



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 2017, bem como a Demonstração das Variações Patrimoniais. Em seguida, são abordados os principais componentes patrimoniais registrados em 31/12/2017 e, quando relevante, as movimentações ocorridas no exercício.

Vale informar que o estado segue, desde 2014, o formato mais atual da Nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NCASP), cujo Balanço Geral do Estado é constituído das seguintes Demonstrações Contábeis: Balanços Orçamentário, Financeiro, Patrimonial, das Demonstrações das Variações Patrimoniais, dos Fluxos de Caixa e das Mutações do Patrimônio Líquido que foram elaboradas de acordo com o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) e do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, editados pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, conforme Portaria STN nº 840/2016 (7ª edição), que tornou seus efeitos vigentes a partir do exercício financeiro de 2017.

4.1.1 Balanço Financeiro ¹

Visando ao cumprimento do art. 101 da Lei Federal nº 4.320/64, e atendendo às Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas Aplicadas ao Setor Público (NBCTSP) editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e ao Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), que buscam a convergência às normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público – International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), o Estado de Pernambuco apresentou o seu Balanço Financeiro Consolidado relativo ao exercício de 2017. A composição deste demonstrativo, apresentada de forma resumida, é a seguinte:

Balanço Financeiro Consolidado - Resumo Exercício 2017

Em R\$

Receita		Despesa	
RECEITA ORÇAMENTÁRIA	32.347.516.866,56	DESPESA ORÇAMENTÁRIA	33.320.486.444,45
Ordinária	26.896.550.431,19	Ordinária	27.569.909.775,61
Vinculada	5.450.966.435,37	Vinculada	5.750.576.668,84
TRANSFERÊNCIAS FINANCEIRAS RECEBIDAS	20.669.244.113,62	TRANSFERÊNCIAS FINANCEIRAS CONCEDIDAS	20.669.244.113,62
RECEBIMENTOS EXTRAORÇAMENTÁRIOS	72.281.506.502,01	PAGAMENTOS EXTRAORÇAMENTÁRIOS	71.800.758.975,43
SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR	3.836.986.925,16	SALDO PARA O EXERCÍCIO SEGUINTE	3.344.764.873,85
Total	129.135.254.407,35	Total	129.135.254.407,35

Fonte: Balanço Financeiro Consolidado – 2017, e-Fisco; Quadro 12 do Balanço Geral de 2017 (doc. 02, p.218-219).

¹ O Balanço Financeiro evidencia as receitas e despesas orçamentárias, e ainda os recebimentos e pagamentos de natureza extraorçamentária, 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 - GERÊNCIA DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

A informação mais sintética trazida no Balanço Financeiro é a de que o estado experimentou um resultado financeiro negativo de R\$ 492.222.051,31, no exercício de 2017, o que é obtido a partir da comparação dos saldos de disponibilidades entre o início e o final do exercício. Esse resultado negativo (R\$ 492,22 milhões) pode ainda ser decomposto aritmeticamente em dois subtotais: um, orçamentário, negativo em R\$ 972,97 milhões e outro, extraorçamentário, positivo em R\$ 480,75 milhões.

A movimentação financeira do estado no exercício, quando medida pelas receitas orçamentárias, foi, em valores nominais, superior à verificada no exercício anterior. As receitas orçamentárias acima apresentadas (R\$ 32,35 bilhões) foram superiores em 6,93% ao total verificado no ano anterior (R\$ 30,25 bilhões em 2016). Isso permitiu ao estado processar despesas orçamentárias² em volumes também superiores ao verificado no ano anterior. Em 2017, o estado empenhou um valor total³ de R\$ 33,32 bilhões (em 2016, o estado havia contabilizado R\$ 30,09 bilhões).

Quando verificada a variação inflacionária do exercício de 2017, em 2,9473% (IPCA), vê-se que houve crescimento real das receitas orçamentárias quando comparadas à do ano anterior em 3,87%.

Conforme será visto no capítulo de Gestão Fiscal, tal elevação real em 2017 se deveu fundamentalmente ao crescimento de 7,05% nas receitas tributárias. A materialidade desse grupo de receitas compensou reduções verificadas nas Receitas Agropecuárias (47,92%), Patrimoniais (14,93%) e Alienação de Bens Móveis (66,70%), que culminam não guardando a mesma relevância frente às receitas totais do estado. O único decréscimo que efetivamente importou relevância foi verificado nas Receitas de Transferências Correntes (em 2,80%) dada a materialidade dos valores absolutos aí envolvidos (de R\$ 10,17 bilhões para R\$ 9,88 bilhões). Essa queda pode ser resumida sobretudo pela redução da quota-parte do FPE, de R\$ 5,91 bilhões (2016) para R\$ 5,71 bilhões (2017), o que fez a participação dessa espécie de receita (quota-parte do FPE) passar a representar 17,67% da receita orçamentária do estado em 2017, quando no ano anterior, tal percentual era de 19,54%.

Dentre os valores inseridos entre os recebimentos extraorçamentários consta, como adiante será visto, uma parcela de R\$ 1,299 bilhão de Restos a Pagar processados inscritos ao final de 2017, além de outros R\$ 195,2 milhões reinscritos (originários de exercícios anteriores a 2017). Esse número é contraposto a R\$ 990 milhões de pagamentos efetuados em 2017 de RP inscritos em anos anteriores. Há que se registrar, adicionalmente

² O valor de despesas orçamentárias totais no exercício deve ser relativizado em função de possíveis eventos de ausência de empenho e liquidação, no exercício, de compromissos que o estado sabe devidos e vinculados àquele exercício. Para isso, necessária a leitura do item 4.3.1.2, que trata das Despesas de Exercícios Anteriores processadas no início do exercício subsequente.

³ A rigor, o valor espelhado na Contabilidade do estado em 2017 deveria ser de R\$ 29.898.008.063,86 para as receitas orçamentárias e de R\$ 30.930.805.721,65 para as despesas orçamentárias se o estado, como recomenda a Nota Técnica 633/2011 da STN, houvesse aplicado tratamento extraorçamentário para o complemento financeiro das suas obrigações previdenciárias com inativos e pensionistas no exercício (o estado processou orçamentariamente tal complemento financeiro ao interpretar o inciso XV do art. 4º da LC Estadual nº 28/2000). As análises comparativas com exercícios anteriores, efetuadas por essa auditoria, aproveitaram os valores publicados pelo estado porque o procedimento que obedece à lei estadual remanesce a vários exercícios. O procedimento efetuado pelo estado, contudo, não interferiu no cálculo da Receita Corrente Líquida. Tais repercussões são melhor expostas no capítulo de Gestão Orçamentária deste Relatório (item 3.3).



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

a existência de saldos elevados de pendências em dois eventos extraorçamentários: Pessoal a Pagar, em R\$ 914,77 milhões; e Depósitos de origens diversas, que teve aumento de R\$ 769 milhões (2016) para R\$ 1,24 bilhão (2017), informações essas visualizadas na Demonstração da Dívida Flutuante 2017.

Em relação a transferências financeiras, o número de R\$ 20,67 bilhões trazido no Balanço Financeiro corresponde ao volume de recursos transitado entre as UGs do estado ao longo do exercício. Como o lançamento é “em tempo real” entre UG repassadora e UG recebedora, o valor constante na coluna de “ingressos” espelha o indicado na coluna de “saídas”.

O Balanço Financeiro de 2017, seguindo a Convergência às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, decompõe o total das receitas e despesas orçamentárias segundo as fontes de recursos, agrupadas em ordinárias e vinculadas. O Balanço Financeiro juntado à prestação de contas e visualizado no e-Fisco decompõe ainda o total das receitas vinculadas e das despesas vinculadas (R\$ 5.450.966.435,37 e R\$ 5.750.576.668,84) em 18 linhas. A demonstração dessas fontes permite o cotejo entre o que foi arrecadado no exercício para determinadas finalidades específicas e o que, ao final deste, culminou direcionado para estes fins, permitindo verificar se há correspondência entre captação e alocamento de recursos dentro de cada fonte. Eventuais discrepâncias entre utilizações e captações de uma mesma fonte de recursos podem sugerir indício de irregularidade ou simples aplicação de um recurso vinculado em exercício diferente (posterior) àquele em que foi captado.

4.1.2 Demonstração das Variações Patrimoniais

A Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) do exercício de 2017 é abaixo apresentada, de forma resumida:

Demonstração das Variações Patrimoniais - Exercício 2017 (Resumo)

Em R\$

Variações Ativas		Variações Passivas	
Impostos, Taxas e Contr. Melhoria	19.429.737.495,26	Pessoal e Encargos Sociais	14.392.960.232,60
Contribuições	5.518.035.096,60	Benefícios Previdenciários e Assistenciais	5.428.614.565,54
Exploração e venda de bens	737.794.688,73	Uso de bens, serviços e consumo de capital fixo	5.291.744.721,17
VPAS financeiras	2.002.420.114,07	VPDs financeiras	1.644.517.811,38
Transferências e delegações recebidas	42.668.385.452,60	Transferências e delegações concedidas	41.341.621.030,32
Valorização e ganhos com ativos e desincorporação de passivos	799.019.789,09	Desvalorização e perdas de ativos	348.302.165,74
Outras VPAs	2.611.067.498,97	Tributárias	267.453.235,97
		Outras VPDs	1.932.870.319,47
Total das VPA	73.766.460.135,32		70.648.084.082,19
Resultado Patrimonial Período			3.118.376.053,13
Total da Demonstração	73.766.460.135,32		73.766.460.135,32

Fonte: e-Fisco 2017 e Quadro 14 do Balanço Geral do Estado (doc. 02, p.230-231).

As modificações promovidas nos demonstrativos contábeis, que decorrem de padronização nacional pela STN, apresentam-se na DVP pela ausência de segregação dos aspectos financeiros e extrafinanceiros que marcavam o formato vigente até 2013 (que eram evidenciados nas agregações ali existentes de “resultantes da execução orçamentária” e “independentes da execução orçamentária”).



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

No Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) aplicado a partir de 2014, essa distinção sob o critério financeiro/não financeiro deixou de ser evidenciada, passando a ser discriminadas os ganhos e perdas patrimoniais independentemente de qualquer vínculo ao momento do fato financeiro. A DVP reproduz, então, os ganhos e perdas patrimoniais obtidos/sofridos pelo ente federativo, o que se convencionou denominar de Variações Patrimoniais Aumentativas (VPA) e Variações Patrimoniais Diminutivas (VPD)⁴. Cotejada com o balancete de verificação de final de exercício, a Demonstração das Variações Patrimoniais é a reprodução sintética dos saldos finais das contas contábeis de VPA e VPD, as quais são identificadas no sistema e-Fisco estadual nas contas iniciadas pelo algarismo 3 e 4 (classe 4 para VPA e 3 para VPD).

O confronto entre os ganhos e perdas patrimoniais reconhecidos no exercício produziu um resultado, sob a ótica patrimonial, positivo em R\$ 3.118.376.053,13, 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, de 31 de dezembro de 2017, apresentado pelo estado em sua prestação de contas (doc. 02, p. 225), que integra o Balanço Geral do Estado, traz dados divergentes ao veiculado no e-Fisco após o encerramento contábil do exercício.

Entre as duas peças (a do e-Fisco e a da prestação de contas) houve divergências nos saldos dos grupos de contas Ativo Circulante, Ativo Não Circulante, no Passivo Circulante e, por fim, no Patrimônio Líquido, não tendo havido diferenças no Passivo Não Circulante.

O total das colunas de Ativo e de Passivo, na peça enviada a este Tribunal (e que consta do Balanço Geral do estado) soma R\$ 35.381.516.836,76, com Patrimônio Líquido positivo em R\$ 5.316.109.684,14, enquanto que a peça levantada por meio do sistema e-Fisco (doc. 21), já após o fechamento contábil do exercício, totaliza nas mesmas colunas R\$ 36.392.187.671,90, com Patrimônio Líquido positivo em R\$ 5.979.151.648,16. A diferença no Patrimônio Líquido entre a peça juntada à prestação de contas e a constante do e-Fisco é de R\$ 663.041.964,02, enquanto que a diferença entre os ativos totais é de R\$ 1.010.670.835,14 (R\$ 1,01 bilhão).

