamentárias</i>	<i>28.086.412.870,54</i>	<i>Despesas Orçamentárias</i>	<i>27.132.767.346,56</i>
<i>Mutações Patrimoniais Ativas</i>	<i>3.161.836.551,14</i>	<i>Mutações Patrimoniais Passivas</i>	<i>7.373.554.927,38</i>
Indep. da Exec. Orçamentária	6.192.045.935,26	Indep. da Exec. Orçamentária	7.550.597.704,56
Total das VPA	37.440.295.356,94	Total das VPD	42.056.919.978,50
Total da Demonstração	37.440.295.356,94	Res. Patrim. do Exercício	-4.616.624.621,56
		Total da Demonstração	37.440.295.356,94

Fonte: e-Fisco 2013.

Pode-se resumir a DVP como a demonstração de resultado econômico dos entes públicos. Nela é reproduzido o resultado financeiro (visualizado no Balanço Financeiro), bem como é apresentado o resultado extra-financeiro (estritamente patrimonial)¹¹.

¹⁰ A Demonstração das Variações Patrimoniais constante do eFisco contempla totais divergentes (de R\$ 63,87 milhões para a colunas de Variações Ativas e de R\$ 68,49 milhões para a de Variações Passivas). Isso ocorre porque, à semelhança do Balanço Financeiro, o demonstrativo do eFisco acresce as contas de Interferências Ativas e Passivas. Preferimos reproduzir a versão mais enxuta (oferecida pelo balanço geral do estado), porque as interferências demonstram apenas movimentações internas (Inter-UG) e se compensam aritmeticamente, não alterando o resultado econômico).

¹¹ A versão veiculada no eFisco contempla ainda os totais das receitas e despesas extraorçamentárias de Repasses (recebidos ou concedidos) e das Correspondências de Débitos (ou Créditos) internos, ilustrados no Balanço Financeiro, os quais são reproduzidos na DVP como Interferências (ativas e passivas), sob os nomes respectivos de Transferências Financeiras e Transferências Não Financeiras.



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

O resultado extra-financeiro (estritamente patrimonial) é concentrado nas mutações (ativas ou passivas) e nas Variações Independentes da Execução Orçamentária.

A junção dos resultados de natureza financeira e extra-financeira produz o resultado do exercício sob a ótica patrimonial, que no caso foi deficitário em R\$ 4,62 bilhões, que será refletido no comparativo entre os saldos patrimoniais existentes no início e no final do exercício.

4.1.3. Balanço Patrimonial

O Balanço Patrimonial Consolidado do Estado de Pernambuco, em 31 de dezembro de 2013, elaborado nos moldes estabelecidos pela Lei nº 4.320/64, apresenta os seguintes dados:

Balanço Patrimonial Consolidado do Estado - Exercício 2013

ATIVO		PASSIVO	
CONTAS	31/12/2013	CONTAS	31/12/2013
ATIVO FINANCEIRO	3.947.309.790,50	PASSIVO FINANCEIRO	1.258.234.679,31
DISPONÍVEL	3.213.515.903,50	RESTOS A PAGAR	318.750.835,79
Caixa	898.367,80	Processados	318.612.363,56
Bancos c/Movimento	2.553.011.496,57	Não Processados	138.472,23
Aplicações financeiras	633.618.866,44	PESSOAL A PAGAR	119.476.183,80
Bancos c/Vinculadas	25.987.172,69	DEPÓSITOS	814.826.416,59
REALIZÁVEL	733.793.887,00	VALORES EM TRÂNSITO EXIGÍVEIS	1.313.920,86
		VALORES PENDENTES A CURTO PRAZO	3.867.322,27
ATIVO PERMANENTE	24.907.329.294,65	PASSIVO PERMANENTE	56.476.428.794,02
BENS DO ESTADO	4.790.873.114,18	DÍVIDA FUNDADA	11.227.588.602,82
Bens Imóveis	2.433.031.824,11	Contratual Interna	7.479.191.678,08
Bens Móveis	2.030.744.886,39	Contratual Externa	3.748.396.924,74
Bens Intangíveis	71.840.708,88	FINANCIAMENTOS / REFINANCIAMENTOS	108.076.940,28
Almoxarifado	370.303.453,97	PRECATÓRIOS	468.992.071,97
Valores Diferidos	673,77	OBRIG. DE EXERC. ANTERIORES	68.899.076,97
(Depreciação, amort. e exaustões)	-115.048.432,94	PROVISÕES	44.096.874.349,98
CRÉDITOS DO ESTADO	14.258.294.168,30	REPASSES A LIBERAR PARA OUTRAS UGS	9.996.333,90
Créditos Tributários a Receber	1.061.883.325,39	OUTRAS OBRIGAÇÕES	496.001.418,10



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

Dívida Ativa	11.776.531.855,99		
(Provisão para perdas)	-27.499.190,11		
<i>Demais Valores</i> (Empréstimos Compulsórios, Título e Valores etc)			
VALORES DO ESTADO	5.858.162.012,17		
Participações Societárias	5.853.190.565,91		
Outros Investimentos	5.769.168,91		
Provisão para perdas em Investimentos	-797.722,65		
SOMA DO ATIVO REAL	28.854.639.085,15	SOMA DO PASSIVO REAL	57.734.663.473,33
		Passivo Real a Descoberto	-28.880.024.388,18
Soma	28.854.639.085,15	Soma	28.854.639.085,15
ATIVO COMPENSADO	12.757.457.829,76	PASSIVO COMPENSADO	12.757.457.829,76
TOTAL	41.612.096.914,91	TOTAL	41.612.096.914,91

Fonte: e-fisco; consulta efetuada em 17/03/2014.

Nota: Alguns valores foram agrupados (indicados como “demais valores”).

O Balanço Patrimonial Consolidado levantado em 31/12/2003 contempla os bens e direitos (Ativo) e obrigações (Passivo) de titularidade do Estado de Pernambuco, aí incluídas as suas fundações, autarquias e suas estatais dependentes¹². O Passivo Real a Descoberto levantado em 31/12/2013, avaliado em R\$ 28,88 bilhões¹³, foi obtido após a apropriação do resultado patrimonial negativo do exercício de R\$ 4,6 bilhões.

O saldo patrimonial negativo acima (passivo a descoberto) é influenciado em maior proporção pelos componentes de baixa liquidez/maior prazo de exigibilidade, dentre os quais os passivos superam os ativos de forma significativa, relação esta que é invertida quando comparados os grupos de maior liquidez/menor prazo de exigibilidade.

¹² Antes da LC 101/2000 somente integravam o Balanço Geral do Estado as contas dos órgãos da administração direta e as fundações e autarquias, não avançando sobre nenhuma das empresas públicas e sociedades de economia mista (estatais). Após esta, também passaram a incorporá-lo as estatais que se caracterizam como “dependentes de recurso do Tesouro”, permanecendo de fora as empresas públicas e sociedades de economia mista (estatais) caracterizadas como não dependentes de recursos do Tesouro, a saber: SUAPE, COMPESA, Consórcio Grande Recife, LAFEPE, CEPE, COPERGÁS e Porto do Recife.

¹³ O Balanço Geral do Estado 2013, traz no Quadro 13 do seu Anexo, o mesmo demonstrativo acima, contendo, todavia, divergência no valor de Participações Societárias. Na Prestação de Contas apresentada pelo estado a este Tribunal, tal grupo perfaz R\$ 5.530.952.425,84 (o que repercutiu num Passivo a Descoberto de R\$ 29.202.262.528,25). Preferimos o Balanço Patrimonial extraído em 17/03/2014 do eFisco, que traz Participações Societárias mensuradas em R\$ 5.853.190.565,91 porque, em consulta ao Balancete de Verificação, dez/2013 (posição mês 14), efetuada no eFisco na data de 05/06/2014, a soma dos saldos das contas 1.4.111.00.00, 1.4.112.00.00, 1.4.113.00.00 e 1.4.115.00.00 dá suporte à informação constante no Balanço Patrimonial extraído no eFisco em 17/03/2014 e não àquela veiculada no quadro 13 do Balanço Geral do Estado na prestação de contas. Nessa hipótese, o Passivo a Descoberto a ser acreditado é o que consta na mesma peça, no valor de R\$ 28.880.024.388,18.



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

Nesse contexto, o Balanço 2013 ilustra um Superávit Financeiro¹⁴ de R\$ 2,69 bilhões, conforme abaixo ilustrado:

Ativo Financeiro (I)	3.947.309.790,50
Passivo Financeiro (II)	1.258.234.679,31
SUPERÁVIT FINANCEIRO (I - II)	2.689.075.111,19

Quando, todavia, são visualizados os componentes de baixa liquidez, por sua vez, tem-se o resultado negativo de R\$ 31,57 bilhões abaixo:

Ativo Permanente (I)	24.907.329.294,65
Passivo Permanente (II)	56.476.428.794,02
RESULTADO	(31.569.099.469,37)

Interessante verificar que as duas relações acima (resultado positivo dentre elementos de alta liquidez e negativo em baixa liquidez) foram potencializadas em 2013 em vista do elevado volume de financiamentos de longo prazo junto a instituições financeiras verificado no exercício, que culmina com reflexos de aumento no Ativo Financeiro (com aporte de disponibilidades financeiras) e no Passivo Permanente (com aumento dos saldos de obrigações de longo prazo).

A análise dos principais elementos patrimoniais será adiante efetuada:

4.2. Principais Componentes do Ativo

4.2.1. Disponibilidades

Conforme Balanço Patrimonial Consolidado do Estado – Exercício 2013, posição de 31 de dezembro de 2013, as disponibilidades financeiras do Poder Executivo e dos órgãos do Judiciário, Legislativo e Ministério Público totalizaram o montante de R\$ 3.213.515.903,50, como segue:

Disponibilidades dos Poderes e Órgãos em 31/12/13 – Em R\$ 1,00

Órgãos/Poder	Valor
Assembléia Legislativa	35.352.072,42

¹⁴ Utilizado como uma das fontes de abertura de crédito adicional (no exercício seguinte), o superávit financeiro foi um conceito criado pelo art. 43, § 2º, da lei federal 4.320/64, que assim expõe: “Entende-se por superávit financeiro a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas.”

A partir do exercício de 2013, nos termos do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, Volume V, os estados passarão a publicar demonstrativo de superávit/déficit financeiro por fonte de recurso, no qual será possível visualizar superávits e déficits parciais (por fonte), de modo a obter o valor efetivamente aproveitável para abertura de créditos adicionais.