Estes ajustes extracontábeis foram justificados no Balanço Geral do Estado (doc.02, p. 238) como meio de expurgos (eliminação) de saldos intraorçamentários duplicados e assim ilustrados na prestação de contas do estado:

⁴ O conceito de VPA (variação patrimonial aumentativa) existente na Contabilidade Aplicada ao Setor Público tem natureza idêntica à de “receita” na Contabilidade Privada. Não se denomina como receita para não entrar em conflito com definições em textos legislativos, vez que a lei federal 4.320/64, ao se referir à “receita” atribui, em muitas situações, significado de “receita orçamentária”, como os ingressos próprios arrecadados sob regime de caixa.



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

Em R\$

INVESTIMENTOS	ATIVO	PASSIVO
Investimentos – Permanentes Intraorçamentárias	663.041.964,02	
Imobilizado – Bens Imóveis		
Patrimônio Líquido		663.041.964,02
Passivo Circulante		
	663.041.964,02	663.041.964,02

REG. PRÓPRIO PREVID. SOCIAL – RPPS FUNAFIN	ATIVO	PASSIVO
Créditos a receber do RPPS	312.584.650,09	
Créditos a receber Resultantes Folha Inativos	35.044.221,03	
Encargos Patronais ao RPPS a pagar		159.966.885,73
Valores restituíveis ao RPPS		187.661.985,39
	347.628.871,12	347.628.871,12

Total	1.010.670.835,14	1.010.670.835,14
--------------	-------------------------	-------------------------

Fonte: Notas Explicativas do Balanço Geral do Estado (doc. 02, pág. 238); e Balancete Final (doc. 20).

Apesar de os ajustes acima serem tidos por normais dentro de uma prestação de contas de ente federativo (porque expurgam direitos e obrigações recíprocas de unidades orçamentárias dentro do próprio ente), entendemos que a peça ajustada deveria ser trazida no e-Fisco em alguma operacionalidade do sistema (mesmo que o fosse em formato “pdf”), com o rol das respectivas contas contábeis que tiveram os saldos expurgados. Como o e-Fisco não oferece a peça trazida na prestação de contas, as diferenças verificadas somente são passíveis de conciliação após aferições complementares junto à Contadoria Geral do estado ou ainda se efetuados diversos testes aritméticos dentro dos saldos finais no balancete de verificação com vistas à sua identificação.

Viu-se que as causas mais relevantes da divergência foram no grupo de “Investimentos” (que integra o Ativo Não Circulante) e em “Créditos a Curto Prazo” (que compõe o Ativo Circulante), sendo as primeiras relativas a saldos acumulados de aportes de recursos do estado em Unidades Gestoras submetidas ao Direito Privado (empresas públicas ou sociedades de economia mista), mas que são dependentes de recursos do Tesouro (por isso, já integradas ao Balanço Geral do Estado); e as segundas, relativas a direitos a receber do FUNAFIN ante valores de encargos patronais de diversas Unidades Gestoras também integrantes do Balanço Geral do Estado. Esses ajustes, assim, funcionam como expurgos que visam eliminar direitos e deveres recíprocos entre UGs do estado.

Conforme evidenciado no Quadro acima e Notas Explicativas (doc. 02, pág. 238) o ajuste em Investimentos (Ativo Não Circulante) refletiu diretamente no Patrimônio Líquido, causando a diferença de R\$ 663.041.964,02 nesse grupo. Já o ajuste em “Créditos a Curto Prazo” (Ativo Circulante), que representa expurgos de direitos do FUNAFIN junto a diversas UGs do estado, é a causa principal da diferença de R\$ 347.628.871,12 no Passivo Não Circulante do estado. Dos expurgos acima não houve qualquer reflexo em contas do Ativo Não Circulante, como dito anteriormente.

Os ajustes acima informados se restringem ao Balanço Geral, não avançando sobre outras peças, que coletam os resultados do exercício, tais como a DVP e outras Demonstrações de Receitas e Despesas orçamentárias, ou sobre o Balanço Financeiro.



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

Vista a situação acima, e diante do fato de que os dados passíveis de decomposição em Balancete de Verificação (doc. 20) são os expostos no e-Fisco, optamos por reproduzir, a seguir, o Balanço Patrimonial de 31/12/2017 fornecido **por esse sistema (e-Fisco)**. Todavia, serão ressaltados os eventos de expurgo quando da análise de elementos mais importantes dos subgrupos “Investimentos” e “Créditos a Curto Prazo”.

Balanço Patrimonial Consolidado do Estado - Exercício 2017

Em R\$

ATIVO		PASSIVO	
CONTAS	31/12/2017	CONTAS	31/12/2017
ATIVO CIRCULANTE	7.527.848.633,43	PASSIVO CIRCULANTE	7.506.365.908,31
Caixa e Equivalente de Caixa	3.344.764.873,85	Obrigações Trabalh, Previd e Assistência a Pagar - Curto Prazo	1.722.303.719,63
Créditos a Curto Prazo	2.291.460.292,20	Empréstimos e Financiamentos - Curto Prazo	1.196.565.783,61
Demais Créditos e Valores a Curto Prazo	1.272.452.608,94	Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo	1.366.884.103,41
Investimentos e Aplicações Temporárias Curto Prazo	7.247.059,76	Obrigações Fiscais a Curto Prazo	36.329.379,62
Estoques	483.740.250,39	Obrigações de Repartições a Outros Entes	174.832.346,45
VPDs Pagas Antecipadamente	128.183.548,29	Provisões a Curto Prazo	833.420.785,30
		Demais Obrigações a Curto Prazo	2.176.029.790,29
ATIVO NÃO CIRCULANTE	28.864.339.038,47	PASSIVO NÃO CIRCULANTE	22.906.670.115,43
Ativo Realizável A Longo Prazo	9.404.393.284,66	Obrigações Trabalh, Previd e Assistenc a Pagar - Longo Prazo	582.045.297,24
Investimentos	9.515.818.586,14	Empréstimos E Financiamentos - Longo Prazo	12.921.571.381,14
Imobilizado	9.840.665.009,63	Obrigações Fiscais a Longo Prazo	12.738.915,40
Intangível	103.462.158,04	Provisões a Longo Prazo	9.192.156.493,12
		Demais Obrigações a Longo Prazo	198.158.028,53
		Resultado Diferido	0,00
		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	5.979.151.648,16
		Patrimônio Social e Capital Social	475.163.202,19
		Adiantamento para Futuro Aumento de Capital	60.914.430,82
		Reserva de Capital	66.553.258,90
		Ajustes de Avaliação Patrimonial	324.194,82
		Reservas de Lucros	28.763.418,45
		Demais Reservas	5.603.236,79
		Resultados Acumulados	5.341.829.906,19
ATIVO	36.392.187.671,90	PASSIVO	36.392.187.671,90

Fonte: e-Fisco; consulta efetuada em 02/04/2018 (doc. 20).

O Balanço Patrimonial Consolidado levantado em 31/12/2017 tem por objetivo representar todos os bens e direitos (Ativo) e obrigações (Passivo) de titularidade do Estado de Pernambuco, aí incluídas as suas fundações, autarquias e suas estatais dependentes⁵. Não colaciona bens, direitos e obrigações das estatais não dependentes de

⁵ Integram o Balanço Geral do Estado as contas de todas as unidades gestoras que compõem a administração direta do estado, bem como todas as fundações e autarquias, e parte das empresas públicas e sociedades de economia mista (as que dependem de recursos do Tesouro, as quais por essa razão encontram-se no orçamento fiscal do estado).



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

recursos do Tesouro⁶, os quais se inserem nos balanços patrimoniais específicos (individuais) a cada um deles.

Superávit financeiro extraído do Balanço Patrimonial

Conforme o cálculo do Superávit Financeiro⁷ a partir de dados patrimoniais seja ainda previsto em lei (diferença entre Ativo e Passivo Financeiro), o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), aprovado pela Portaria Conjunta STN/SOF nº 01/2014 e pela Portaria STN nº 700/2014, ambas datadas de 10/12/2014, ainda requerem que os entes governamentais apresentassem em seus Balanços Patrimoniais do exercício de 2017, os totais de Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes (de forma expletiva, adicional, em vista de que o novo critério de apresentação dos balanços, pelo estado, a partir de 2014, passou a ser o de Circulante/Não Circulante). Essa conclusão pode ser obtida da leitura dos itens 4.1, 4.2.2 e 4.3.2 do referido MCASP, que indica que o Balanço Patrimonial deve apresentar o “Quadro de Ativos Financeiros e Permanentes” após o “Quadro Principal”. O Balanço Patrimonial disponibilizado pelo estado na sua prestação de contas (doc. 02, p.225) contempla esse Quadro como Anexo 13C (doc. 02, p.228), enquanto que no e-Fisco esse quadro também é oferecido em relatório à parte.

Reproduzimos a seguir a peça disponibilizada no e-Fisco:

Em R\$			
Ativo Financeiro	4.463.504.294,28	Passivo Financeiro	4.100.455.810,43
Ativo Permanente	31.928.683.377,62	Passivo Permanente	26.312.580.213,31
		Saldo Patrimonial	5.979.151.648,16
TOTAL	33.031.369.226,63	TOTAL	33.031.369.226,63

Fonte: e-Fisco

Nota: Dados divergem daqueles exibidos no Quadro 13C do Balanço Geral do Estado (doc. 02, p. 228) em razão de ajustes da consolidação das demonstrações contábeis informados nas notas explicativas das demonstrações contábeis presentes no BGE (doc. 02, p. 238).

Portanto, o cálculo do Superávit Financeiro para efeitos de fonte de abertura de crédito orçamentário no exercício seguinte foi possibilitado e é a seguir evidenciado:

Em R\$	
Ativo Financeiro (I)	4.463.504.294,28
Passivo Financeiro (II)	4.100.455.810,43
SUPERÁVIT FINANCEIRO (I - II)	363.048.483,85

Fonte: Quadro 13A do Balanço Geral do Estado (doc. 02, p. 228)

O total veiculado como Ativo Financeiro deve corresponder à soma aritmética de todos os saldos das contas contábeis da classe 1 (Ativo) em 31/12/2017 que sejam

⁶ Em 2017, permaneceram na condição de não dependentes de recursos do Tesouro: SUAPE, COMPESA, LAFEPE, CEPE, COPERGÁS, AD DIPER e Porto do Recife.

⁷ 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.”



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

dotadas do atributo “F”. Da mesma forma, o valor descrito como Passivo Financeiro deve ser idêntico à soma de todos os saldos de contas de classe 2 (Passivo) dotados do atributo “F” na mesma data.

Ou seja, o relatório aponta que o estado, ao final de 2017, apresentava um Superávit Financeiro, para fins de fonte de abertura de créditos adicionais no ano subsequente, de R\$ 363 milhões.

Por sua vez, o confronto entre os componentes que no formato anterior (antes da convergência às Normas Internacionais de Contabilidade) eram apontados como “permanentes” informa um resultado positivo de R\$ 5,62 bilhões, como reproduzido abaixo:

Em R\$	
Ativo Permanente (I)	31.928.683.377,62
Passivo Permanente (II)	26.312.580.213,31
RESULTADO	5.616.103.164,31

Fonte: Balanço Geral do Estado (quadro 13C)

A soma dos dois resultados acima (R\$ 363 milhões e R\$ 5,62 bilhões) perfaz o Patrimônio Líquido positivo de R\$ 5,98 bilhões informado no Balanço Patrimonial de 2017.

Visão Geral

A primeira informação obtida da leitura do Balanço Patrimonial de 2017 com o correspondente ao ano anterior é que o estado teria melhorado em mais de 100% a sua situação patrimonial ao sair de um patrimônio líquido de R\$ 2,76 bilhões em 2016 para um novo de R\$ 5,98 bilhões no final de 2017. Esse valor de Patrimônio Líquido ilustrado pelo estado permanece merecendo, todavia, uma ressalva de grande relevância: o fato de que o estado ainda não alcançou a melhor mensuração do grupo contábil “Provisões a Longo Prazo”, que integra o seu Passivo Não Circulante.

Esse grupo contempla, entre outras obrigações, o valor de passivo atuarial do estado ante o seu corpo de servidores. Desde 2014, o estado procedeu à modificação substancial nesse “*quantum*”, que fez o valor reconhecido dessa obrigação, de início, ser reduzido de R\$ 44 bilhões (em 2013) para zero (como efetuado em 2014) e, logo em seguida ser espelhado na ordem de grandeza de R\$ 8,98 bilhões (anos de 2015 a 2017).