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

Tribunal de Contas ¹	47.440.439,85
Tribunal de Justiça	84.432.734,20
Ministério Público	22.850.079,35
Poder Executivo ²	3.023.440.577,68
Total	3.213.515.903,50

Fonte: Balanços Patrimoniais das UGs 010001 (ALEPE), 020001 (TCE), 070001(TJPE) e 320101(MPPE), constantes do e-Fisco/2013, e Balanço Patrimonial Consolidado 2013, quadro 13 do BGE 2013.

Nota 1: Inclui os saldos do Fundo de Aperfeiçoamento Profissional e Reequipamento do TCE – FAPRE (Ug 020002) e Escola de Contas (Ug 820101).

Nota 2: Inclui os saldos do FUNAFIN (UG 590101). As disponibilidades do FUNAFIN somaram R\$ 5.022.877,19. Quando verificadas, então, as disponibilidades do Poder executivo sem o FUNAFIN, o total cai para R\$ 3.018.417.700,49.

Do valor acima atribuído ao Poder Executivo, bem como do total geral, já se encontram excluídas as disponibilidades financeiras da AD/DIPER, que foi transformada em estatal não dependente de recursos ao final de 2012, mas ainda não contemplam as disponibilidades do Consórcio de Transportes Grande Recife, que veio a ser incorporado ao Orçamento Fiscal a partir de 01/01/2014.

Das disponibilidades financeiras do Estado, o Poder Executivo concentrava, em 31/12/2013, 94,08% do total.

Dentro do grupo de disponibilidades, a participação dos itens manteve-se em patamar similar ao verificado ao final do exercício anterior. Cerca de 99% dos recursos se concentram principalmente entre as contas de Bancos C/M (dinheiro livre em conta corrente) e de Aplicações Financeiras (normalmente aplicações em renda fixa). As contas Caixa (valores em tesouraria) e Bancos C/V completam a composição das Disponibilidades. Abaixo é reproduzida a representatividade percentual ao final de 2012, em comparação a anos anteriores:

Decomposição das disponibilidades financeiras 31/12/13 – Todo o Estado

Item	Ano					
	2011		2012		2013	
	Valor	%	Valor	%	Valor	%
Caixa	967.177,47	0,04%	312.405,83	0,01%	898.367,80	0,03%
Bancos c/Movimento	1.489.552.558,37	62,71%	2.429.177.600,99	81,70%	2.553.011.496,57	79,44%
Aplicações financeiras	862.972.985,73	36,33%	518.294.010,12	17,43%	633.618.866,44	19,72%
Bancos c/Vinculadas	21.755.205,59	0,92%	25.339.208,13	0,85%	25.987.172,69	0,81%
Total	2.375.247.927,16	100%	2.375.247.927,16	100%	3.213.515.903,50	100,00%

Fonte: e-Fisco 2011, 2012 e 2013 (contas contábeis do grupo 1.1.1.12. a 1.1.1.14).



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

A informação principal trazida acima é a de que, ao final de 2013, as aplicações financeiras (que geram rendimentos), representavam 19,72% do saldo de disponibilidades, enquanto que a parcela contabilizada em Caixa ou em conta de movimentação (que não geram qualquer rendimento) somavam 79,47% do total (somados, os recursos abrangiam 99,16% das Disponibilidades).

Quanto a isso, duas observações merecem registro: parte dos valores indicados como depositados em contas-correntes encontram-se de fato aplicados, o que é concluído pelo registro regular, naquelas contas, de rendimentos mensais, como nos exemplos abaixo:

Agência/ Conta bancária (banco)	UG	Convênio / Programa	Valor Contabilizado em Bancos C/M	Valor Contabilizado em Aplicações Financeiras	Rendimentos contabilizados em 2013
3234/10047 (BB)	140101 (Sec. Educação)	PROGRAMA REESTIFÍSICA - PROGRAMA ESPECIAL - RESOLUÇÃO 23/2010 FNDE	65.074.276,21	0,00	3.885.186,06
3234/8932 (BB)	140101 (Sec. Educação)	FNDE - PAR ENGENHARIA I - REESTRUTURAÇÃO 700086/2008	11.681.249,84	0,00	493.752,52
3234/18493 (BB)	650201 (DER-PE)	Convênio BR 232-CARUARU - SÃO CAETANO - BR 232-TT-076-2002-0	3.648.734,11	0,00	147.565,14
3234/18494 (BB)	650201 (DER-PE)	Convênio BR-101-PONTE DOS CARVALHOS - DNIT TT 056/2002-00	1.545.314,53	0,00	63.210,46
3234/9211	650201		5.966.391,45	0,00	224.232,65

Fonte: e-Fisco 2013 (conta contábil 1.1.12.99.02).

Os exemplos acima, apesar de revelarem equívocos na sua contabilização (e ausência de reclassificação, já que tal observação remanesce a alguns anos), amenizam a hipótese de que o Estado poderia estar perdendo rendimentos financeiros significativos ao deixar de aplicar recursos financeiros disponíveis em contas-correntes diversas.

Outra observação é a existência de valores significativos registrados como saldos de contas correntes que não possuem qualquer registro de movimentação ao longo de um exercício, como a seguir exemplificado:



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

Banco	Conta / agência	Saldo Inicial	Débitos	Créditos	Saldo Final
CEF	1028 / 141	104.588,23	0,00	0,00	104.588,23
CEF	1030 / 63	612.754,62	0,00	0,00	612.754,62
CEF	1294 / 420	303.391,26	0,00	0,00	303.391,26
CEF	1294 / 422	253.165,85	0,00	0,00	253.165,85
CEF	1294 / 427	274.108,30	0,00	0,00	274.108,30

Fonte: eFisco (conta contábil 1.1.1.1.2.99.00).

Nesses casos, emergem duas possibilidades: a de que o recurso existe e está parado em conta-corrente (deveria estar aplicado, com rendimentos mensais), ou simplesmente, trata-se de saldo contábil fictício, ou seja, o recurso já foi movimentado anteriormente e não foi acompanhado do registro contábil de baixa.

4.2.2. Dívida Ativa

O Balanço Patrimonial Consolidado apresentou, ao final do exercício, um saldo da Dívida Ativa de R\$ 11,776 bilhões, constituindo-se, assim, no grupo de avaliação monetária mais expressiva dentre todos os ativos (40,81%). Por outro lado, não há provisão relacionada diretamente à dívida ativa face aos prováveis insucessos na obtenção desses ativos, o que resulta numa evidenciação incorreta do Balanço. O estoque da Dívida Ativa passou de R\$ 11,03 bilhões em 31/12/2012 para R\$ 11,78 bilhões em 2013.

Composição

Do valor total registrado no Balanço Patrimonial em 31/12/2013 (R\$ 11,776 bilhões), predomina a Dívida Ativa Tributária (98,14%), enquanto que o valor de R\$ 208,51 milhões correspondeu à parcela Não-Tributária¹⁵.

Provisão para Perdas de Dívida Ativa

Conforme boa parte dos valores registrados na dívida ativa não possui alta liquidez (não tenham perspectivas concretas, de fato, de virem a efetivar-se como recursos para o ente público), a Secretaria do Tesouro Nacional – com base em princípios contábeis expostos na Resolução CFC nº 750/93 – passou a exigir dos contabilistas dos entes federativos, a partir do exercício de 2005¹⁶, a regular constituição da provisão para créditos inscritos em dívida ativa de recebimento incerto. Essa provisão é, para a Contabilidade Aplicada ao Setor Público, similar à Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa utilizada pela Contabilidade Privada.

¹⁵ Dados obtidos por meio do e-Fisco.

¹⁶ Portaria nº 564, de 27 de outubro de 2004 (que aprova o Manual da Dívida Ativa), art. 2º.



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

O Estado de Pernambuco, até o final de 2013, ainda não constituiu a referida Provisão para Perdas de Dívida Ativa. Note-se o que dispõe quanto a isso o Manual da Dívida Ativa¹⁷, publicado pela Secretaria do Tesouro Nacional:

“10.2.3. O provisionamento justifica-se pelo dever que a contabilidade tem de espelhar correta e claramente a real situação patrimonial do ente, seja este governamental ou não. **Conforme a Norma Internacional de Contabilidade do Setor Público nº 19 – NICSP 19**, só devem ser reconhecidos nas demonstrações contábeis aqueles ativos onde se tenha uma grande possibilidade de realização, enquanto que os direitos de recebimento totalmente incerto e fora do controle da entidade não devem constar dos balanços. Como os créditos são representados por grande quantidade de credores e não se conhece de quais deles o recebimento é incerto, utiliza-se a estatística para registrar as perdas prováveis”.

[...]

O Manual da Dívida Ativa propõe, no item 10.3.2.4 do Manual, método de constituição da provisão para créditos inscritos em dívida ativa de recebimento incerto, dispondo sobre a forma de mensuração da referida provisão:

“10.3.2.4 Com base nesses critérios, a metodologia de cálculo da provisão baseou-se em duas variáveis principais:

- a) média percentual de recebimentos passados;
- b) saldo atualizado da conta de créditos inscritos em Dívida Ativa.”

Demonstramos abaixo o valor que, se fosse aplicado às contas do Estado, segundo a metodologia sugerida pela STN, poderia ser tomado como provisão para perdas da Dívida Ativa do Estado de Pernambuco, para o exercício de 2013.

EXERCÍCIO	(I) RECEBIMENTOS NO ANO	(II) = I/12 MÉDIA MENSAL DE RECEBIMENTOS	(III) SALDO INSCRITO NO ANO	(IV)=III/12 MÉDIA MENSAL SALDO INSCRITO	(V) = II/ IV %MÉDIA PONDERADA DE RECEBIMENTO
2011	68.150.236,69	5.679.186,39	306.738.813,90	25.561.567,83	22,22%
2012	80.334.747,01	6.694.562,25	863.774.272,38	71.981.189,37	9,30%
2013	102.130.677,30	8.510.889,78	751.099.365,16	62.591.613,76	13,60%
MÉDIA ARITMÉTICA % DE RECEBIMENTO (3 ANOS) (I)					15,04%
PROVISÃO PARA PERDAS DA DÍVIDA ATIVA [100% - (I)]					84,96%
PROVISÃO PARA PERDAS DÍVIDA ATIVA 2013					10.005.341.464,85

Fonte: Demonstração das Variações Patrimoniais 2011 a 2013.