Como esse componente de dívida (passivo previdenciário) contempla valores que sofrem grandes distorções a depender do seu critério de mensuração (pois, entre outras coisas, envolve obrigações presentes e futuras), o Patrimônio Líquido do estado, que resulta do confronto entre bens e direitos de um lado e obrigações do outro, também culminou exposto de forma bastante divergente entre esses momentos antes e após 01/01/2014. Somente a título de exemplo, se o estado tivesse mantido em 2017 o critério de mensuração de seu Passivo Atuarial praticado até 2013 o patrimônio líquido exibido seria negativo no mínimo em cerca de R\$ 40 bilhões, ao invés dos R\$ 5,98 bilhões positivos publicados.



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

Logo, a depender do critério adotado, o total de ativos do estado (quantificado ao final de 2017 como R\$ 36,39 bilhões) se mostra suficiente ou insuficiente a cobrir o tamanho desse item de obrigação, gerando um patrimônio líquido de teor bastante discutível. De toda forma, qualquer debate se a avaliação do Patrimônio Líquido do estado em 31/12/2017 era de fato R\$ 5,32 bilhões (como na prestação de contas do estado) ou mesmo R\$ 5,98 bilhões (como no e-Fisco) na prática “se perde” diante da dimensão incompatível efetuada pelo estado para o seu passivo previdenciário, que sozinho tem dimensão real não inferior à ordem dos R\$ 50 bilhões e não dos R\$ 9 bilhões, como inscrito contabilmente pelo estado. De fato, diante da representação significativamente a menor do seu principal item do Passivo, é de se reconhecer que o Patrimônio Líquido do estado é, efetivamente, negativo.

A análise dos critérios de quantificação adotados pelo estado para esse item de obrigação será visto em item específico deste capítulo (4.3.3). Por sua vez, os demais elementos patrimoniais relevantes (ativos e passivos) serão analisados adiante.

4.2 Principais Componentes do Ativo

Os bens e direitos do estado somavam, em 31/12/2017, segundo o Balanço Patrimonial consolidado oferecido no e-Fisco, R\$ 36,39 bilhões⁸. De todos os grupos, o que entendemos comportar maiores probabilidades de quantificação distante da realidade é o de Imobilizado, a par ainda dos efeitos do critério vigente até 2013 de não considerar como integrante do patrimônio público uma parte dos bens de uso comum do povo, tais como estradas. Portanto, apenas parte do valor econômico do conjunto de rodovias estaduais encontra-se reconhecido na Contabilidade estadual. O total de R\$ 36,39 bilhões informado no e-Fisco é abaixo decomposto:

	2017	AV%	2016	AV%	AH%
ATIVO CIRCULANTE	7.527.848.633,43	21%	8.611.630.815,99	26%	-12,59%
Caixa e Equivalentes de Caixa	3.344.764.873,85	9%	3.836.986.925,16	12%	-12,83%
Créditos a Curto Prazo	2.291.460.292,20	6%	3.076.559.918,26	9%	-25,52%
Demais Créditos e Val. a Curto Prazo	1.272.452.608,94	3%	1.030.486.643,32	3%	23,48%
Invest. e Aplic. Temp. Curto Prazo	7.247.059,76	0%	64.971.731,06	0%	-88,85%
Estoques	483.740.250,39	1%	371.001.099,28	1%	30,39%
VPD Pagas Antecipadamente	128.183.548,29	0%	231.624.498,91	1%	-44,66%
ATIVO NÃO CIRCULANTE	28.864.339.038,47	79%	24.419.738.410,64	74%	18,20%
Ativo Realizável a Longo Prazo	9.404.393.284,66	26%	7.719.059.844,75	23%	21,83%
Créditos a Longo Prazo	9.485.057.939,24	26%	7.349.750.130,78	22%	29,05%
Demais Créditos e Valores a Longo Prazo	-159.179.779,37	0%	285.664.835,98	1%	-155,72%
Investimentos e Aplic. Temp. Longo Prazo	78.515.124,79	0%	78.515.124,79	0%	0,00%
Estoques	0,00	0%	5.129.753,20	0%	-100,00%
Investimentos	9.515.818.586,14	26%	8.932.057.365,67	27%	6,54%
Imobilizado	9.840.665.009,63	27%	7.680.624.294,37	23%	28,12%
Intangível	103.462.158,04	0%	87.996.905,85	0%	17,57%
TOTAL DO ATIVO	36.392.187.671,90	100%	33.031.369.226,63	100%	10,17%

Fonte: e-Fisco

⁸ Valor ajustado para R\$ 35,38 bilhões na peça juntada à prestação contábil



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

4.2.1 Ativo Circulante

Caixa e Equivalentes de Caixa (Disponibilidades)

O Balanço Patrimonial do Estado - Exercício 2017, foi elaborado de acordo com as orientações do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP 7ª edição, elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN e contempla o grupo denominado “Caixa e Equivalentes de Caixa”. O Balanço consolidado aponta que em 31/12/2017 o Poder Executivo e os órgãos do Judiciário, Legislativo e Ministério Público dispunham, em conjunto, de montantes que somavam R\$ 3.344.764.873,85 (R\$ 3,34 bilhões, aproximadamente), como ilustrado a seguir:

Disponibilidades dos Poderes e Órgãos em 31/12/17

Órgãos/Poder	Valor
Assembleia Legislativa	21.668.474,44
Tribunal de Contas ⁽¹⁾	103.297.451,57
Tribunal de Justiça	194.662.981,36
Ministério Público	34.182.737,09
Poder Executivo ⁽²⁾	2.990.953.229,39
Total	3.344.764.873,85

Em R\$

Fonte: e-Fisco: Balanços Patrimoniais das UGs 010001 (ALEPE), 020001 (TCE), 070001(TJPE) e 320101(MPPE), constantes do e-Fisco/2017, e Balanço Patrimonial Consolidado 2017.

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).

Das disponibilidades financeiras do Estado, o Poder Executivo concentrava, em 31/12/2017, 89,42% do total (no ano anterior, o percentual era de 87,61% do total). O Poder que detinha, em 31/12/2017, a segunda maior disponibilidade era o Poder Judiciário, com 5,82% do total desses recursos.

Parte considerável dos valores registrados nesse grupo permanece ilustrada na conta contábil 1.1.1.1.1.20.98, intitulada “Saldo em Aplicações a Classificar”. Tal conta foi criada em 2015 com o objetivo de apartar os valores que de fato estavam submetidos a aplicações financeiras dos valores livre em conta corrente. À ocasião, o estado transferiu parte do saldo contábil atribuído a Bancos Conta de Movimentação (que deve registrar valores livres em contas-correntes) para posterior verificação. Decorridos três anos, tal procedimento ainda não foi concretizado junto às Unidades Gestoras. O saldo da referida conta, ao final de 2017, era de R\$ 1.162.876.289,72.

Ainda é verificada prática, pelas setoriais contábeis, de atribuição de valores em conta corrente quando estes de fato se encontram submetidos a aplicações financeiras (CDB, Fundo de Renda Fixa etc).

A defesa do governo do estado afirma que “há dificuldades operacionais relevantes tendo em vista que a maior parte das contas de aplicações financeiras se refere a recursos de convênios...” e que em vista da realização da segregação contábil no final do exercício não houve perda de qualidade ou ausência de transparência da informação em relação aos saldos contábeis.



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

Concordamos que foi minimizado o problema sobre os saldos contábeis, no entanto, entendemos que há a necessidade da correta classificação contábil pela Administração a fim de aprimorar o procedimento de controle que visa prevenir eventuais ausências de registro de rendimentos de aplicações financeiras pelas setoriais contábeis.

Portanto, recomenda-se que o estado dê a necessária destinação ao saldo contábil da conta 1.1.1.1.1.20.98, transferindo os saldos às correspondentes contas contábeis de aplicações financeiras e disponibilidades, bem como oriente suas setoriais contábeis a exigirem das respectivas instituições financeiras documentos comprobatórios em que constem a segregação dos valores oriundos das aplicações financeiras, bem como das respectivas contas correntes, ao menos na data de encerramento de cada exercício financeiro.

Ressalte-se que a partir de setembro/2017, o Estado de Pernambuco segregou da Conta Única os valores provenientes do FUNDEB, em cumprimento ao que orienta o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 7ª edição – Parte III - Procedimentos Contábeis Específicos que trata da contabilização das transferências ao FUNDEB (item 1.4.2) e estabelece o seguinte:

MCASP - 1.4.2. Contabilização das Transferências ao FUNDEB

Os fundos têm como agente financeiro o Banco do Brasil. Isso implica que os recursos transferidos ao fundo não ficarão contabilizados na contabilidade do estado, na forma de caixa ou equivalente de caixa ou qualquer outro direito, e sim em uma conta bancária específica de cada estado junto à instituição financeira.

Créditos a Curto Prazo

O grupo denominado “Créditos a Curto Prazo” foi mensurado em R\$ 2,291 bilhões em 31/12/2017 (fonte e-Fisco). Os créditos de natureza tributária representam parte significativa desse total, tendo sido avaliado àquela data em R\$ 1,735 bilhão (ICMS e IPVA, principalmente). Outra parcela bem significativa é composta de “Créditos de Transferências a Receber”, avaliada em R\$ 488 milhões. Ressalte-se que nesse grupo figuram direitos a receber do FUNAFIN, de cerca de R\$ 248 milhões, que, por serem créditos da UG 590101 (FUNAFIN) ante outras diversas do próprio estado, culminaram expurgados quando do balanço patrimonial enviado à prestação de contas (direitos e obrigações intraorçamentárias simultaneamente), conforme detalham as Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis (doc. 02; p. 238 e 239). Esse expurgo foi a principal razão da diferença entre os valores constantes no e-Fisco (dado bruto) e Prestação de Contas (dado após ajustes), neste grupo.

Neste grupo contábil contemplam ainda os Empréstimos e Financiamentos Concedidos em atraso até 360 dias, no montante de R\$ 2,357 bilhões, dos quais foi registrado um ajuste de Rendas a Apropriar no valor aproximadamente de R\$ 576 milhões, e para todo o grupo de Créditos a Curto Prazo foram realizados ajustes para perdas no valor de R\$ 1,785 bilhão.



Demais Créditos e Valores a Curto Prazo

O total desse grupo alcançou R\$ 1,272 bilhão. As variações mais significativas ocorreram na conta contábil 1.1.3.1.1.04.00, a qual é movimentada exclusivamente pelo Consórcio Grande Recife.

Verificou-se que o Consórcio efetuou diversos adiantamentos a empresas integrantes do Sistema de Transporte Público de passageiros – STTPP que operam concessões de linhas naquele Sistema. Esses adiantamentos ocorrem em decorrência da obrigação do Consórcio em repassar valores obtidos em bilheteria pertinentes ao “VEM trabalhador” em até 24 horas. **Até a conclusão do presente relatório, não foram esclarecidos os motivos pelos quais foram efetuadas as inscrições de haveres tampouco porque inexistiram as baixas contábeis esperadas desses valores**, diante das apurações cíclicas efetuadas pelo Consórcio no que tange a direitos e deveres junto às empresas concessionárias e permissionárias de transporte do Grande Recife.

O saldo da conta Adiantamentos a Concessionárias e Permissionárias – STTPP em 31/12/2016 era no montante de R\$ 310.877.457,61 e ao final do exercício de 2017 chegou ao valor de R\$ 807.281.612,41, apresentando um crescimento aproximado de 160%.

Recomendável que o estado, por meio do seu controle interno, acompanhe, junto às suas Unidades Gestoras, procedimentos de inscrições reiteradas de valores a receber, quando em valores relevantes como esse, atentando para o momento e fatos geradores que dão causa a tais inscrições e as respectivas baixas contábeis.

Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo

Este grupo de contas do Balanço Patrimonial do Estado contempla as aplicações de recursos em títulos e valores mobiliários no FUNAFIN não destinados à negociação e que não façam parte das atividades operacionais da entidade, resgatáveis no curto prazo. O montante registrado neste grupo de contas foi de R\$ 7.247.059,76 ao final do exercício de 2017, apresentando uma queda de 88,85% em relação ao exercício de 2016 que contabilizava o valor de R\$ 64.971.731,06.

Verifica-se a tendência de significativa queda nos recursos investidos em aplicações financeiras de curto prazo, nos últimos 3 (três) exercícios financeiros, a saber:

Em R\$	
Exercício	Saldo em 31/12/2017
2015	140.533.086,16
2016	64.971.731,06
2017	7.247.059,76

Fonte: e-Fisco



Variações Patrimoniais Diminutivas Pagas Antecipadamente

As contas contábeis integrantes deste grupo representam os valores registrados a título de despesas antecipadas que serão apropriadas às variações patrimoniais diminutivas nos exercícios subsequentes, quando ocorrerem os respectivos fatos geradores.

As VPDs a apropriar constituem, principalmente, de pendências relativas a exercícios anteriores, remanescentes de contas do Plano de Contas que vigorou até 31/12/2013, sendo regularizadas cerca de 48% dessas contas no exercício de 2017.

4.2.2 Ativo Não Circulante

Créditos a Longo Prazo (Dívida Ativa)

O Balanço Patrimonial Consolidado de 2017 apresentou, ao final do exercício, um valor atribuído à linha “Créditos de Longo Prazo” de R\$ 9,485 bilhões. Quando verificado o e-Fisco, chega-se à seguinte composição:

Denominação	Valor (em R\$)
Créditos Trib. A Receber – ICMS-suspensos sob análise da TATE	5.066.540.883,20
Empréstimos Concedidos	87.878.063,02
Ajuste para perdas – Créditos Tributários	(1.857.900.541,87)
Outros Créditos da Dívida Ativa Tributária - Tesouro	14.582.555.524,11
Ajuste para perdas da Dívida Ativa Tributária	(8.636.408.640,01)
Dívida Ativa Não Tributária	243.558.336,59
Ajuste para perdas da Dívida Ativa Não Tributária	(1.165.685,80)
Total	9.485.057.939,24

Fonte: e-Fisco – Relatório Balancete Contábil em 31/12/2017

Os valores relativos a créditos tributários suspensos sob análise do Tribunal Administrativo Tributário Estadual (TATE) estão sendo contabilizados em separado, na conta 1.2.1.1.1.01.01, desde o exercício de 2016.

Dessa forma, a conta intitulada “Empréstimos Concedidos” deixou de ser a única do grupo Créditos a Longo Prazo que não apresenta relação com a Dívida Ativa do estado, vez que os créditos tributários submetidos ao TATE, em regra, espelham um momento anterior à inscrição de créditos na Dívida Ativa do estado.

Tem-se a Dívida Ativa como o principal componente do subgrupo contábil “Créditos de Longo Prazo”. O valor bruto inscrito (tributário ou não tributário) alcançou R\$ 14,82 bilhões ao final de 2017 (aumento de aproximadamente 10% quando confrontado com o saldo de R\$ 13,47 bilhões ao término de 2016).

Para todos esses valores brutos (dívida ativa e créditos tributários submetidos ao TATE), há a necessidade de constituição de provisão para perdas, a qual tem por finalidade ajustar o valor bruto para um valor mais próximo ao que será efetivamente realizado.



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

A provisão de ajuste de perdas de créditos a longo prazo foi reavaliada em 31/12/2017 para **R\$ 10,49 bilhões**, sendo R\$ 8,63 bilhões para perdas da Dívida Ativa Tributária e outros R\$ 1,86 bilhões ante os créditos submetidos ao TATE.

Esse cotejo entre valores lançados como direitos e respectivas provisões sobre parcelas de difícil realização ajusta o valor contábil da Dívida Ativa do estado e dos créditos submetidos ao TATE, no conjunto, para a ordem de R\$ 9,15 bilhões, quase a integralidade do grupo contábil. **Importante ressaltar sempre que a constituição de tal provisão não representa renúncia a direitos, mas sim prática do princípio contábil da prudência**, em vista dos percentuais históricos de realização de ativos e do grau de liquidez médio dos processos de execução propostos pelo estado.

Composição e movimentação no exercício

Do valor total registrado a título de Dívida Ativa no balancete de verificação do estado em 31/12/2017 (R\$ 19,98 bilhões), predomina a Dívida Ativa Tributária (R\$ 14,58 bilhões; 73%), enquanto que o valor de R\$ 243,55 milhões (1,22%) correspondeu à parcela não-tributária⁹. Observe-se que a Dívida Ativa Não Tributária se manteve praticamente inalterada, passando de R\$ 243,30 milhões para R\$ 243,55 milhões.

As movimentações ocorridas na Dívida Ativa Tributária em 2017 foram:

MUTAÇÃO PATRIMONIAL DA DÍVIDA ATIVA TRIBUTÁRIA

Em R\$

Saldo Contábil em 31/12/2016	13.232.102.910,81
+	1.778.244.145,15
Inscrição de Dívida Ativa (conta 4.1.1.3.1.01.99)	1.745.817.203,35
Atualização (contas 4.4.3.91.03.04)	32.426.941,80
(-)	427.791.531,85
Recebimento de Dívida Ativa (conta 8.3.2.40.00.00)	109.375.317,51
Cancelamento da Dívida Ativa (conta 3.6.1.71.03.04)	318.416.214,34
Saldo Contábil em 31/12/2017	14.582.555.524,11

Fonte: e-Fisco; balancete de verificação dez/17; conta contábil 1.2.1.11.04.04.

Depreende-se do quadro acima que as Variações Patrimoniais Aumentativas (VPA) aplicadas à Dívida Ativa Tributária superaram as Variações Patrimoniais Diminutivas (VPD) no exercício de 2017. As VPAs foram decorrentes de novos créditos reconhecidos pelo estado avaliados em R\$ 1,74 bilhão e de atualizações monetárias no valor de R\$ 32,42 milhões.

As VPDs foram originadas de cancelamentos da dívida ativa efetuados no exercício, em R\$ 318,42 milhões, e de recebimentos advindos da Dívida Ativa Tributária¹⁰ (R\$ 109,37 milhões) que perfizeram valor equivalente a 0,75% do saldo acumulado desta conta (em 2016 esse percentual foi de R\$ 2,42%, crescimento atípico que ocorreu atribuído

⁹ Dados obtidos por meio do e-Fisco.

¹⁰ O recebimento da Dívida Ativa é fato permutativo, posto que, em contrapartida ao recebimento de valores, há uma VPD de baixa de um direito a receber.



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

ao Programa Especial de Recuperação de Créditos Tributários - PERC). Logo, no exercício sob análise, os recebimentos de Dívida Ativa voltaram ao patamar histórico de valores.

Por fim, quando somadas aritmeticamente todos os eventos, observou-se a elevação do valor bruto da Dívida Ativa na proporção verificada.

A seguir, é demonstrado o percentual de recebimento da dívida ativa no exercício de 2017 e verificado o seu comportamento histórico nos últimos exercícios.

DÍVIDA ATIVA (RECEBIMENTO X SALDO)

EXERCÍCIO	RECEBIMENTO (a)	SALDO INICIAL NO EXERCÍCIO (b)	Em R\$
			% (a/b)
2013	102.130.677,30	11.027.602.681,95	0,93%
2014	95.694.366,08	11.776.531.855,99	0,81%
2015	82.920.123,40	13.270.874.156,19	0,62%
2016	320.046.008,55	15.587.799.900,78	2,05%
2017	109.375.317,51	13.232.102.910,81	0,82%
Saldo Inicial do Exercício de 2018		14.582.555.524,11	

Fonte: e-Fisco 2013 a 2017.

Observa-se o retorno em 2017 aos patamares históricos de realização de haveres da Dívida Ativa, após o percentual de 2,05% ocorrido em 2016, que decorreu da instituição do Programa Especial de Recuperação de Créditos Tributários - PERC pela Lei Complementar Estadual nº 333/2016.

Contabilmente, os valores brutos continuam sendo acompanhados da necessária provisão de forma a aproximar o valor líquido registrado do “*quantum*” total de expectativa de recebimento.

Demais Créditos e Valores a Longo Prazo

Esse grupo está composto com as seguintes contas contábeis e respectivos saldos ao final do exercício:

Contas	Em R\$
	Saldo em 31/12/2017
Depósitos restituíveis e valores vinculados	24.864.756,11
Outros créditos – participação societária	49.692.511,71
Créditos contra fundos/financiamentos	118.209,00
Outros créditos a receber a longo prazo	23.932.141,93
Ajuste de perdas de demais créditos e valores a longo prazo	(257.787.398,12)
Total	(159.179.779,37)

Fonte: e-Fisco

Observa-se inconsistência técnica no saldo resultante desse grupo contábil, ocasionado pelo fato de o ajuste de perdas ter sido maior que a soma dos saldos das contas



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

contábeis a que se refere, resultando em saldo invertido do grupo de contas de Ativo, o qual, por sua natureza, deveria apresentar saldo contábil devedor.

Investimentos

As “ações integralizadas” pelo estado em suas empresas paraestatais, bem como as “subscritas a integralizar”, são evidenciadas contabilmente no subgrupo contábil denominado Investimentos¹¹, tendo sido avaliadas em 31/12/2017 em R\$ 9,51 bilhões, montante este constituído pelas seguintes contas:

• Participações Permanentes	R\$	8.505.057.499,70
• Participações Permanentes Intra OFSS	R\$	663.041.964,02
• Propriedades para Investimentos	R\$	296.257.992,62
• Demais Investimentos Permanentes	R\$	51.461.129,80

Desse montante, o valor de R\$ 663 milhões correspondia aos saldos dos investimentos (participações societárias) do Estado de Pernambuco em empresas públicas e sociedades de economia mista dependentes de recursos do Tesouro Estadual, a exemplo da EMPETUR, Consórcio Grande Recife, IPA, PERPART, etc., as quais integram o Orçamento Fiscal e da Seguridade Social – OFSS. Como dito no item 4.1.3 deste relatório, o estado expurgou esse item do Ativo, de forma compensatória com outras contas passivas relacionadas, quando da consolidação do Balanço Geral do Estado, para fins de eliminar duplicidade de saldos intraorçamentários, resultando o saldo de R\$ 8,85 bilhões em Investimentos, ao final do exercício de 2017.

A seguir é apresentada a movimentação, no exercício de 2017, dos investimentos do estado nas estatais dependentes de recursos do Tesouro Estadual, cujo saldo final é expurgado do Balanço Patrimonial.

Em R\$					
PARTICIPAÇÕES PERMANENTES INTRAORÇAMENTÁRIOS					
Empresas	Saldo em 31/12/16	Acréscimos/ Ajustes no exercício	Incorporações ao Capital	Resultado da Equivalência Patrimonial	Saldo em 31/12/17
INTEGRALIZADAS					
Companhia Estadual de Habitação e Obras - CEHAB	472.964,00	(3.936,00)	-	-	469.028,00
Consórcio de Transporte Metropolitano - CTM	575.700,00	-	-	-	575.700,00
Empresa Pernambucana de Pesquisa Agropecuária - IPA	27.512.302,84	-	-	(11.024.119,68)	16.488.183,16
Empresa Pernambucana de Turismo - EMPETUR	135.183.223,92	-	-	(10.542.298,06)	124.640.925,86
Pernambuco Participações e Investimentos S/A (PERPART)	253.446.092,21	-	118.121.700,14	-	371.567.792,35
Empresa Pernambuco de Comunicação - EPC	3.517.582,00	-	-	2.898.764,00	6.416.346,00
Total	420.707.864,97	(3.936,00)	118.121.700,14	(18.667.653,74)	520.157.975,37

¹¹ As contas contábeis do grupo são as de “Participações em empresas integralizadas” e “Participações em empresas a integralizar” (contas 1.2.2.1.1.01.01 e 1.2.2.11.01.02, respectivamente), que juntas estavam mensuradas em R\$ 9,51 bilhões ao final de 2017.



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

A INTEGRALIZAR					
Companhia Estadual de Habitação e Obras - CEHAB	36.932.854,91	-	-	-	36.932.854,91
Consórcio de Transporte Metropolitano - CTM	55.513.796,87	-	-	-	55.513.796,87
Empresa Pernambucana de Pesquisa Agropecuária - IPA	29.983.920,74				29.983.920,74
Pernambuco Participações e Investimentos S/A (PERPART)	121.175.700,14	17.399.416,13	(118.121.700,14)	-	20.453.416,13
Total	243.606.272,66	17.399.416,13	(118.121.700,14)	-	142.883.988,65
TOTAL GERAL	664.314.137,63	17.395.480,13	0,00	(18.667.653,74)	663.041.964,02

O saldo de investimentos, na origem, decorre de valores aportados pelo estado que ingressaram nas empresas controladas com finalidade de aumento de capital. Os valores aportados no exercício, contudo, para que possam ser considerados “integralizados” na empresa, dependem de aprovação em Assembleia Geral Ordinária da sociedade, que geralmente é realizada no ano seguinte ao do aporte de capital pelo estado. Dessa forma, uma elevação do saldo da conta de Investimentos do estado ocorrida num exercício não necessariamente aponta que houve um aporte financeiro de mesma monta no exercício (esse aporte pode ter ocorrido no ano anterior e até mesmo em anos anteriores).