¹⁷ Portaria STN 564, de 27/10/2004 (Manual da Dívida Ativa). Item 10.2.3



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

Portanto, a média percentual de recebimento a ser considerada para fins de cálculo da provisão seria de 15,04%, o que possibilitaria ao Estado mensurar uma Provisão para Perdas, ao final de 2013, de R\$ 10.005.341.464,85 relativamente ao saldo total de ativos ali inscritos e o perfil histórico de sua realização. Tal valor, se fosse utilizado como dedução (conforme recomenda o Manual da STN), reduziria a propensão de recebimento de Dívida Ativa pelo Estado, para fins exclusivamente de balanço, dos atuais R\$ 11,76 bilhões para R\$ 1,76 bilhão, aproximando o “*quantum*” expresso no balanço para uma ordem de grandeza mais adequada à realidade.

Interessante frisar que a constituição da provisão **não representa renúncia a direito constituído pelo Estado**, mas tão somente a aplicação do princípio contábil da prudência (art. 10 da Resolução 1.282/2010 do CFC).

A necessidade do procedimento já era expressamente advertida na Resolução CFC nº 1.137, de 21/11/2008, quando da elaboração das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), cujo Anexo traz, na parte que toca aos Créditos e Dívidas, mais especificamente em seus itens 8 e 11, os seguintes comandos:

“ CRÉDITOS E DÍVIDAS

7. Os direitos, os títulos de créditos e as obrigações são mensurados ou avaliados pelo valor original, feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na data do Balanço Patrimonial.

8. Os riscos de recebimento de dívidas são reconhecidos em conta de ajuste, a qual será reduzida ou anulada quando deixarem de existir os motivos que a originaram.

[...]

11. As provisões são constituídas com base em estimativas pelos prováveis valores de realização para os ativos e de reconhecimento para os passivos.”

Os comandos acima não trazem nenhuma inovação para a prática contábil tampouco para seus operadores (contabilistas). A alteração promovida pelas NBCASP em 2008 foi a positivação deste comando (ou seja, a previsão expressa na legislação nacional), quando antes se encontrava imerso em meio a princípios em resolução do Conselho Federal de Contabilidade (à época, a Resolução 750/93 do CFC) ou em normativos internacionais.

O prazo máximo conferido aos Estados para a implementação definitiva dos procedimentos reiterados pela NBCASP correspondia ao exercício de 2013.

Evolução e comportamento da Dívida Ativa

Com base nas informações do Balanço Patrimonial e na Demonstração de Variações Patrimoniais, a Dívida Ativa apresentou a seguinte movimentação no exercício de 2013:



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

MUTAÇÃO PATRIMONIAL DA DÍVIDA ATIVA		Em R\$ 1,00
Saldo Contábil em 31/12/2012		11.027.602.681,95
(+) Variações Patrimoniais Aumentativas (VPA)		1.139.723.130,72
Inscrição de Dívida Ativa (6.2.3.17.03.00)		751.099.365,16
Atualização (6.2.3.23.04.01)		388.623.765,56
(-) Variações Patrimoniais Diminutivas (VPD)		390.829.792,28
Recebimento de Dívida Ativa (4.1.9.31.15.01)		102.130.677,30
Canc. de Dívida Ativa (5.2.3.17.03.00)		288.699.114,98
Saldo Contábil em 31/12/2013		11.776.531.855,99

Fonte: eFisco; Balanço Patrimonial 2012 e 2013; Demonstração das Variações Patrimoniais Consolidadas – Exercício 2013, Quadros 13 e 14 do Balanço Geral do Estado.

Conforme se observa do quadro acima, as Variações Patrimoniais Aumentativas (nomenclatura atual das Variações Ativas) aplicadas à Dívida Ativa superaram as Variações Passivas no exercício de 2013. O saldo contábil da Dívida Ativa foi acrescido, assim, em R\$ 748,9 milhões (variação patrimonial aumentativa). Embora significativo contabilmente esse montante, deve-se frisar que a efetivação financeira de tais créditos patrimoniais ocorre em níveis pouco representativos frente ao total normalmente inscrito.

Abaixo, demonstramos como vem ocorrendo o recebimento da Dívida Ativa em relação aos exercícios anteriores, e o percentual de recebimento em relação ao saldo inicial do exercício analisado.

DÍVIDA ATIVA (RECEBIMENTO X SALDO)				Em R\$ 1,00
EXERCÍCIO	RECEBIMENTO (a)	SALDO INICIAL DO EXERCÍCIO (b)	% (a/b)	
2009	123.184.824,50	9.423.399.436,42	1,31%	
2010	68.150.236,69	10.229.155.159,75	0,67%	
2011	115.610.497,64	10.479.547.140,24	1,10%	
2012	80.334.747,01	10.504.391.681,16	0,76%	
2013	102.130.677,30	11.027.602.681,95	0,93%	
Saldo Inicial do Exercício de 2013		11.776.531.855,99		

Fonte: e-Fisco 2009/2013 (Balanço Patrimonial consolidado do estado).

Portanto, nos últimos exercícios, a realização financeira do Estado sobre seu estoque da dívida ativa tem oscilado entre pouco mais e pouco menos de 1%.

O percentual de recebimento de Dívida Ativa inscrita deve ser interpretado de forma relativa, visto que muitos fatores alheios à vontade do Poder Executivo interferem nesse percentual. De todo modo, independentemente de tais razões, o diminuto percentual ratifica a necessidade de ilustração, no Balanço Patrimonial do estado, da Provisão para Perdas da Dívida Ativa que mensure o direito efetivo do estado em níveis próximos ao da realidade.



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

4.2.3. Outras Considerações sobre ativos do Estado

Além dos valores contábeis expressos como Disponibilidades e a título de Dívida Ativa, anteriormente mencionados, necessário comentar que outro subgrupo do Ativo Permanente encontra-se sujeito a ter valor contábil revisto, em razão de novos critérios a serem aplicados à Contabilidade Pública em âmbito nacional.

Trata-se do subgrupo “Bens Imóveis”, que a partir da vigência da modificação das NBCASP a partir de 2008 (Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade nº 1.128/2008 a 1137/2008), de observância obrigatória para os entes¹⁸ a partir de 2014, deverão ter as obras e serviços voltados para o uso comum do povo **também reconhecidos como ativos** (à semelhança da aplicada àqueles destinados ao uso da administração), e não apenas seus custos correspondentes apropriados como simples despesas¹⁹.

Essa mudança proporcionará aos entes públicos inserir na sua contabilidade as expressivas parcelas de investimentos que até a presente data não tinham expressamente recomendada sua contabilização como ativo permanente.

Em termos monetários, boa parte dos valores despendidos nos elementos de despesa 4.4.90.51.02 (obras públicas de uso comum do povo) e 4.4.90.61.02 (imóveis para uso comum do povo) passará, já a partir de 2014, a ser sujeito a reconhecimento contábil como um ativo (um bem) permanente, de forma similar ao tratamento conferido aos bens dominiais. Considerando que em 2013, as naturezas de despesa 4.4.90.51.02 e 4.4.90.61.02 consumiram, respectivamente, R\$ 1,04 bilhão e R\$ 62,1 milhões, parte desses gastos (a que efetivamente venha a incorporar valor de mercado ao patrimônio do Estado²⁰, mesmo em bens que visem o uso comum do povo), será passível de incorporação ao ativo permanente por meio de variação patrimonial ativa (VPA)²¹. Até 2013 só foram reconhecidas incorporações patrimoniais como variações ativas, se o bem público for para “uso da administração”.

¹⁸ A Portaria STN 828, de 14/12/2011 alterou a redação do art. 7º da Portaria 406/2011, prorrogando para o exercício de 2013 a obrigatoriedade dos estados de apresentação das demonstrações contábeis segundo as regras do novo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Posteriormente, a Portaria 231/2012, flexibilizou tal prazo, requerendo dos entes federativos “a apresentação de cronograma de ações a serem implantadas até o exercício de 2014”.

¹⁹ NBC T 16.10 (item 30) Os bens de uso comum que absorveram ou absorvem recursos públicos, ou aqueles eventualmente recebidos em doação, devem ser incluídos no ativo não circulante da entidade responsável pela sua administração ou controle, estejam ou não, afetos a sua atividade operacional.

²⁰ Em observância ao Princípio Contábil da Prudência, recomendável será que todos os gastos nessas duas naturezas de despesa passem a gerar lançamento em conta transitória de “valor a recuperar” do Ativo Diferido. Ao final da obra/aquisição de imóvel, o administrador deverá mensurar o valor de mercado efetivo da obra para que tal parcela seja transferida em definitivo para a conta Bens Imóveis do Estado, sendo o restante amortizado ou reconhecido como perda, “zerando” o valor a recuperar.

²¹ O formato do e-Fisco no plano de contas até 2013 já possibilitava o reconhecimento de variações ativas em qualquer despesa de capital. Em relação às obras de uso comum do povo, estas variações não ocorreram até o exercício de 2013 porque os operadores contábeis, quando da liquidação das



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

Em 2014, com a implantação do novo PCASP (plano de contas da Contabilidade Aplicada ao setor Público) na contabilidade do estado, os primeiros lançamentos efetuados já indicam o reconhecimento patrimonial do bem de uso comum do povo dentre os ativos do estado.

Tal mudança de critério, mesmo deduzida das parcelas de depreciação, amortização e exaustão correspondentes, proporcionará o reconhecimento mais adequado do valor patrimonial dos entes nacionais, inclusive o atribuído ao Estado de Pernambuco.

4.3. Principais Componentes do Passivo

4.3.1. Restos a Pagar

Na abertura do exercício de 2013, havia um estoque de Restos a Pagar (independente do ano de inscrição) no valor de R\$ 767,8 milhões, informação esta visualizada no Balanço Patrimonial consolidado do exercício de 2012. Já ao final de 2013, esse estoque de Restos a Pagar ilustrado no Balanço Patrimonial experimentou uma redução em 58,5%, já que se encontrava mensurado em R\$ 318,75 milhões.

O Demonstrativo dos Restos a Pagar relativo ao exercício de 2013 evidencia os valores inscritos dos restos a pagar processados e não processados por órgão ao final de 2013 segundo ainda o critério de recurso vinculado e não vinculado. Este total é composto de duas parcelas: uma, de obrigações originadas ao longo do exercício de 2013, e outra de RP vindos de exercícios anteriores a 2013, mas que foram reinscritos em 31/12/2013. Tal quadro é apresentado de forma resumida a seguir:

DEMONSTRATIVO DOS RESTOS A PAGAR (em resumo)
Período de Referência: janeiro a dezembro/2013

Em R\$ 1,00

DESTINAÇÃO DE RECURSO	RESTOS A PAGAR			
	Processados		Não Processados	
	De Exercícios Anteriores	Do Exercício	De Exercícios Anteriores	Do Exercício
Recursos Vinculados	11.859.823,02	70.953.154,56	138.472,23	0,00
Rec. Ñ Vinculados	22.697.249,24	213.102.136,74	0,00	0,00
TOTAL	34.557.072,26	284.055.291,30	138.472,23	0,00

Fonte: BGE 2013 (quadro 61); Demonstrativo Consolidado dos Restos a Pagar.

despesas, seguiram a orientação estadual, que é anterior às NBCASP 2008, que é a de usar código de evento 51.0.131 (liquidação despesas com investimentos não imobilizáveis) para bens de uso comum do povo quando já poderia ser utilizado o código 51.0.142 (liquidação obras/instalações – conta 1.4.2.11.01.00), atualmente restrito a bens dominiais, o qual registra também esse incremento patrimonial na Contabilidade.



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 totais relativos às quatro colunas acima perfaz R\$ 318.750.835,79. Os valores acima, ou seja, o estoque dos Restos a Pagar na data de 31/12/2013, podem também ser sintetizados como abaixo:

Estoque de Restos a Pagar em 31/12/2013			Em R\$ 1,00
Restos a Pagar	RP Inscrito em 2013	Resíduos de RP de anos anteriores	Saldo total em 31/12/2013
Processados	284.055.291,30	34.557.072,26	318.612.363,56
Ñ Processados	0,00	138.472,23	138.472,23
Total	284.055.291,30	34.695.544,49	318.750.835,79

Fonte: Balanços Patrimonial e Demonstrativo de Restos a Pagar 2013 – BGE 2013.

4.3.1.1. Gestão dos Restos a Pagar no exercício

Necessário trazer os atos relativos à gestão, no exercício de 2013, que interferem no estoque de Restos a Pagar, tais como: pagamentos e cancelamentos dos Restos a Pagar inscritos em exercícios anteriores (o que ocorre entre 01/01/2013 e 31/12/2013), bem como as inscrições de RP 2013 e reinscrições de resíduos de RP (originados em exercícios anteriores), ao final do exercício de 2013, como abaixo é pormenorizado:

A) Pagamento de restos a pagar de exercícios anteriores (2012, 2011, 2010...)

O Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão do RREO relativo ao 6º bimestre de 2013, transcrito como quadro 45 do balanço geral do Estado, informa que, do estoque de Restos a Pagar existente em 31/12/2012 (independente de ano de origem), foram pagos, em 2013, R\$ 709,096 milhões, sendo R\$ 708,504 milhões originários como Restos a Pagar processados e outros R\$ 592 mil como Restos a Pagar não processados. Consultas adicionais ao eFisco²² informam que, desse total de R\$ 709,096 milhões, a parcela de R\$ 7,24 milhões (1,03%) foi proveniente de obrigações originadas entre os anos de 2009 e 2011, sendo o restante (R\$ 701,85 milhões) relativo ao cumprimento de obrigações de origem no exercício de 2012.

B) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores

Ao longo de 2013, foram cancelados R\$ 22,1 milhões (sendo 21,78 milhões de Restos a Pagar Processados e R\$ 319,7 mil de Restos a Pagar não Processados), independentemente do ano de inscrição, conforme trazido no Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão do RREO - 6º bimestre de 2013.²³

²² Contas contábeis 2.9.5.1.2.00.00 e 2.9.5.2.2.00.00

²³ Quadro 45 do BGE.



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

C) Inscrição de restos a pagar do exercício

O Decreto Estadual nº 40.000, de 26/10/2013, disciplinou os procedimentos relativos à inscrição dos Restos a Pagar. O referido decreto vetou qualquer tipo de restos a pagar não processados. Em decorrência disso, em 2013 não houve inscrição de RP não processados.

Os Restos a Pagar inscritos ao final de 2013 somaram R\$ 284.055.291,30, sendo a totalidade composta por Restos a Pagar Processados (empenhados e liquidados no exercício), informação que pode ser visualizada no Balanço Financeiro consolidado do Estado.

Um indicador que pode ser utilizado na avaliação da gestão é obtido da relação entre o total dos RP inscritos frente às despesas empenhadas no exercício.

$$\frac{\text{TOTAL DA INSCRIÇÃO DE RESTOS A PAGAR X 100}}{\text{DESPESA EXECUTADA}} = \frac{284.055.291,30 \times 100}{27.132.767.346,56} = \mathbf{1,04\%}$$

O índice acima aponta que 98,96% das despesas de 2013 completaram integralmente no exercício o ciclo empenho-liquidação-pagamento (a gestão financeira será tão mais efetiva quanto mais aproximar-se de 100% este índice). Ou seja, para cada R\$ 100,00 empenhados ao longo do exercício de 2013, a parcela de R\$ 98,96 concluiu todo o processamento da despesa, ao contrário de outros R\$ 1,04, que culminaram sem fechar esse ciclo no exercício, restando para exercícios seguintes a sua conclusão.

O total inscrito em Restos a Pagar no exercício (R\$ 284.055.291,30) deveria possuir decomposição por meio de demonstrativo específico – o Demonstrativo de Restos a Pagar por Poder e Órgão, que integra o rol de documentos exigidos pela LC 101/2000 e que figura como Anexo 45 do Balanço Geral do Estado. No entanto, o estado, deixou de apresentar este demonstrativo, tanto por ocasião da publicação do RREO relativo ao 6º bimestre/2013 quanto no quadro 45 do BGE, publicando em seu lugar, em ambos os documentos, o equivalente ao do exercício anterior (2012). Visualizado o eFisco na conta contábil 2.9.6.7.1.00.00, viu-se apenas que as três unidades gestoras que historicamente inscrevem maiores volumes de obrigações dessa natureza inscreveram 38,3% de todo o valor indicado como total inscrito em 31/12/2013. Assim, a Unidade Gestora 290301 (Encargos Gerais do Estado – Recursos sob supervisão da SEFAZ) foi aquela que concentrou a maior parcela de Restos a Pagar inscritos no exercício, no total de R\$ 78.926.326,51 (27,78%). Já a Secretaria de Educação (UG 140101) e o Fundo Estadual de Saúde (530401) inscreveram, respectivamente, outros R\$ 22.853.183,04 e R\$ 7.034.603,34. Juntas, estas três Unidades Gestoras responderam por 38,3% dos valores inscritos.



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

D) Reinscrição de restos a pagar de exercícios anteriores (resíduos de RP)

A Demonstração Consolidada da Dívida Flutuante, constante do quadro 17 anexo ao Balanço Geral do Estado e o sistema eFisco²⁴ permitem verificar que, do estoque de Restos a Pagar do Estado à data de 31/12/2012 (R\$ 767,8 milhões), a parcela R\$ 34,695 milhões foi reinscrita como Restos a Pagar ao final de 2013. Assim, o total que compunha o estoque ao final de 2013 (R\$ 318,75 milhões) era divisível entre obrigações originadas no próprio exercício (R\$ 284 milhões) e aquelas provenientes de anos anteriores (R\$ 34,695 milhões). Esse total, como adiante será visualizado é composto por saldos remanescentes de obrigações originadas no processamento orçamentário das despesas (empenhos) desde 2009.

A parcela de R\$ 34,695 milhões culmina sendo refletida na diferença entre duas informações veiculadas em dois demonstrativos contábeis do ente federativo: o estoque de Restos a Pagar em 31/12/2013 (mensurado no Balanço Patrimonial 2013 como R\$ 318,75 milhões) e os valores inscritos no exercício que tiveram origem (empenho) dentro do exercício (R\$ 284,055 milhões, conforme exposto no Balanço Financeiro de 2013).

A evolução do saldo de resíduos de Restos a Pagar ao longo dos últimos anos será analisada neste capítulo no item a seguir.

4.3.1.2. Evolução dos Saldos de Resíduos de Restos a Pagar ao Longo dos Últimos Anos

Importante demonstrar o comportamento do saldo de Restos a Pagar, sobretudo no que tange aos provenientes de exercícios antigos (aqui chamados simplificada e como “resíduos”). A tabela abaixo traz informações constantes da Demonstração Consolidada da Dívida Flutuante de 2013, no que concerne especificamente ao item Restos a Pagar:

Restos a Pagar	Saldo em 31/12/2012	Inscrições	Baixas	Saldo em 31/12/2013
EXERCÍCIO 2009				
PROCESSADO	2.665.762,92	0,00	1.589.963,09	1.075.799,83
NÃO PROCESSADO	0,00	0,00	0,00	0,00
EXERCÍCIO 2010				
PROCESSADO	5.730.671,86	0,00	1.913.233,92	3.817.437,94
NÃO PROCESSADO	0,00	0,00	0,00	0,00
EXERCÍCIO 2011				

²⁴ por meio das contas 2.9.5.1.2.00.00, 2.9.5.1.3.00.00, 2.9.5.2.2.00.00, 2.9.5.2.3.00.00



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

Restos a Pagar	Saldo em 31/12/2012	Inscrições	Baixas	Saldo em 31/12/2013
PROCESSADO	14.195.809,71	0,00	7.659.902,06	6.535.907,65
NÃO PROCESSADO	404.456,20	0,00	265.983,97	138.472,23
EXERCÍCIO 2012				
PROCESSADO	741.879.707,15	0,00	718.751.780,31	23.127.926,84
NÃO PROCESSADO	644.925,66	0,00	644.925,66	0,00
EXERCÍCIO 2013				
PROCESSADO	0,00	284.055.291,30	284.055.291,30	284.055.291,30
NÃO PROCESSADO	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL	765.897.148,88	284.055.291,30	731.201.604,39	318.750.835,79

Fonte: Demonstrativo Consolidado da Dívida Flutuante, BGE 2013, Quadro 17.