Além dos aportes financeiros, há outra possibilidade de variação no saldo de investimentos, que ocorre após o exame anual de equivalência patrimonial¹², podendo tal efeito ser positivo ou negativo. Especialmente no que tange a empresas controladas com elevado histórico de recebimento de aportes, o efeito “equivalência patrimonial” tem potencial de alteração do saldo de investimentos maior do que o de novos aportes.

Dentre os investimentos em empresas independentes de recursos do Tesouro Estadual, temos as principais participações permanentes integralizadas e a integralizar a seguir demonstrados:

Em R\$

PARTICIPAÇÕES PERMANENTES					
Empresas	Saldo em 31/12/16	Acréscimos/ Ajustes no exercício	Incorporações ao Capital	Resultado da Equivalência Patrimonial	Saldo em 31/12/17
INTEGRALIZADAS					
Agência de Desenvolvimento Econômico de PE – AD DIPER S/A	128.468.266,57	-	-	43.114.573,16	171.582.839,73
Agência de Fomento do estado de PE - AGEFEPE	51.182.150,80	-	-	(5.561.916,38)	45.620.234,42
Cia. de Trens Metropolitanos de PE - COPERTRENS	6.402,14	-	-	222,17	6.624,31
Cia. Editora de PE - CEPE	74.554.797,74	-	1.060.587,00	(4.105.318,96)	71.510.065,78
Cia. Pernambucana de Gás - COPERGÁS	40.356.403,43	-	-	6.474.612,11	46.831.015,54
Cia. Pernambucana de Saneamento - COMPESA	3.968.714.519,09	-	-	109.732.803,79	4.078.447.322,88
Complexo Industrial Portuário - SUAPE	2.960.216.701,33	-	-	25.446.491,11	2.985.663.192,44
Laboratório Farmacêutico do	147.888.762,33	-	-	(52.272.887,18)	95.615.875,15

12 “Equivalência Patrimonial” é o método que consiste em atualizar o valor contábil do investimento ao valor equivalente à participação societária da sociedade investidora no patrimônio líquido da sociedade investida, e no reconhecimento dos seus efeitos na demonstração do resultado do exercício. O valor do investimento, portanto, será determinado mediante a aplicação da porcentagem de participação no capital social, sobre o patrimônio líquido de cada sociedade coligada ou controlada.



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

Estado de PE - LAFEPE					
Porto do Recife	102.214.206,99	-	-	(70.763.118,81)	31.451.088,18
Outros Investimentos	2.502.896,11	-	-	-	2.502.896,11
Total	7.476.105.106,53	-	1.060.587,00	52.065.461,01	7.529.231.154,54
A INTEGRALIZAR					
Cia. Editora de PE - CEPE	-	1.060.587,00	(1.060.587,00)	-	-
Cia. Pernambucana de Saneamento - COMPESA	411.396.038,00	452.626.000,73	-	-	864.022.038,73
Complexo Industrial Portuário - SUAPE	52.275.807,56	11.132.250,99	-	-	63.408.058,55
Porto do Recife S/A	47.670.866,10	650.000,00	-	-	48.320.866,10
Porto Fluvial de Petrolina	-	5.100,00	-	-	5.100,00
Total	511.342.711,66	465.473.938,72	(1.060.587,00)	-	975.756.063,38

Constata-se que no exercício de 2017 os resultados da equivalência patrimonial do Laboratório Farmacêutico do Estado de PE – LAFEPE e do Porto do Recife S/A corresponderam às maiores variações negativas no saldo da conta dos investimentos, cerca de R\$ 52 milhões e 70 milhões, respectivamente.

Por outro lado, a Companhia Pernambucana de Saneamento – COMPESA foi a empresa que mais recebeu aportes financeiros, em cerca de R\$ 452,63 milhões, por meio da Secretaria de Desenvolvimento Econômico, para fins de aumento de capital na conta *participações em empresas a integralizar 1.2.2.1.1.01.02*, assim como obteve um resultado positivo oriundo de equivalência patrimonial, no valor aproximado de R\$ 109 milhões, conforme débito contábil verificado na conta *participações em empresas integralizadas 1.2.2.1.1.01.01*, e decorrente de autorização de aumento de capital promovidas em Assembleia Geral da empresa.

O quadro a seguir resume as variações ocorridas nas duas principais contas do subgrupo Investimentos, denominadas Participações em Empresas (Integralizadas) e Participações em Empresas (a integralizar), as quais respondem por 96% do saldo contábil total do grupo Investimentos:

Em R\$			
ESTATAL	Participações em estatais 31/12/2016	Varição em 2017	Participações em estatais 31/12/2017
COMPESA	4.380.110.557,00	562.358.803,00	4.942.469.360,00
SUAPE	3.012.492.508,00	36.578.742,00	3.049.071.250,00
AD DIPER	128.468.266,00	43.114.573,00	171.582.839,00
COPERGÁS	40.356.403,00	6.474.612,00	46.831.015,00
LAFEPE	147.888.762,00	(52.272.887,00)	95.615.875,00
Porto do Recife	149.885.072,00	(70.113.118,00)	79.771.954,00
Outras	128.246.249,00	(8.601.325,00)	119.644.924,00
TOTAL	7.987.447.817,00	517.539.400,00	8.504.987.217,00

Fonte: e-Fisco – Relatório Balancete Contábil dez/2017 contas 1.2.2.1.1.01.01 e 1.2.2.1.1.01.02.



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

Assim, os principais investimentos¹³ retratados na Contabilidade permanecem aqueles integralizados na COMPESA e no Complexo de SUAPE, correspondendo a cerca de 94% do total de Investimentos do estado em suas estatais não dependentes.

Imobilizado

O Ativo Imobilizado é composto por bens móveis e imóveis. A evolução dos saldos contábeis e respectivas depreciações foram assim evidenciadas na Contabilidade estadual no exercício:

	Saldo em 31/12/2016 Valor Líquido	Valor Bruto	Depreciação Acumulada	Saldo em 31/12/2017 Valor Líquido
Bens Móveis	2.521.406.273,65	2.654.720.289,97	(106.927.391,34)	2.547.792.898,63
Bens Imóveis	5.159.218.020,72	7.338.439.844,45	(45.567.733,45)	7.292.872.111,00

Em R\$

Fonte: Balancete de Verificação dez/2017 contas 1.2.3.1.0.00.00 e 1.2.3.2.0.00.00 (menos respectivas contas redutoras)

Relativamente a bens móveis, houve poucos eventos significativos de incrementos de bens registrados na Contabilidade. Mais de 61% do saldo contábil permanece concentrado na conta “Bens móveis a classificar – até 2013” (R\$ 1,62 bilhão dos R\$ 2,65 bilhões do subgrupo). No entanto, gradativamente observa-se o processo de regularização dos saldos contábeis e a conseqüente redução da referida conta.

No que tange a bens imóveis, o valor existente anterior à transição da Contabilidade (final de 2013) também foi mantido em conta específica 1.2.3.21.98.00 (saldo acumulado de R\$ 1,56 bilhão ao final de 2017), sendo os gastos em obras de titularidade do estado classificados na conta 1.2.3.21.02.99 “bens imóveis obras em andamento – a classificar”. Esta conta é a que primeiro agrega os incrementos patrimoniais, sendo os valores destinados a uma posterior reclassificação, ocasião em que os valores lançados originariamente são transferidos para uma nova conta de imobilizado específica. Ao final do ano de 2017, o saldo acumulado dessa conta era de R\$ 2,72 bilhões.

Destaca-se ainda o saldo em edificações em geral (1.2.3.21.01.02), no qual houve um acréscimo significativo em 2017, quando o valor saiu de aproximadamente R\$ 551 milhões em 2016 para R\$ 1,96 bilhão ao final do exercício de 2017.

Importante ressaltar que em 31/12/2016 foi publicada a Portaria Conjunta SAD/SEFAZ nº 152 disciplinando os procedimentos de inventário dos bens móveis e imóveis no âmbito do Poder Executivo Estadual. O referido normativo definiu instrumentos de controle e a metodologia aplicáveis ao processo e atualização e regularização de saldos contábeis do imobilizado a serem utilizados, a partir do exercício de 2017, por todos os órgãos e entidades para a contabilização do ajuste inicial e para os novos registros contábeis decorrentes de aquisições, reavaliações, depreciações e baixas.

¹³ O conceito de investimentos é eminentemente patrimonial, não coincidindo necessariamente com o fato financeiro. Assim, a variação de R\$ 562 milhões ocorrida na COMPESA não indica que o estado aportou no exercício esse montante exato, mas sim que houve também autorização por Assembleia Geral Ordinária da Companhia para aumento de capital social (cujo titular das novas ações, no caso, é o estado).



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

Dessa forma, os bens móveis devem ser avaliados com base no valor de aquisição, produção ou construção e, quando adquiridos sem contraprestação, devem ter seus custos mensurados pelo valor justo ou valor de uso na data da aquisição.

Quanto aos bens imóveis, caberá à Secretaria de Administração – SAD emitir ou validar laudo de avaliação, o qual será considerado documento hábil para contabilização do ajuste inicial de bens imóveis, sendo de responsabilidade dos órgãos e entidades estaduais enviar à SAD o mapa dos imóveis para análise, validação e atualização do Cadastro Imobiliário Estadual, assim como informar acerca de toda e qualquer alteração de área (construída e/ou de terreno) dos bens imóveis.

A reavaliação dos bens imóveis estaduais ou cedidos de terceiros a título gratuito será realizada pela SAD a pedido dos órgãos e entidades estaduais.



4.3 Principais Componentes do Passivo

O total de obrigações reconhecidas pelo estado ao final de 2017, constante de seu Balanço Patrimonial é de R\$ 30,41 bilhões. Como será pormenorizado no capítulo de Gestão Fiscal, esse valor não deve ser confundido com o outro conceito que se apresenta atualmente como Dívida Consolidada do Estado. Da forma como é estruturada a contabilização estadual, o grupo sobre o qual repousam maiores questionamentos quanto à realidade econômica é o de Provisões a Longo Prazo, o qual concentra as Provisões Matemáticas Previdenciárias. O total informado naquele grupo ao término de 2017 permaneceu avaliado em R\$ 8,98 bilhões. Dizemos que o valor aí consignado é inferior ao valor de mercado representado por essa obrigação porque o passivo atuarial do estado para os próximos 75 anos foi quantificado em R\$ 221,7 bilhões.

Como será tratado no item específico, há bastante discussão sobre qual a parcela do passivo atuarial que deve ser levada a registro no balanço, mas seguramente o valor de R\$ 8,98 bilhões é insuficiente diante do questionamento “caso fosse juridicamente possível, quanto o estado deveria pagar, por exemplo, a uma instituição financeira para repassar todo o sistema previdenciário estadual?” (nessa hipótese, o banco passaria a ter direito sobre as arrecadações presentes e futuras de contribuições, mas também arcaria com todos os deveres da FUNAPE). Considerando que o resultado financeiro do sistema previdenciário estadual foi R\$ 2,49 bilhões em 2017 (arcado pelo estado para sustentar o sistema), e que tal número tem propensão de crescimento maior que a RCL estadual nos próximos anos, é fácil concluir que o valor de R\$ 8,98 bilhões é quantificado a menor do que economicamente se pode considerar a obrigação do estado. Entendemos que, no regramento atual, o valor a ser despendido pelo estado seria intermediário ao passivo atuarial calculado e o que o estado informa em seu balanço patrimonial.

As principais considerações acerca das obrigações do estado em 31/12/17 são:

4.3.1 Restos a Pagar

No que tange ao total de Restos a Pagar existentes ao final do exercício, o Demonstrativo da Dívida Flutuante indica que o estado detinha obrigações a título de Restos a Pagar ao final de 2017 de R\$ 1.494.365.863,19, sendo R\$ 1.299.170.309,59 originados de empenhos gerados no próprio exercício e outros R\$ 195.195.553,60 remanescentes de exercícios anteriores (reinscrições de RP). Essas informações são compreendidas quando da visualização da Demonstração da Dívida Flutuante do exercício de 2017.