A primeira verificação acessível da tabela acima é que em 31/12/2013 foram reinscritos Restos a Pagar cuja origem (empenho) ocorreu em exercícios anteriores, ou seja, em 2009 (R\$ 1,07 milhão), em 2010 (R\$ 3,81 milhões), em 2011 (R\$ 6,54 milhões) e em 2012 (R\$ 23,13 milhões). A soma desses valores (exercícios 2009 a 2012) perfaz R\$ 34,695 milhões (total de RP reinscrito em 31/12/2013).

O decreto de encerramento do exercício de 2013 (Decreto Estadual 40.000, de 26/11/2013), apesar de não se referir ao procedimento de reinscrição de Restos a Pagar de exercícios anteriores, transparece autorizá-lo, conforme depreendido da leitura do art. 7º “caput” abaixo reproduzido.

DECRETO 40.000, de 07/11/2013 (decreto de encerramento 2013)
Art. 7º As Unidades Gestoras integrantes das Administrações Direta e Indireta, inclusive Fundacional, deverão cancelar, até 29 de novembro de 2013, os Restos a Pagar indevidamente inscritos em exercícios anteriores, bem como os Restos a Pagar não processados inscritos em 2012 que não tenham sido executados em 2013. (grifo nosso).

Apesar disso, comparado a exercícios anteriores, vê-se que em 2013 o estado, além de reduzir o seu volume global de Restos a Pagar inscritos, procedeu à baixa de um considerável volume de obrigações inscritas em sua Contabilidade cujo empenho originário havia sido processado há mais de um exercício. Tal encaminhamento ocorre ou pelo pagamento (da obrigação reconhecida à época) ou pelo seu cancelamento.

Por sua vez, esse detalhamento é informado no eFisco por meio das contas contábeis 2.9.5.12.00.00, 2.9.5.13.00.00, 2.9.5.22.00.00 e 2.9.5.23.00.00, as quais informam as parcelas de que foram pagas e canceladas, como abaixo sintetizado:



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

Restos a Pagar do Exercício	Pagamentos	Cancelamentos	Total das Baixas
2008	0,00	375.815,38	375.815,38
2009	55.091,91	1.534.871,18	1.589.963,09
2010	806.135,46	1.107.098,46	1.913.233,92
2011	6.378.137,64	1.547.748,39	7.925.886,03
2012	701.857.427,18	17.539.278,79	719.396.705,97
TOTAL	709.096.792,19	22.104.812,20	731.201.604,39

Fonte: e-Fisco

Vê-se, com relação aos exercícios mais antigos (2008 a 2010), a prevalência de baixas ocorridas em 2013 foi de cancelamentos em relação aos pagamentos, mesmo se tratando na origem de Restos a Pagar processados, o que sugere que, na origem, tais obrigações haviam sido indevidamente liquidadas pelos agentes públicos da época.

4.3.2. Dívida Fundada

A dívida fundada do Estado apresentada no Balanço Patrimonial²⁵ apresentou, nas datas de 01/01/2013 e 31/12/2013, as seguintes composições:

ESPECIFICAÇÃO	Em R\$ 1,00			
	SALDO EM 01/01/2013	%	SALDO EM 31/12/2013	%
DÍVIDA FUNDADA	8.469.893.040,01	100,00%	11.227.588.602,82	100,00%
Contratual Interna	6.784.740.818,11	80,10%	7.479.191.678,08	66,61%
Contratual Externa	1.685.152.221,90	19,90%	3.748.396.924,74	33,39%

Fonte: BGE 2012 e 2013 – Quadro 13 - Balanço Patrimonial Consolidado.

A variação de R\$ 2,8 bilhões entre os saldos inicial e final da Dívida Fundada acima ilustrada (53,30%) se deveu predominantemente ao significativo ingresso de R\$ 2,9 bilhões recebidos ao longo de 2013. As amortizações (que diminuem a dívida), que ao longo do exercício somaram R\$ 624 milhões, foram pouco superiores ao efeito das atualizações monetárias mais juros sobre o saldo devedor dos contratos (que aumentam a dívida), tendo estes fatores alcançado cerca de R\$ 478 milhões em 2013.

Os números verificados no exercício confirmam a tendência de crescimento do volume anual de operações de crédito – e de conseqüente aumento do estoque da dívida – identificada já no exercício de 2012, quando haviam sido captados outros

²⁵ A dívida fundada também é comumente designada como “dívida consolidada”, mas a divulgação das instruções de preenchimento do Demonstrativo da Dívida Consolidada, requerido pela LRF, exige inclusão no cômputo da Dívida Consolidada Bruta parcela que não compõe a Dívida Fundada contabilmente. Isso faz com que o valor ilustrado no Balanço Patrimonial como Dívida Fundada não coincida com o total de Dívida Consolidada bruta apresentado no Demonstrativo da Dívida Consolidada do último quadrimestre.



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

R\$ 2,2 bilhões. Nesse contexto, se vistos em conjunto apenas os dois últimos exercícios findos (2012 e 2013), verifica-se que os R\$ 5,1 bilhões recebidos de instituições financeiras em 2012 e 2013 foram o fator causador preponderante da elevação do estoque da dívida em 78,76% no biênio sobredito (o saldo acumulado, que era de R\$ 6,28 bilhões em 31/12/2011, subiu para R\$ 11,23 bilhões em 31/12/2013).

No subgrupo acima de Dívida Fundada do Estado são incluídos apenas os saldos das dívidas de **natureza contratual** de longo prazo (conta contábil 2.2.2.12.00.00 e 2.2.2.22.00.00) e de curto prazo (conta contábil 2.1.2.31.02.00), sendo as **não contratuais**, referentes a REFIS, PAES, INSS e FGTS, contabilizadas à parte no subgrupo “Financiamentos/Refinanciamentos”. Esse subgrupo também integra o grupo Passivo Permanente do balanço de 2013, assim como o subgrupo denominado Dívida Fundada aqui estudado.

Abaixo, são oferecidas algumas considerações sobre a composição da Dívida Contratual em 31/12/2013 e, mais adiante, sobre a movimentação de seus principais componentes no exercício.

4.3.2.1. Composição ao Final do Exercício

A dívida contratual do Estado de Pernambuco, que consiste nas obrigações financeiras assumidas em razão de contratos tanto com credores internos quanto externos, registrou ao final de 2013, conforme ilustrado no Balanço Patrimonial, um estoque no valor de R\$ 11,23 bilhões (elevação de 32,55% em relação a 2012, quando somava R\$ 8,47 bilhões, e de 78,76% em relação a 2011). Esse montante englobou a dívida contratual assumida pela administração direta, em sua totalidade vinculada à UG 290301 (Encargos Gerais do Estado – Recursos sob supervisão da Secretaria da Fazenda), e pela PERPART (UG 420801), conforme a seguir discriminado:

Dívida Fundada em 31/12/2013 – Estado de Pernambuco Em R\$ 1,00

Órgão / entidade (UG)	Dívida Contratual Interna de Longo Prazo	Dív. Contratual Interna de Curto Prazo	Dívida Contratual Externa de Longo Prazo	Total
SEFAZ - Encargos Gerais do Estado - SEFAZ (290301)	7.273.215.983,38	0,00	3.748.396.924,74	11.021.612.908,12
PERPART (420801)	135.923.163,84	70.052.530,86	0,00	205.975.694,70
Total	7.409.139.147,22 (65,99%)	70.052.530,86 (0,62%)	3.748.396.924,74 (33,39%)	11.227.588.602,82 (100%)

Fonte: e-Fisco 2013 (contas contábeis 2.1.2.31.02.00, 2.2.2.12.00.00 e 2.2.2.22.00.00).

Logo, do total do estoque da dívida contratual reconhecido ao final de 2013, 98,16% encontrava-se reconhecido pela UG 290301, “Encargos Gerais do Estado – Recursos sob supervisão da SEFAZ”, em valor nominal de R\$ 11,02 bilhões, valor composto por dívidas contraídas tanto a credores internos quanto externos enquanto que o restante (R\$ 206 milhões) encontrava-se vinculado à PERPART (1,84% do total da dívida contratual). Os dados acima confirmam a tendência de concentração de toda a



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

Dívida Fundada Contratual do estado em uma única UG (290301), o que ocorrerá tão logo sejam cumpridas as obrigações remanescentes dos dois contratos celebrados pela PERPART (saldos de obrigações assumidos pela extinta COHAB em financiamentos junto a Caixa Econômica Federal).

Ao longo de 2013, foram identificados 19 novos contratos de financiamento (17 junto a instituições financeiras nacionais e dois a instituições estrangeiras) com recebimentos financeiros efetivados. Por outro lado, houve a baixa (por encerramento de obrigações) de 06 contratos de financiamento, dos quais quatro vinculados à UG 290301, um a PERPART e outro pelo IRH, que no início de 2013 ainda possuía saldo de obrigação remanescente.

a) Dívida Contratual Interna

O total devido pelo Estado de Pernambuco (administração direta ou indireta dependente do Tesouro), no tocante à composição de sua Dívida Fundada Contratual interna pode ser resumida nas duas tabelas abaixo:

Dívida Fundada Contratual Interna de Longo Prazo em 31/12/2013

Em R\$ 1,00

Credor	Valor por Credor	Participação %	
		Sobre a Dívida Fundada Contratual Interna (LP)	Sobre a Dívida Fundada Total
Caixa Econômica Federal	2.213.635.994,31	29,88%	19,72%
Banco do Brasil AS	2.981.018.302,14	40,23%	26,55%
Banco do Nordeste do Brasil (BNB)	165.567.776,07	2,23%	1,47%
Banco Nacional de Desenvolvimento Social (BNDES)	2.048.917.074,70	27,65%	18,25%
Total	7.409.139.147,22	100,00%	65,99%

Fonte: e-Fisco 2013 (conta contábil 2.2.2.12.00.00).

No que tange aos compromissos de longo prazo, com credor interno, vê-se que há 4 credores junto ao estado de Pernambuco. O maior deles é o Banco do Brasil (R\$ 2,98 bilhões). Praticamente toda a dívida junto a essa instituição se resume ao refinanciamento de dívidas do Estado²⁶ amparado pela Lei Federal 9.496/1997 (que no e-Fisco é individualizado como contrato 1277), o qual foi avaliado à data de 31/12/2013 em R\$ 2,91 bilhões, representando, sozinho, 39,23% de toda a Dívida contratual interna estadual.

²⁶ Contempla assunção, pela União em 1997, de dívidas originariamente contraídas pelo estado proveniente de empréstimos amparados pelos Votos 162 e 175 e os contraídos junto ao Brazilian American Merchant Bank – BAMB, os recursos destinados ao saneamento do BANDEPE para sua privatização, assim como parcelas restantes decorrentes da emissão das Letras Financeiras do Tesouro Estadual – LFTPE.



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

Os contratos vigentes ante a Caixa Econômica Federal (R\$ 2,21 bilhões), por sua vez, abrangem o quantitativo mais numeroso de financiamentos dentre os relativos à dívida estadual (92 contratos com saldo devedor ao final de 2013), vez que, em sua maioria, são pactuados individualmente por município que se apresente como beneficiário direto de programas de saneamento (programa Saneamento para Todos), abastecimento de água, energia elétrica, infraestrutura etc. Os mais representativos, por sua vez, são os financiamentos não voltados ao “Saneamento para Todos”. Constam, então, como mais significativos o financiamento intitulado Recursos Proinvest Finisa (R\$ 861 milhões; nº 2842 no eFisco) e os contratos de nº 2814, 2816 e 2817, responsáveis, respectivamente, pelo corredor de transporte leste-oeste, corredor norte-sul e pelos investimentos da Cidade da Copa (cerca de R\$ 160 milhões no conjunto). Parte também significativa é remanescente da operação de recompra de ações da COMPESA ocorrida em 2009, cujo saldo devedor ao final de 2013 remontava a 416 milhões (contrato nº 2745). Em 2013, por fim, não foi acrescido nenhum novo contrato com a Caixa Econômica que tivesse aporte inicial no exercício.

Os contratos cujo credor é o BNDES (R\$ 2,05 bilhões) representaram, ao final de 2013, 27,65% da dívida contratual interna. No exercício, houve a celebração de contrato cujo objeto se prende ao Programa Multissetorial II (número eFisco 2851). Mas o saldo devedor em 31/12/2003 era advindo predominantemente de contratos celebrados em exercícios anteriores. Quatro desses contratos (nº 2747, 2758, 2841 e 2851), que se afiguram como mais representativos, respondem no conjunto por outros R\$ 1,63 bilhão.

Por fim, os contratos que têm como credor o BNB (saldo devedor total de R\$ 165 milhões) dizem respeito aos Programas de Desenvolvimento do Turismo (Prodetur I e II), tendo representado 2,23% da dívida contratual interna do Estado.

O quadro abaixo expõe, de forma resumida, os principais contratos mantidos pelo estado junto ao Banco do Brasil, Caixa Econômica Federal, o BNDES e BNB, com seus respectivos saldos devedores em 31/12/2013:

Credor	Contrato eFisco	Objeto	Saldo devedor em 31/12/2013
Banco do Brasil	1277	Programa de Refinanciamento de Dívidas dos Estados (Lei 9.496/97)	2,90 bilhões
	Outros (3)		73 milhões
Caixa Econômica Federal	2842	Programa PROINVEST FINISA	861 milhões
	2745	Recompra de ações da COMPESA	416 milhões
	2760	Crédito Minha Casa, Minha Vida Joaquim Nabuco	119 milhões
	2814	Obras do Corredor Leste-oeste	32 milhões
	2816	Obras do Corredor Norte-sul	78 milhões
	2817	Obras do ramal Cidade da Copa	50 milhões
	Outros (86)		657 milhões
	2747	Programa Emergencial de Financiamento PEF II	315 milhões



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

BNDES	2751	Progr. Multissetorial de Apoio à Interior. do Desenvolvimento Sustentável de Pernambuco (BNDES Estados)	527 milhões
	2758	Programa Procopa Arenas	393 milhões
	2841	Desenvolvimento de Infraestrutura de áreas portuárias	401 milhões
	Outros (5)		422 milhões
BNB		Prodetur II	138 milhões
	Outros (2)		28 milhões
Total			R\$ 7,40 bilhões

Fonte: e-Fisco 2013 (conta contábil 2.2.2.12.00.00).

Todos os contratos citados acima têm atualmente os encargos geridos pela UG 290301 (Encargos Gerais do Estado - Recursos sob supervisão da SEFAZ).

Além do saldo de R\$ 7,4 bilhões contabilizados em dívida fundada de longo prazo, havia ainda R\$ 70 milhões registrados como dívida de curto prazo pela UG 420801 (PERPART) em 31/12/13, abaixo demonstrados.

Dívida Fundada Contratual Interna de Curto Prazo em 31/12/2013

Credor	Contrato (nº eFisco)	Valor por Credor	%	Em R\$ 1,00
				% sobre total da Dívida Fundada
Caixa Econômica Federal	Dívida Imobiliária Ponte do Maduro (1584)	949.172,64	1,35%	Menos que 0,001%
Caixa Econômica Federal	Dívida Imobiliária Vencida – extinta COHAB (1586)	69.103.358,22	98,65%	0,62%
Total		70.052.530,86	100,00%	0,62%

Fonte: e-Fisco 2013 (conta contábil 2.1.2.31.02.00).

Tais contratos são representados por saldos devedores remanescentes de dívidas imobiliárias da extinta COHAB (COHAB-dívida vencida e COHAB- Ponte do Maduro). Ao contrário dos demais contratos de Dívida Fundada do estado, estes dois contratos são os únicos que apresentam saldo contabilizado parte a curto prazo e outra parte a longo prazo.

b) Dívida Contratual Externa

No que tange à Dívida Fundada Contratual de origem externa (entidades financeiras internacionais), quatorze contratos compunham a Dívida Fundada Contratual Externa no início de 2013. Ao longo do exercício, dois novos contratos foram celebrados e geraram novos compromissos financeiros, o que ao final do exercício fez um número de 16 contratos de Financiamento Externo.



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

O total devido pelo Estado de Pernambuco (administração direta ou indireta dependente do Tesouro) ao longo de 2013 saltou de R\$ 1,68 bilhão para R\$ 3,75 bilhões (elevação de 122,43%), fruto principalmente do volume financeiro captado no exercício (R\$ 1,82 bilhão). Quando comparado o final de 2013 com o final de 2011 (dois anos antes, essa elevação salta a 587% (o total devido em 31/12/2011 era de R\$ 545,39 milhões). O fato de maior representatividade para o referido aumento foi a assinatura de contrato junto ao BIRD - Banco Internacional para a Reconstrução e Desenvolvimento - com recebimentos somente em 2013 de R\$ 1,26 bilhão proveniente daquela instituição.

As captações junto ao BIRD (no referido contrato e em outros três contratos) renderam no total em 2013 R\$ 1,33 bilhão. Os demais valores (R\$ 490 milhões) foram obtidos junto ao BID – Banco Interamericano de Desenvolvimento.

Ao final do exercício, o saldo da dívida fundada contratual de origem externa era assim constituído:

Credor	Valor por Credor	Participação %	
		Sobre a Dívida Fundada Contratual Interna (LP)	Sobre a Dívida Fundada Total
BID	668.308.555,26	17,83%	5,95%
BIRD	3.067.220.839,98	81,83%	27,32%
KFW	12.867.529,50	0,34%	0,11%
Total	3.748.396.924,74	100,00%	33,39%

Fonte: e-Fisco 2013 (conta 2.2.2.2.2.00.00).

Em valores relativos, o maior crescimento foi verificado nos contratos com o BID, cujo saldo devedor no exercício cresceu cerca de 297% (de R\$ 168 milhões para R\$ 668 milhões entre 01/janeiro e 31/dezembro/2013).

Dos contratos existentes ao início do exercício, destacavam-se os seguintes:

Financiador	Contrato no eFisco ²⁷	Objeto	Saldo devedor (em 01/01/2013)
BIRD – Banco Internacional para Reconstrução e Desenvolvimento	2830	Educação e Gestão	R\$ 1,02 bilhão
	2746	Projeto de Desenvolvimento Integrado – Melhoria da Qualidade da Educação em Pernambuco (Educação SWAP)	R\$ 239 milhões
BID Banco Interamericano de Desenvolvimento	1845	Programa de Apoio ao Desenvolvimento Sustentável da Zona da Mata – PROMATA	R\$ 148 milhões
Subtotal			R\$ 1,41 bilhão
Outros (9)			R\$ 274 milhões
Total			R\$ 1,68 bilhão

Fonte: e-Fisco 2013 (conta contábil 2.2.2.2.2.00.00).

²⁷ O que se designa como “número do contrato no eFisco” é o número do conta-corrente que individualiza, por contrato, os saldos que compõem a conta contábil 222.22.00.00 (Dívida Fundada Contratual Externa) do estado de Pernambuco.



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

O saldo devedor dos três contratos acima saltou de R\$ 1,41 bilhão para R\$ 1,67 bilhão, diante da incidência de juros e atualizações monetárias e de novas captações financeiras em meio ao contrato 2746.

Durante o exercício, foram celebrados dois novos contratos de financiamento, sendo um junto ao BIRD, com aportes, no exercício, de R\$ 1,29 bilhão (Políticas de Desenvolvimento; DPL II), e outro junto ao BID, com registros de receitas de R\$ 472 milhões (Proconfins PE).

Além das instituições BID (junto ao qual mantinha 6 contratos) e BIRD (9 contratos), o Estado de Pernambuco ainda manteve vigente em 2013, contrato de financiamento junto à instituição financeira KFW - Kreditanstalt für Wiederaufbau (contrato celebrado em 1997), face o qual em 2013 o estado efetuou as amortizações devidas durante o exercício.

A situação dos financiamentos com organismos internacionais ao final do exercício ficou, então, assim, constituído:

Financiador	Nº Contrato no eFisco	Objeto	Saldo devedor (em 31/12/2013)
BIRD – Banco Internacional para Reconstrução e Desenvolvimento	2852	DPL II	R\$ 1,29 bilhão
	2830	Educação e Gestão	R\$ 1,17 bilhão
	2746	Projeto de Desenvolvimento Integrado – Melhoria da Qualidade da Educação em Pernambuco (Educação SWAP)	R\$ 343 milhões
	Outros (6)		R\$ 267 milhões
BID Banco Interamericano de Desenvolvimento	2854	Proconfins PE	R\$ 468 milhões
	1845	Programa de Apoio ao Desenvolvimento Sustentável da Zona da Mata – PROMATA	R\$ 158 milhões
	Outros (4)		R\$ 62 milhões
KFW - Kreditanstalt für Wiederaufbau	1370		R\$ 13 milhões
Total			R\$ 3,75 bilhões

Fonte: e-Fisco 2013 (conta contábil 2.2.2.22.00.00).