O valor de R\$ 1,494 bilhão existente como “estoque” de Restos a Pagar 2017 é 23,59% superior ao havido ao final de 2016. A ordem de grandeza de quase R\$ 1,5 bilhão reflete as dificuldades encontradas pelo estado para equilibrar seu caixa de modo suficiente a sanear o seu estoque de obrigações financeiras de curto prazo.

Verificado o total de Restos a Pagar inscritos (1,299 bilhões) frente ao volume de despesas orçamentárias do exercício (R\$ 33,32 bilhões), tem-se um percentual de 3,90%



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

das despesas que, embora empenhadas em 2017, não completaram seu ciclo normal (que é efetivado com o pagamento) até o fim do exercício, como verificado no cálculo a seguir:

$$\frac{\text{TOTAL DA INSCRIÇÃO DE RESTOS A PAGAR X 100}}{\text{DESPESA EXECUTADA}} = \frac{1.299.170.309,59 \times 100}{33.320.486.444,45} = 3,90\%$$

Apesar de não contemplar parcela significativa de obrigações com folha de pagamento de servidores¹⁴ de 2017, o valor total de R\$ 1,299 bilhão inscrito em Restos a Pagar originados no exercício demonstra encontrar-se ainda subdimensionado¹⁵, constatação que é possível quando, em teste de eventos subsequentes ao encerramento do exercício de 2017, é verificada, nas despesas de exercícios anteriores processadas já em 2018, ocorrência de significativos pagamentos que se prendem às últimas competências de 2017. Ou seja, a ausência de empenho e liquidação oportunas, ao final de 2017, de obrigações inquestionavelmente sabidas pelo estado desde ali é que proporcionou que o volume de Restos a Pagar inscritos ao final de 2017 fosse de apenas R\$ 1,299 bilhão, quando o valor adequado de inscrição seria no mínimo R\$ 161,8 milhões acima deste, como adiante será visto. A constatação acima é pormenorizada no item 4.3.1.2 desse capítulo.

Já em relação à **execução** dos Restos a Pagar existentes na abertura do exercício de 2017 (inscritos em exercícios anteriores, portanto), o quadro 11B do Balanço Geral do Estado - BGE informa que no início de 2017 havia um estoque de Restos a Pagar (independente do ano de inscrição) no valor de R\$ 1,209 bilhão, sendo R\$ 1,062 bilhão de origem em 2016 e outros R\$ 146,63 milhões de origem em exercícios anteriores a 2016¹⁶. Desse valor, foram pagos, ao longo de 2017, R\$ 990,90 milhões, sendo o excedente repartido entre eventos de cancelamento de Restos a Pagar, que somaram R\$ 22,95 milhões e os de reinscrição de Restos a Pagar ao final de 2017 (R\$ 195,19 milhões), conforme reproduzido a seguir:

Em R\$

Categoria Econômica da Despesa	Inscritos		Pagos no exercício (c)	Cancelados no exercício (d)	Saldo (a+b-c-d)
	Em exercícios anteriores (a)	Em 31/12 do exercício anterior (b)			
Corrente	106.439.574,77	935.665.619,04	867.482.888,07	15.927.269,06	158.695.036,68
Capital	40.199.441,54	126.752.697,87	123.422.826,20	7.028.796,29	36.500.516,92
Total	146.639.016,31	1.062.418.316,91	990.905.714,27	22.956.065,35	195.195.553,60

Fonte: Execução de RP Processados e RP Não Processados Liquidados – quadro 11B do BGE 2017 (doc.02, p.217).

¹⁴ No que tange a folha de inativos e pensionistas, parte dos compromissos do mês de dezembro/2016 culminou vinculada ao exercício de 2017, conforme ilustrado no item 4.3.1.2.

¹⁵ O total de DEA/2017 registrado até a competência abril/2017 alcançava R\$ 662.047.638,24 (consulta efetuada em 23/05/2018). Desse total, cerca de R\$ 500 milhões havia sido processado apenas pelas UGs FES (530401) e SASSEPE (420202), distribuídos em cerca de 1100 empenhos. Desses empenhos, foram examinados cerca de 90, segundo o critério da materialidade. As despesas transferidas nessas UGS quantificadas em R\$ 161,8 milhões correspondem à maioria desses lançamentos testados.

¹⁶ Essa informação é visualizada no Balanço Financeiro consolidado do exercício anterior (2016) e também nos quadros 11A e 11B do Balanço Geral do Estado 2017 (Demonstrativo de Execução de Restos a Pagar 2017).



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

Os principais eventos em relação aos Restos a Pagar do estado serão a seguir pormenorizados no subitem a seguir:

4.3.1.1 Gestão dos Restos a Pagar no Exercício

Necessário trazer os atos relativos à gestão, no exercício de 2017, que interferem no “estoque” de Restos a Pagar, tais como: pagamentos e cancelamentos dos Restos a Pagar inscritos em exercícios anteriores, bem como as inscrições de RP 2017 e reinscrições de resíduos de RP (originados em exercícios anteriores), ao final do exercício de 2017.

A) Pagamento de restos a pagar de exercícios anteriores (2016, 2015, 2014...)

A leitura do Demonstrativo da Execução dos Restos a Pagar do estado, transcrito no quadro 11B do Balanço Geral do Estado, informa que, do estoque de R\$ 1,209 bilhão de Restos a Pagar existente em 31/12/2016 (independente de ano de origem), foram pagos, em 2017, R\$ 990,90 milhões, inscritos originalmente como “RP processados” (empenhados e liquidados, embora não pagos), vez que o estado, já há alguns exercícios, vem optando por não inscrever qualquer valor em Restos a Pagar não processados (como visualizado no quadro 11A do mesmo BGE).

Consultas adicionais ao e-Fisco informam que, desse total de R\$ 990,90 milhões, a parcela de R\$ 943,00 milhões (95,25%) foi originada de inscrições efetuadas no exercício de 2016, sendo os 4,75% restantes compostos de reinscrições de Restos a Pagar mais antigos, ou seja, advindos da execução orçamentária da despesa dos exercícios de 2012 a 2015, conforme a seguir resumido:

Em R\$		
Ano de primeira inscrição em RP	Qtde de empenhos	Obrigações adimplidas em 2017
2012	5	79.395,09
2013	7	166.415,42
2014	108	2.883.578,44
2015	736	44.766.570,35
2016	29.400	943.009.754,97
TOTAL	30.256	990.905.714,27

Fonte: e-Fisco 2017 (Razão da conta contábil 6.3.2.20.00.00)

Como ilustrado no quadro acima, o e-Fisco informa que as obrigações remanescentes de exercícios anteriores a 2016 eram contempladas em 856 notas de empenhos (cerca de 2,7% do total de 30.256 empenhos) e perfizeram R\$ 47,8 milhões (4,8% do total financeiro), sendo, assim, o valor baixado de Restos a Pagar por pagamento em 2017 originário, de forma predominante, de inscrições efetuadas no exercício imediatamente anterior (2016), que é representado por 26.400 empenhos em 2017, perfizer um montante total de R\$ 943 milhões pagos pelas Unidades Gestoras estaduais.

B) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores



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

Como informa o Demonstrativo da Execução dos Restos a Pagar (quadro 11B do Balanço Geral 2017), ao longo de 2017, foram cancelados R\$ 22,95 milhões (do tipo “Processados” na sua totalidade), independentemente do ano de inscrição, informação essa trazida de forma sintética no Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão do RREO - 6º bimestre de 2017¹⁷. Consultas adicionais ao e-Fisco permitiram validar tal número e pormenorizar os respectivos anos de origem das obrigações canceladas em 2017:

Em R\$

Ano de primeira inscrição em RP	Qtde de empenhos	Obrigações canceladas em 2017
2012	656	5.770.110,80
2013	205	363.323,53
2014	101	538.179,30
2015	296	4.375.189,33
2016	1.718	11.909.262,39
TOTAL	2.976	22.956.065,35

Fonte: e-Fisco 2017 (Razão da conta contábil 6.3.2.90.00.00).

Reitere-se sempre que a anulação de Restos a Pagar é fato corriqueiro na administração pública, e deve sempre ser efetuado quando necessário ao resguardo do interesse público. Trata-se, portanto, de anulação de compromissos cuja exigibilidade em algum momento foi afastada pela Administração. Cabe apenas observar-se que, em se tratando de Restos a Pagar processados, há implícita nessa anulação a certificação de equívoco anterior, vez que, nesses casos (RP processados), a fase da liquidação já havia sido declarada como ocorrida oportunamente (por um agente da Administração).

Como os eventos de cancelamento de RP inscritos originalmente como processados tem-se revelado constantes ao longo dos últimos anos, deve o estado reforçar orientação às suas unidades gestoras para um maior rigor nos procedimentos de liquidação da despesa, notadamente o de verificar efetivamente o recebimento de bens e tomada de serviços antes deste ato administrativo da liquidação.

C) Inscrição de restos a pagar do exercício

O Decreto Estadual nº 45.278, de 13/11/2017, disciplinou os procedimentos relativos à inscrição dos Restos a Pagar. O referido decreto, reiterando prática estabelecida a partir de 2012, vetou qualquer tipo de restos a pagar não processados (art. 7º). Por tal razão, em 2017 não houve inscrição de RP não processados.

Como dito anteriormente, os Restos a Pagar inscritos ao final de 2017 (de origem no próprio exercício) somaram R\$ 1.299.170.309,59, sendo a totalidade composta por Restos a Pagar Processados (empenhados e liquidados no exercício), informação que pode ser visualizada no Demonstrativo da Dívida Flutuante do Estado.

Quando nos atemos apenas a este total inscrito em Restos a Pagar no exercício de 2017 (R\$ 1.299.170.309,59), vemos que ele é 22,28% superior ao valor de RP inscrito ao final do ano anterior. O valor é ainda decomposto em subtotais de “recursos vinculados” (R\$ 641,12 milhões) e “recursos não vinculados” (R\$ 658,04 milhões) no Demonstrativo

¹⁷ Reproduzido no quadro 45 do Balanço Geral do Estado.



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

dos Restos a Pagar (quadro 61 do Balanço Geral do Estado) e em conta contábil de controle específica 6.2.2.92.02.01, através da qual são detalhadas todas as obrigações ali inscritas. Decomposta tal conta no e-Fisco, viu-se que as Unidades Gestoras 140101 (Secretaria de Educação), 530401 (Fundo Estadual de Saúde) e 290301 (Encargos Gerais – Recursos sob supervisão da SEFAZ) permanecem sendo as que mais inscrevem valores em Restos a Pagar, tendo concentrado 48,80% de todo o valor inscrito em Restos a Pagar ao final de 2017, conforme quadro e gráfico a seguir:

Em R\$			
UG	Unidade Gestora	Valor inscrito em RP	%
140101	Secretaria de Educação	205.256.837,42	15,80%
290301	Encargos Gerais do Estado – Recursos sob Supervisão da SEFAZ	141.662.616,42	10,90%
530401	Fundo Estadual de Saúde	287.054.407,05	22,10%
Subtotal		633.973.860,89	48,80%
Outras		665.196.448,70	51,20%
TOTAL		1.299.170.309,59	100,00%

Fonte: e-Fisco 2017; Razão da conta contábil 6.2.2.92.02.01

Já se frisou anteriormente nesse relatório que o total inscrito em Restos a Pagar no exercício tenderia a ser maior se a ele fossem conjugadas parcelas de DEA processados no exercício seguinte (2018) que contemplam fatos de competência 2017 incontroversa. Em lançamentos identificados até abril/2018 (janeiro/2018 a abril/2018, portanto), esse valor dito incontroverso já somava cerca de R\$ 161,8 milhões numa amostra examinada. Embora tenham ocorrido de forma sistemática em diversas UGs estaduais, identifica-se forte concentração desses lançamentos pelas UGs 420202 (SASSEPE) e 530401 (FES), vinculadas à área de Saúde do estado. Reitere-se, assim, que quando se deseja compreender os Restos a Pagar do estado de forma mais ampla, é recomendável a leitura conjunta desse item com o 4.3.1.2 desse relatório.