A expressiva captação financeira verificada em 2013, em sequência ao iniciado em 2012, proporcionou que a participação da dívida de origem externa, que no início do exercício era de 20,1%, passasse a representar 33,4% da dívida fundada contratual em 31/12/2013 (ao final de 2011 era de 8,6%).



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

4.3.2.2. Movimentação ao longo de 2013

Os fatos que modificaram o saldo da dívida contratual de longo prazo (parcela mais representativa da dívida fundada total) ao longo do exercício em análise encontram-se a seguir demonstrado, por natureza:

Discriminação da Dívida	Saldo em 31/12/2012	Movimentações em 2013			Saldo em 31/12/2013
		Captações	Amortizações	Atualizações Monetárias, Variações cambiais e Outros Ajustes	
Contratual	8.469.893.040,01	2.904.059.560,87	-624.067.542,32	+477.703.544,26	11.227.588.602,82
Interna (LP + CP)	6.784.740.818,11	1.083.243.931,97	-582.164.171,58	+193.371.099,58	7.479.191.678,08
Externa	1.685.152.221,90	1.820.815.628,90	-41.903.370,74	+284.332.444,68	3.748.396.924,74

Fonte: e-Fisco 2013. Os saldos inicial e final correspondem à soma dos saldos da conta 2.2.2.12.00.00 + 2.2.2.22.00.00 + 2.1.2.31.02.00 (todo o Estado).

O aumento do estoque da dívida contratual (32,56% em valores nominais) ao final de 2013, quando comparado ao saldo existente em 2012, foi produto principalmente do expressivo volume de captações financeiras no exercício, mantendo tendência iniciada em 2012 (entre 2011 e 2012, o estoque da dívida já havia crescido 35,19%).

O volume de amortizações do período (que diminuem a dívida), no valor de R\$ 624 milhões, se mostrou inferior ao de novas captações (R\$ 2,90 bilhões). Por sua vez, as atualizações monetárias e as variações cambiais contabilizadas no período, que aumentam a dívida, somaram R\$ 477,70 milhões, representando 76,5% das amortizações efetuadas no período.

Comparando-se ao movimento aplicado no exercício anterior, viu-se que o volume de captações totais no exercício de 2013 foi superior em 25,71% em relação a 2012, enquanto que o de amortizações foi superior em 18,05% no mesmo período.

Captações (Operações de Crédito)

As receitas de operações de crédito realizadas em 2013 totalizaram **R\$ 2.904.059.560,87** (dois bilhões, novecentos e quatro milhões de reais, cinquenta e nove mil, quinhentos e sessenta reais e oitenta e sete centavos), decorrentes de contratos vigentes ante credores internos e externos, celebrados no exercício ou em anos anteriores. Em 2013, as captações financeiras em operações de crédito celebradas junto a instituições financeiras internacionais superaram o volume financeiro obtido internamente. As captações baseadas em contratos **internos** (que em 2013 se limitaram a operações junto à Caixa Econômica Federal e ao BNDES) somaram **R\$ 1.083.243.931,97**, enquanto que aquelas junto ao BID ou ao BIRD (**externas**) totalizaram **R\$ 1.820.815.628,90**.



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

A captação dos recursos se processou junto às seguintes instituições financeiras:

Captações de Recursos (receitas de operações de créditos) em 2013

Em R\$ 1,00

ORIGEM	AGENTE FINANCIADOR	VALOR	%
Externa	BID	490.533.545,35	16,89%
	BIRD	1.330.282.083,55	45,81%
	Total de captações externas	1.820.815.628,90	62,70%
Interna	CEF	590.756.412,05	20,34%
	BNDES	492.487.519,92	16,96%
	Total de captações internas	1.083.243.931,97	37,30%
TOTAL		2.904.059.560,87	100,00%

Fonte: e-Fisco 2013 (contas contábeis 4.2.1.19.00.00 e 4.2.1.29.00.00).

Vê-se que em 2013 as captações financeiras se concentraram em operações externas junto ao BIRD e, pouco menos representativo, junto a Caixa Econômica, BNDES e BID.

O e-Fisco registra que as captações de recursos por operações de crédito no exercício de 2013 foram efetuadas por cinco Unidades Gestoras do Estado, sendo a parcela mais expressiva, de R\$ 2,35 bilhões (80,96% do total recebido) pela Unidade Gestora 150102 (DAFE- SEFAZ), enquanto que às UGs 110401 (Secretaria da Casa Militar), 240101 (Secretaria de Recursos Hídricos), 380101 (Secretaria das Cidades) e 470101 (Secretaria Extraordinária da Copa) contabilizaram os demais 19,04% dos recursos obtidos em operações de créditos. Abaixo são ilustrados os contratos através dos quais o estado de Pernambuco efetuou os maiores recebimentos em 2013:

Captações financeiras, por contrato de financiamento em 2013

Em R\$ 1,00

Contrato (*)	Instituição	Objeto	Captações em 2012
2758	BNDES	Programa Procopa Arenas	391.797.067,37
2842	CEF	Programa Proinvest Finisa	430.367.084,75
2851	BNDES	Programa Multissetorial II BNDES	83.620.637,56
Outros (50)			177.459.142,29
Subtotal (captações internas)			1.083.243.931,97
2746	BIRD	Educação SWAP	60.838.733,35
2852	BIRD	DPL II (Políticas de Desenvolvimento) Contrato 8284	1.259.443.350,00
2854	BIRD	PROCONFINS	471.700.000,00
Outros (4)			28.833.545,35
Subtotal (captações externas)			1.820.815.628,70
Total			2.904.059.560,87

Fonte: e-Fisco 2013 (contas contábeis 4.2.1.19.00.00 e 4.2.1.29.00.00).

Nota: (*) número do contrato de registro no e-Fisco.



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

Os quatro contratos com captação financeira mais expressiva em 2013 (2758, 2842, 2852 e 2854), quando somados, abrangeram 87,92% de toda a receita de operação de crédito auferida pelo Estado em 2013. Os 12,08% restantes foram apropriados face aos demais 56 contratos de financiamento com registro contábil de captação financeira no exercício.

O volume de operações de crédito no exercício (R\$ 2,9 bilhões) representou 16,90% da Receita Corrente Líquida auferida pelo estado em 2013, situando-se, a uma análise preliminar, acima do limite máximo conferido ao estado pela Resolução do Senado Federal nº 43/2011, que é de 16% da sua Receita Corrente Líquida. Tal verificação, contudo, não culmina caracterizando irregularidade, visto que parte relevante dos recursos recebidos – R\$ 391,7 milhões do contrato PROCOPA ARENAS como exemplo – foram destinados à aplicação em infraestrutura para a Copa do Mundo FIFA 2014, o que os torna sujeito à exclusão do cálculo acima, nos termos do inciso IV da Resolução 43/2001 (modificada pela Resolução 45/2010), que será objeto de maiores comentários no Capítulo 5, que trata da Gestão Fiscal.

Amortizações

As amortizações da dívida contratual²⁸ efetuadas no exercício de 2013 totalizaram **R\$ 624.067.542,62** (18,05% maior que em 2012). Deste total, a parcela de **R\$ 582.164.171,58** foi referente às amortizações da dívida interna e **R\$ 41.903.370,74** às da dívida externa. As amortizações da Dívida Interna foram efetuadas predominantemente (87,98%) pela UG 290301 (Encargos Gerais do Estado – Recursos sob supervisão da SEFAZ), sendo de 11,97% o volume de amortizações efetuado pela UG 420801 (PERPART) e de 0,05% a parcela efetuada pelo IRH. Já com relação às amortizações da dívida externa, 100% delas foi efetuado pela UG 290301 (DAFE-SEFAZ).

No total, foram efetuadas amortizações pertinentes a 108 contratos de financiamento, sendo 101 de origem interna e sete de origem externa.

No que se refere às amortizações promovidas em 2013 pelo Estado, relativas à dívida contratual interna, destacam-se as seguintes, por contrato:

²⁸ O total de amortizações empenhado pelo estado para quaisquer fins (elementos 3.4.6.90.71.01, 3.4.6.90.71.02 e 3.4.6.90.77.01) alcançou R\$ 634.985.722,41, mas parte desse total amortizou o principal financeiro de parcelamentos assumidos junto ao INSS (contribuições previdenciárias) e à Caixa Econômica (FGTS), não tendo sido contabilizados tais compromissos como Dívida Fundada, e sim inseridos em meio ao grupo Financiamento / Refinanciamentos no Balanço Patrimonial.



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

Amortizações da dívida contratual interna, por contrato de financiamento em 2013

Em R\$ 1,00

Contrato(*)	Instituição	Referência	Amortizações em 2013
1000	BNDES	BNDES - CONTRATO Nº 09.2.0583.1	34.500.999,96
1043	B Brasil	Tesouro Nacional - Rolagem Dívida Interna - Subcrédito CEF – Lei 8.727/93	87.549.970,08
1045	B Brasil	Tesouro Nacional - Rolagem Dívida Interna - Subcrédito BACEN	26.994.872,06
1277	B Brasil	Lei 9.496/97, de 23/23/97 (Programa de Apoio à Reestruturação e Ajuste Fiscal dos Estados e Distrito Federal)	124.916.593,74
1586	CEF	Dívida Imobiliária Vencida - Remanescente da extinta COHAB	66.262.722,27
2745	BNDES	Contrato de recompra das ações da COMPESA	30.057.649,25
2747	BNDES	Programa Emergencial de Financiamento (PEF II)	47.438.416,63
2751	BNDES	Programa Multissetorial de Apoio à Interiorização do Desenvolvimento Sustentável de PE (BNDES ESTADOS)	30.793.440,62
Outros (91)			133.649.506,97
Total			582.164.171,58

Fonte: e-Fisco, contas contábeis 3.4.6.90.71.01 e 3.4.6.90.77.01.

Nota: (*) número do contrato de registro no e-Fisco.

As amortizações realizadas pela Secretaria da Fazenda referentes ao refinanciamento da dívida interna (Lei Federal nº 9.496/97), registrado no e-Fisco sob o nº 1277, permaneceram, em 2013, como as mais significativas face a relevância monetária do saldo devedor (R\$ 2,90 bilhões), o qual representa sozinho 25,9% do estoque de toda a dívida fundada contratual do Estado.