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

Do “estoque” de Restos a Pagar existente ao final de 2017 (R\$ 1.494.365.863,19), veiculado na Demonstração Consolidada da Dívida Flutuante de 2017, tem-se que a parcela de R\$ 195.195.553,60 consistiu de reinscrições, ao final de 2017, de Restos a Pagar originados em exercícios mais antigos (2013 a 2016). Como referido já de análises de contas anteriores, chamaremos essas obrigações de “resíduos de RP”. Esse total, como visualizado em consultas adicionais ao e-Fisco, é composto por saldos remanescentes de obrigações originadas no processamento orçamentário das despesas (empenhos) desde 2013 e culmina refletindo a diferença entre o saldo acumulado (estoque) de Restos a Pagar em 31/12/2017 (R\$ 1,494 bilhão) e os valores inscritos em 31/12/2017 que tiveram origem (empenho) dentro deste exercício (R\$ 1,299 bilhão). A seguir são ilustrados os respectivos anos de origem dos Restos a Pagar reinscritos ao final de 2017:

Em R\$



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

Ano de primeira inscrição em RP	Obrigação reinscrita em 31/12/2017
2013	7.006.742,47
2014	25.934.532,88
2015	54.754.978,70
2016	107.499.299,55
TOTAL	195.195.553,60

Fonte: e-Fisco; Razão das contas contábeis 6.3.2.10.00.00

Ao final do exercício anterior (2016), o valor reinscrito de obrigações originadas entre 2012 e 2015 havia sido R\$ 146,64 milhões. Portanto, o valor reinscrito em 2017 (gerados de empenhos emitidos inicialmente em anos diferentes de 2017, portanto, e aqui chamados “resíduos de RP”) foi 33,11% superior ao valor que havia sido reinscrito ao final de 2016.

4.3.1.2 Análise Conjunta dos Restos a Pagar com Despesas de Exercícios Anteriores

Um dado que, acessoriamente, é indicativo da ausência de pagamento oportuno de obrigações financeiras (tal como se caracterizam os Restos a Pagar inscritos em um exercício) diz respeito ao volume de Despesas de Exercícios Anteriores (DEA – elemento de despesa 92) processada no exercício subsequente. Apesar de terem aplicações distintas, os RP inscritos ao final de um exercício (ano “X”) e as Despesas de Exercícios Anteriores registradas no exercício posterior (ano “X + 1”) culminam sendo mecanismos complementares entre si, sendo recomendada sua análise conjunta.

Os Restos a Pagar, como sabido, são valores empenhados em um exercício financeiro e por qualquer razão não foram pagos até o encerramento deste. **Aparecem na Contabilidade estatal do exercício “X” em paralelo à obrigação ali reconhecida e, por terem registro nas despesas orçamentárias, afetam o resultado orçamentário deste exercício.**

As despesas de exercícios anteriores (DEA), por sua vez, ocorrem quando, iniciado um exercício financeiro, o ente verifica a necessidade de processamento de despesa cujo fato gerador ocorreu em exercício já findo. **Não são refletidos na Contabilidade ao final do ano X, vindo a ser revelados, portanto, apenas nas despesas do ano “X + 1”, afetando o resultado apenas deste exercício.**

No caso, o ano “X” em tela é o de 2017, objeto do presente exame. Os dados pertinentes a DEA 2018 (ano “X + 1”) culminam sendo também de interesse das contas 2017, no momento em que se constata tratar-se de eventos subsequentes ao encerramento de exercício de 2017. Ou seja, seu uso (DEA 2018) pode contemplar eventos em que fique claro que houve ausência oportuna de registro de despesas sabidamente vinculáveis ao exercício anterior quando do seu encerramento (no caso, 2017) e que eram passíveis de conhecimento já nesse momento.

Tem-se nesse cenário que o estado de Pernambuco, entre janeiro/2018 e abril/2018 já havia processado R\$ 662 milhões a título de DEA, com parcelas incontroversas de R\$ 161,8 milhões de compromissos vinculáveis ao exercício de 2017.



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

As DEA são previstas no art. 37 da Lei Federal nº 4.320/64, norma que é abaixo reproduzida:

Lei Federal nº 4.320/64. Art. 37. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente, poderão ser pagas à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elemento, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica.

Apesar de a norma acima prever três aplicações fáticas¹⁸ da DEA, sem mencionar nenhum requisito adicional, é fato que elas devem ter utilização conjugada ao princípio contábil da competência (art. 9º da Resolução nº 1.282/2010 do Conselho Federal de Contabilidade), sob pena de a prática comportar eventos de transferência indevida de despesas orçamentárias para o ano seguinte, com conseqüente modificação de resultados contábeis de exercícios. O referido princípio é assim definido pela normatização técnica:

Resolução CFC nº 1.282/2010. Artigo 9º. O Princípio da Competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.

Parágrafo único. O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas.

De fato, vista apenas a norma que conceitua a DEA, pode-se imaginar que ao ente federativo existe a permissiva legal de, à falta da totalidade de recursos financeiros no final de um exercício financeiro, “escolher” entre duas possibilidades: a) empenhar e liquidar a despesa, inscrevendo-a em Restos a Pagar daquele exercício, ou b) deixar para processar o empenho no exercício seguinte, sob a forma de DEA. Todavia, quando conjugada essa norma à do princípio da Competência, tem-se que as DEA devem, a bem da prudência, contemplar, de forma predominante, parcelas de despesas sem previsão no ano findo. Portanto, o registro de despesas ao final de cada exercício cujo conhecimento seja notório é um procedimento essencial a que as DEA do exercício seguinte sejam o maximamente restritas aos fatos imprevisíveis no exercício encerrado.

A boa prática contábil recomenda, assim, que a obrigação vinculada a um exercício financeiro seja atribuída ao mesmo, sempre que se mostre incontroversa naquele período, o que obriga o ente público a reconhecer em seu passivo circulante a obrigação, tanto na Contabilidade Patrimonial quanto nas contas de controle orçamentárias¹⁹. Esse

¹⁸ Despesas de exercícios encerrados, com orçamento suficiente à época; compromissos inicialmente inscritos em Restos a Pagar, mas que não tiveram baixa por pagamento à época; e compromissos reconhecidamente atribuíveis a anos anteriores.

¹⁹ Atualmente, no e-Fisco, a Unidade Gestora deve proceder a um primeiro lançamento em conta de fornecedores com atributo “P” quando do recebimento do faturamento do credor (quando a UG emite um Documento Hábil - DH) ; e a um segundo, quando da liquidação da despesa (quando essa obrigação migra da conta de Fornecedores de atributo P para uma similar de atributo F). Esse segundo lançamento (o da Liquidação de Empenho - LE) é que vem sendo transferência ao final dos últimos exercícios.



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

ato, por sua vez, independe de existência de recursos financeiros, pois, não havendo até o final do ano, há a inscrição da obrigação em Restos a Pagar do exercício.

Pondere-se que são necessários também saldos orçamentários suficientes ao processamento dos empenhos. Mas, conforme o estado tenha ciência dos volumes e das naturezas de obrigações anualmente transpostas, desde 2013, este empecilho orçamentário não transparece ser o grande dificultador da regularização da pendência, mas sim os aspectos financeiro e/ou fiscal que envolvem essa regularização.

Para fins de uma visualização em série temporal, segue quadro informando o total das Despesas de Exercícios Anteriores processadas em 2018, juntamente com os Restos a Pagar inscritos ao final de 2017, extensivo às últimas cinco transições de exercício ocorridas:

		Em R\$		
DEA / Exercício	Valor	RP / Exercício	Valor	Total
DEA 2014 (fechado)	1.682.417.543,16	RP inscritos 2013	284.055.291,30	= 1.966.472.834,46
DEA 2015 (fechado)	1.071.429.927,91	RP inscritos 2014	346.054.170,56	= 1.417.484.098,47
DEA 2016 (fechado)	993.954.848,91	RP inscritos 2015	968.944.058,68	= 1.962.898.907,59
DEA 2017 (fechado)	1.297.224.286,31	RP inscritos 2016	1.062.418.316,91	= 2.359.642.603,22
DEA 2018 (janeiro a julho)	814.708.916,73	RP inscritos 2017	1.299.170.309,59	= 2.113.879.226,32

Fonte: e-Fisco 2014 a 2018. Nota: DEA 2018 parcial até julho/2018, medida pelas despesas liquidadas.

O quadro acima mostra que o estado vem progressivamente inscrevendo em Restos a Pagar parcelas maiores de suas obrigações de curto prazo ao final dos exercícios, mas sugere também que a transferência de despesas entre exercícios ainda perdura e de forma significativa, o que pode ser medido pelo alto volume de DEA verificado a cada ano, notadamente o processado em 2017 (R\$ 1,29 bilhão, fechado) e no valor parcial de 2018 (R\$ 814,7 milhões, posição de janeiro/2018 a julho/2018), nos quais se sabe contemplada uma parte incontroversa de despesas vinculáveis ao exercício anterior. Se em 2018 o estado mantiver a mesma proporção de execução orçamentária de DEA praticada no exercício, esses R\$ 814,7 milhões tendem a alcançar a ordem de grandeza de R\$ 1 bilhão até o final do exercício, o que novamente posicionará a soma dos RP inscritos em 2017 com as DEA de exercício subsequente na ordem de R\$ 2,3 bilhões, mantendo a situação verificada no exercício anterior.

Cite-se apenas que, embora o valor processado como DEA em um exercício não deva ser considerado como o total transposto indevidamente entre os exercícios, ele funciona como “vetor” para esse total. Assim, conforme será visto no item adiante, testes de amostragem concentrados nas UGs 420202 (SASSESPE) e 530401 (FES) indicaram que entre os R\$ 814,7 milhões de DEA processados pelo estado entre janeiro/2018 e julho/2018, há uma parcela incontroversa de R\$ 218,63 milhões que configuram “despesa transposta indevidamente”. Ou seja, na atual execução orçamentária do estado, quanto maior se revelar o total da DEA processada pelo estado ao longo de um ano, maiores as parcelas potenciais de transferência indevida de despesas (do exercício anterior) nela existentes.



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

Despesas transferidas de 2017 para 2018 pelo estado de Pernambuco

Dentre as despesas classificadas como DEA nos últimos exercícios pelo estado de Pernambuco, sabe-se que há parcelas incontroversas de transposições indevidas já há alguns exercícios, notadamente desde o final do ano de 2013, tendo o volume de despesas transferido nesse período (2013 a 2017), apresentado naturezas similares em seus montantes (de forma prevalente, as contas e despesas hospitalares do estado, além de encargos com Organizações Sociais).

No exercício de 2017 analisado, viu-se que o estado reiterou essa prática de transferência de despesas para o ano seguinte, embora tal transferência não tenha avançado sobre compromissos do FUNAFIN, como verificado no exame de contas do ano de 2016.

Há indicativos preliminares de que o estado teria mitigado em parte os efeitos das pendências orçamentárias que vem sendo transferidas anualmente, quando visualizados apenas seus compromissos com Organizações Sociais que administram hospitais de grande porte e UPAs. Para estes, especificamente, o estado deixou pendências em sua maioria restritas ao mês de dezembro do ano calendário de 2017 (em 2016, essa pendência, na maior parte dos eventos, era representada pelas competências de novembro e dezembro daquele exercício). A título de exemplo, os valores desprovidos de empenho e liquidação em 2017 na conta 3.3.40.51.13 no que tange a parcelas devidas de contratos de gestão de 2017, posteriormente processados como DEA 2018, são abaixo indicados:

Em R\$

Hospital / UPA	Credor	Competências de 2017 liquidadas e pagas como DEA 2018	Liquidações de Empenho 2018 (LE)	Total (R\$)
Hosps. João Murilo, Ruy de Barros Correia e Mestre Vitalino; UPAS Curado e Ibura	Hospital do Tricentenário (OS)	nov/17 e dez/17	020, 024, 039 e 042	10.274.810,99
Hospital Silvio Magalhães, UPA Caxangá e Nova Descoberta	Fund. Manoel da Silva Almeida	dez/17	006, 023, 045 e 079	5.807.741,33
Hospital Regional Fernando Bezerra Coelho + UPA Torrões	Irmandade Santa Casa de Misericórdia	dez/17	019 e 3721	2.518.508,07
Dom Helder Câmara, Miguel Arraes, Dom Malan	Fund.Prof. Martiniano Fernandes	dez/17	021, 022, 038, 043 e 044	12.832.207,81
UPAS Caruaru, Olinda, Paulista, Igarassu, Barra de Jangada e Engenho Velho	Fund.Prof. Martiniano Fernandes	dez/17	012, 013, 014, 015, 016, 017, 018, 032, 033, 034, 035, 036, 037, 041, 046, 078, 081, 082, 085, 087 e 088	16.385.235,83
Hospital Pelópidas Silveira + outros contratos de gestão	Instituto Materno Infantil Prof. Fernando Figueira	dez/17	025, 026, 040, 047 e 048	8.125.767,17
			Total	55.944.271,20

Fonte: e-Fisco 2017.