Já com relação às amortizações referentes à dívida externa, destacam-se:

Amortizações da dívida contratual externa (por contrato de financiamento em 2013)

Em R\$ 1,00

Contrato(*)	Instituição	Referência	Amortizações em 2013
2468	BIRD	BIRD - Contrato 4625-1 - BR - PRORURAL II 2ª ETAPA	4.883.172,45
1845	BID	BID PROMATA - Contrato de 05/06/02 - Lei 12.050/01	11.198.522,51
1769	BIRD	BIRD PRORURAL II - Nº 4625 - BR - CONTRATO DE 23/07/03 - LEI 11.911/00	6.287.190,00
1961	BIRD	BIRD PROMETRÓPOLE - Nº 4690 - BR - Contrato de 23/07/03 - Lei 12.188/02	9.983.150,00
2213	BIRD	BIRD EDUCAÇÃO - Nº 4754 - BR - CONTRATO DE 27/06/05 - LEI 12.732/04	5.707.352,27
Outros (4)			3.843.983,51
Total			41.903.370,74

Fonte: e-Fisco, conta contábil 3.4.6.90.71.02. **Nota:** (*) número do contrato de registro no e-Fisco.



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

As amortizações da Dívida Contratual externa efetuadas em 2013 foram inferiores ao volume amortizado em 2012, mesmo diante do crescimento do saldo devedor. Isso ocorre porque os contratos de financiamentos recém-celebrados (que foram responsáveis diretos pelo crescimento da dívida) observam prazo de carência superior a 12 meses, de modo que o valor a amortizar terá tendência de crescimento significativo a partir dos exercícios seguintes (2014 em diante).

Juros e Encargos

Os pagamentos dos juros e encargos da dívida contratual efetuados em 2013 totalizaram o montante de R\$ 457.894.431,50 (28,78% a mais que os R\$ 355,55 milhões processados em 2012), sendo 94,49% referentes à dívida interna e os 5,51% restante referentes à dívida externa. O quadro a seguir discrimina esses pagamentos.

Juros e Encargos da Dívida Contratual em 2013		Em R\$ 1,00
Discriminação	Total	%
Juros Internos ²⁹	418.698.631,12	91,44%
Juros Externos	21.534.712,85	4,70%
Outros Encargos Internos	13.956.609,29	3,05%
Outros Encargos Externos	3.704.478,24	0,81%
Total	457.894.431,50	100%

Fonte: e-Fisco 2013; contas: 3.3.2.90.21.01 (parte), 3.3.2.90.21.02, 3.3.2.90.22.01 e 3.3.2.90.22.02.

Vistos os aspectos acima componentes da dívida (captações financeiras, amortizações, juros e encargos pagos), verificou-se que o estoque total da dívida contratual do Estado, teve elevação de 32,55% ao final de 2013 quando comparado a 2012, assim considerado em valores nominais, sendo de 25,32% a elevação real, obtida após descontado o índice inflacionário do exercício (utilizado o IPCA).

Relativamente à capacidade de pagamento, as despesas utilizadas com juros e encargos da dívida (R\$ 457,8 milhões) juntas àquelas empenhadas face a amortizações (R\$ 624 milhões) resultaram num total de R\$ 1,08 bilhão, os quais perfizeram 6,3% da RCL do estado ao final de 2013. Conforme definido pelo art. 7º, II, da Resolução 43/01 do Senado Federal, o limite máximo é de 11,5% da RCL do estado (estado se utilizou, então, de 54,78% do limite). Portanto, o estado esteve ao final de 2013 dentro dos limites estabelecidos pelo Senado Federal, embora esse percentual de 54,78% acima ilustrado configure indicativo inicial da tendência de elevação dos juros a serem empenhados nos exercícios seguintes.

²⁹ O total contabilizado na conta contábil 3.3.2.90.21.01 alcançou R\$ 422.969.311,37, mas a parcela de R\$ 4.270.680,25 serviu para pagamentos de juros de parcelamentos junto ao INSS, FGTS, REFIS/PAES, os quais não estão inseridos em meio à Dívida Fundada Contratual do estado, mas sim à conta Financiamentos/ Refinanciamentos constante do Balanço Patrimonial.



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

Tanto a elevação real do estoque da dívida quanto a aproximação do percentual de comprometimento da RCL do limite máximo foram substancialmente influenciados pela captação financeira em níveis bem acima dos volumes registrados em exercícios anteriores, cujos efeitos na gestão fiscal serão pormenorizados no Capítulo 5 adiante.

4.3.3. Provisão Atuarial

O grupo Provisão Atuarial é constituído unicamente das Provisões Matemáticas Previdenciárias. Essa provisão registra o passivo atuarial do Fundo Financeiro de Aposentadorias e Pensões do Estado de Pernambuco – FUNAFIN, tendo por objetivo evidenciar a obrigação atual do Estado para com os seus servidores efetivos ativos, inativos e pensionistas. Ao final de 2013, o Balanço Patrimonial mensurava esse passivo em R\$ 44,06 bilhões.

Esta projeção é reavaliada anualmente por meio de Balanço Atuarial e considera cálculos atuariais para várias décadas adiante, sendo, portanto, uma obrigação de longo prazo, a qual é ainda sujeita a reestimativas quando da alteração de alíquotas previdenciárias ou de perfil do conjunto de servidores. O valor ao final do exercício de 2012 era, por exemplo, de R\$ 38,85 bilhões.

Monetariamente, portanto, consiste no item de passivo mais representativo de todo o Balanço do Estado, vez que a participação do grupo contábil frente ao total de obrigações de todo o Estado ao final de 2013 era de 77,7%. Apenas para ilustrar, note-se que a Dívida Fundada contratual do Estado representou, na referida ocasião, 25,48% (portanto, as provisões previdenciárias têm valor contábil quatro vezes maior que o da dívida contratual).

Tal relevância é justificada no fato de que o grupo Provisões Atuariais ilustra compromissos que avançam 75 anos sobre o exercício financeiro de 2013, enquanto que os demais elementos passivos colacionados possuem exigibilidade média inferior a esse período.

Maiores considerações serão efetuadas no item 9 deste relatório.

4.4. Cronograma de Ações para a Adoção dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais e Específicos

A Secretaria do Tesouro Nacional – STN com o objetivo de padronizar os procedimentos contábeis nos três níveis de governo, dar orientação e apoio à gestão patrimonial na forma da Lei de Responsabilidade Fiscal, elaborar demonstrações contábeis consolidadas e padronizadas com base no Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, assim como proporcionar maior transparência sobre as contas públicas, estabeleceu que cada Ente da federação divulgasse, até 30 de junho de 2012, um cronograma de ações para a adoção dos procedimentos contábeis Patrimoniais e



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

Específicos que deverão ser adotados até 2014. O estado, à ocasião, divulgou o referido cronograma junto à sua prestação de contas do exercício de 2011 (demonstrativo de atendimento à Portaria STN nº 828/2011).

O estado iniciou em 2013 projeto piloto de adequação da contabilização às novas Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público em algumas unidades gestoras do estado, pretendendo estendê-las ao restante de sua administração direta, autárquica, fundacional e estatais dependentes, já a partir de janeiro/2014. Ao todo, foram consignadas 15 ações, que se desdobram em 51 subações.

A prestação de contas de 2013 informa a conclusão de 16 dessas subações e a pendência de outras 14 (não iniciadas). A maior parte das ações está em estágio intermediário (iniciada, porém ainda não concluída). A nosso ver, merecem destaque as seguintes subações:

Subação	Estágio
Definir sistemática para contabilização da receita pelo regime de competência	Concluído
Implantar Sistema de Créditos a Receber	Não Iniciado
Integrar o Sistema de Contas a Receber ao e-Fisco	Não Iniciado
Definir sistemática para contabilização das obrigações p/ competência	Concluído
Definir sistemática para contabilização das provisões da folha de pagtº	Concluído
Definir sistemática para reconhecimento e mensuração do ativo imobilizado e do ativo intangível	Concluído
Desenvolver sistema para gestão do patrimônio e materiais de acordo com às NBCASP (imobilizado-móveis e imóveis e intangível)	Concluído
Registrar os bens móveis, imóveis e intangíveis do Estado	Iniciado
Implantar sistema de gestão do patrimônio e materiais de acordo com às NBCASP	Iniciado
Integrar o sistema de gestão do patrimônio e materiais ao sistema e-Fisco	Não Iniciado
Definir regras para sistematização da reavaliação e do ajuste ao valor recuperável dos ativos	Iniciado
Definir regras de depreciação dos bens móveis e imóveis	Iniciado
Registro de depreciação dos bens móveis e imóveis	Não Iniciado
Definir os critérios de amortização dos bens intangíveis	Iniciado
Registro de amortização dos bens intangíveis	Não Iniciado
Implantação do sistema de gestão administrativa do Estado - PE-Integrado - com rotina de depreciação e amortização.	Iniciado
Implantar PCASP no eFisco	Concluído
Gerar DCASP com base no PCASP	Iniciado

Fonte: PC eletrônica do processo 1402078-6.

Nota-se que em 31/12/2013 o estado estava em curso de implementação das medidas de migração para as novas sistemáticas de Contabilidade aplicadas ao setor público.



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

Necessário contextualizar que, das subações acima, existem aquelas que representam o verdadeiro conteúdo das modificações propostas nacionalmente e outras que facilitam o alcance dessas finalidades.

A implantação do Sistema de Crédito a Receber e sua integração à contabilidade estadual (atualmente sob implementação), objetiva que o ganho patrimonial do estado relativo ao IPVA, por exemplo, seja reconhecido no momento do lançamento dos carnês e não por ocasião da arrecadação. Essa mudança do regime de apropriação contábil (reconhecimento da receita sob o critério da competência e não mais sob o de caixa) é o que resume o efetivo objetivo das modificações propostas. Tal modificação, à semelhança de outras vistas acima (registro de obrigações independentemente do processamento orçamentário) ainda está em curso na contabilidade estadual.

De toda forma, a migração para o novo plano de contas (Novo PCASP), que se caracteriza como a subação de maior visibilidade para o meio externo, constitui o elemento propulsor para muitas das subações ali requeridas, tendo sido efetivada a partir de 01/01/2014, conforme verificado no sistema eFisco.