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

O total de R\$ 55,95 milhões acima indica, em comparação com o dado equivalente do ano anterior, que houve uma redução no valor transferido entre exercícios dos compromissos financeiros do estado relativos a hospitais de grande porte e UPAs administradas por Organizações Sociais ao final de 2017 em relação ao ano de 2016.

Todavia, quando se expande a verificação, e são verificados os compromissos do estado relativos a UPAs, chega-se a um volume de transposições de lançamentos para as DEA 2018 que avançam sobre um maior número de competências, como adiante ilustrado:

Em R\$

UPAE	Credor	Competências de 2017 liquidadas e pagas como DEA 2018	Liquidações de Empenho 2018 (LE)	Total (R\$)
Afogados da Ingazeira	Hospital do Tricentenário (OS)	Nov/17 e dez/17	10539 e 10540	898.082,00
Arcoverde	Sociedade Pernambucana de Combate ao Câncer - SPCC	Out/17	10251	450.000,00
Belo Jardim	Sociedade Pernambucana de Combate ao Câncer - SPCC	Out/17 a dez/	10250, 10548 e 10555	1.350.000,00
Garanhuns	Fundação Prof. Martiniano Fernandes - IMIP Hospitalar	Out/17 e Nov/17	10544 e 10549	1.475.000,00
Limoeiro	Associação de Proteção à Maternidade e à Infância de Surubim	Out/17 e Nov/17	10394, 10551 e	1.346.456,25
Salgueiro	Fundação Prof. Martiniano Fernandes - IMIP Hospitalar	Out/17 a Dez/17	10395 e 10554	900.000,00
Serra Talhada	Hospital do Tricentenário	Nov/17 e Dez/17	10252 e 10543	1.656.800,00
			Total	8.076.338,25

Fonte: e-Fisco 2017 e 2018.

Diz-se “maior” porque, ao final de 2016, o número de competências transpostas indevidamente havia chegado a duas na maioria das situações (novembro/2016 e dezembro/2016). Portanto, em relação aos lançamentos orçamentários inerentes a compromissos com as UPAs, a situação ao término de 2017 transparece ter sido agravada. Sobretudo quando se deduz do quadro acima a continuidade de pendência de registros orçamentários²⁰ pertinentes ao ano de 2017.

Maior defasagem ainda é verificada em relação a prestadores de serviços e fornecedores dos hospitais estaduais, situação em que tal defasagem de processamento orçamentário pelo mesmo FES e pelo SASSEPE se manteve e até foi elevada em relação

²⁰ Em consulta ao e-Fisco realizada em 04/09/2018, ainda não haviam sido processados nesse sistema registros orçamentários (nem como DEA 2018 nem como Restos a Pagar 2017) relativas aos meses de novembro/2017 e dezembro/2017 da UPAs de Ouricuri, bem como de agosto/2017 a dezembro/2017 da UPAs de Petrolina, embora em relação a essas duas o estado já houvesse cumprido, em 2018, obrigações relativas às primeiras competências de 2018. Já em relação a UPAs de Caruaru, inexistiam até a data de 04/09/2018 registros de empenhos, liquidações e pagamentos relativos a competências de setembro/2017 até a agosto/2018.



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

ao ano de 2016, passando de quatro para seis meses do ano calendário no que toca a alguns dos principais fornecedores. Os eventos trazidos coletam verificações apenas da gestão orçamentária do FES (UG 530401) e do SASSEPE (420201):²¹

Unidade Gestora (código)	Serviço	Credor	Competências de 2017 liquidadas e pagas apenas em 2018	Liquidações de empenho 2018 (LE)	Total (R\$)
SASSEPE (420202)	Serviços médicos + atendimentos médico-hospitalares	Hospital Santa Teresinha	Jul/2017 a Dez/2017	056, 059, 408, 1118, 1239, 1766, 2504, 2548 e 3321	14.242.746,21
		Casa de Saúde Santa Efigência	Ago/2017 a Dez/2017	042, 043, 415, 671, 1101, 1701, 1792 e 1795	9.497.371,70
		Sociedade Cooperativa COOPVITA	Nov/2017	004 e 006	1.681.716,70
		Hospital De Ávila	Set/2017 a Dez/2017	053, 054, 439 e 1218	2.254.061,33
		Confiare Saúde Assistência Domiciliar Ltda	Set/2017 a Dez/2017	091, 513, 2019 e 2261	2.176.517,57
		NEOH Memorial Ltda	Jul/2017 a Dez/2017	083, 544, 1296, 1952, 2833 e 3036	3.923.283,44
		Ventura Serviços Médicos Ltda.	Ago/2017 a Dez/2017	085, 411, 1075, 1785 e 2533	2.155.640,63
		USPE – Unidade de Serviços Médicos de Pernambuco Ltda.	Ago/2017 a Dez/2017	086, 430, 1061, 1768 e 2529	3.755.675,18
		Multihemo Serviços Médicos SA	Jul/2017 a Out/2017	182, 443, 1276 e 2047	6.496.626,24
		COPE Centro Oftalmológico de Pernambuco SS Ltda	Jul/2017 a Dez/2017	205, 588, 1253, 1724, 2603 e 3285	3.221.928,11
		COOPANEST – Cooperativa dos Médicos Anestesiologistas de PE	Out/2017 a Dez/2017	504, 1070 e 1993	1.954.005,90
		Centro Saúde Comunitário de Amaraji	Set/2017 e Out/2017	027 e 041	1.692.201,66
		Hospital de Assistência Domiciliar	Ago/2017 a Dez/2017	858 e 5218	3.430.722,37
Subtotal SASSEPE				56.482.497,04	
FES (530401)	Gestão Plena, FAEC e/ou MAC	Instituto Professor Fernando Figueira – IMIP Hospitalar	Nov/2017 e Dez/2017	606, 1068 e 1094, 1666, 1669, 1670, 1677, 1678, 3372, 1688 e 1690, 1680 e 1683, 1686, 2327, 2329 e 2371	35.063.482,58
		Real Hospital Português de Beneficência em Pernambuco	Nov/2017 e Dez/2017	942, 1640 e 4516	7.695.461,21
		Sociedade Pernambucana de Combate ao Câncer	Out/2017 a Dez/2017	881, 2211, 2371	16.912.847,69
		Fundação Altino Ventura	Julho e agosto/2017	938, 2155, 2783 e 2785 e 4500	5.018.652,76
	Serviços de anestesiologia	COOPANEST (Serviços de anestesiologia)	Ago/2017 a Nov/2017	130, 3257 e 3255	6.912.799,46
	Pagamento de “piso de produção” dos pantões de anestesia	COOPANEST (piso produção ambulatorial)	Set/2017 a Dez/2017	1122 e 1124, 3256, 3275 e 3279	7.252.022,68
		Hospital de Assistência Domiciliar Eireli	Julho e agosto/2017	858 e 5218	6.122.256,52
Subtotal FES				98.127.750,62	
Total					154.610.247,66

Fonte: e-Fisco 2017 e 2018

²¹ O FES foi a UG que mais processou DEA até a presente data em 2018. Entre janeiro e julho/2018, o total de liquidações em DEA chega a R\$ 424,9 milhões. Já o SASSEPE havia processado no mesmo período R\$ 160,3 milhões como DEA. Juntas essas duas UGs



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

Assim, se computados apenas os treze maiores fornecedores/prestadores de serviços hospitalares privados do SASSEPE e os seis maiores do estado custeados pelo FES, tem-se que as faturas pendentes de registro pela Contabilidade estadual ao final de 2017 perfazem total superior a R\$ 154,61 milhões.

No total, compulsando os três quadros que contém exemplos de transferências de despesa, visualizam-se eventos que somam R\$ 218,63 milhões de compromissos vinculáveis ao exercício deixaram para ser registrados orçamentariamente apenas em 2018, sob forma de DEA.

Conforme informações obtidas em reunião na Secretaria da Fazenda em 26/06/2018, as ausências de registros orçamentários têm correlação com o fluxo de caixa do estado, de modo que da forma como é estruturada a Câmara de Programação Financeira do estado, só há liberação de margem para empenho e liquidação para as Unidades Gestoras estaduais à medida e proporção da arrecadação de recursos.

Ou seja, o estado ainda não obteve êxito na missão de regularizar o seu fluxo de caixa de modo a regularizar obrigações reiteradas de curto prazo, e isso vem trazendo reflexos à execução orçamentária. Tais reflexos são mais visíveis na área da Saúde porque esta abriga grande volume de compromissos relevantes²². Por tal razão, os credores vem encerrando o exercício financeiro com perspectivas de receberem de quatro a seis competências apenas no exercício seguinte, processadas como Despesas de Exercícios Anteriores (DEA). Esse o fato financeiro se sobrepõe inclusive ao fato fiscal, no qual o estado, quando puder contar com um exercício financeiro com maior lastro de arrecadação (e finalmente puder processar a integralidade de despesas orçamentárias), terá afetação significativa dos resultados fiscais do referido exercício, em compensação aos resultados fiscais anteriores (sobretudo o de 2013), a partir do qual ficou estruturada a prática de transferência de registros orçamentários do adequado exercício para o exercício seguinte.

Conforme essa expectativa de regularização já perdure por quatro exercícios consecutivos, não tendo ocorrido ainda ao final de 2017, necessário que haja uma reestruturação de contratos e compromissos assumidos pelo estado, especialmente diante do exame de Restos a Pagar requerido ao final de mandato, conforme **art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal**.

4.3.1.3 Destinação dos Saldos de Resíduos de RP ao longo de 2017

Adicionalmente, importante demonstrar a destinação, ao longo de 2017, dos Restos a Pagar que haviam sido reinscritos ao término de 2016 (aqui chamados simplificada e como “resíduos”). A tabela abaixo traz informações disponíveis no e-

²² Foram verificadas transferências de registros orçamentários em diversas Unidades Gestoras do Estado, a exemplo do Distrito Estadual de Fernando de Noronha (serviços de limpeza urbana de outubro a dezembro/2017), que somaram R\$ 2,93 milhões e que somente tiveram empenho, liquidação e pagamento em 2018 através da NE 341/2018 da UG 610601



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

Fisco que pormenorizam²³ os valores sintéticos existentes na Demonstração da Dívida Flutuante de 2016 do estado, no que concerne especificamente ao item Restos a Pagar:

Em R\$

Restos a Pagar / Ano	Saldo em 31/12/2016 (a)	Baixas entre 01/jan e 31/dez		Inscrições em 31/12/2017 (d)	Saldo em 31/12/2017 (a-b-c+d)
		Pagamentos (b)	Cancelamentos (c)		
PROCESSADOS /2012	5.849.505,89	79.395,09	5.770.110,80	0,00	0,00
PROCESSADOS /2013	7.536.481,42	166.415,42	363.323,53	0,00	7.006.742,47
PROCESSADOS /2014	29.356.290,62	2.883.578,44	538.179,30	0,00	25.934.532,88
PROCESSADOS /2015	103.896.738,38	44.766.570,35	4.375.189,33	0,00	54.754.978,70
PROCESSADOS /2016	1.062.418.316,91	943.009.754,97	11.909.262,39	0,00	107.499.299,55
PROCESSADOS /2017	0,00	0,00	0,00	1.299.170.309,59	1.299.170.309,59
TOTAL	1.209.057.333,22	990.905.714,27	22.956.065,35	1.299.170.309,59	1.494.365.863,19

Fonte: e-Fisco: contas 6.3.2.10.00.00 (coluna "a"); 6.3.2.20.00.00 ("b"); 6.3.2.90.00.00 ("c"); 6.2.2.92.02.01 ("d"); e 6.3.2.71.00.00 + 6.3.2.72.00.00 (coluna "e").

A tabela acima corrobora que em 31/12/2017 foram reinscritos Restos a Pagar que somaram R\$ 195,19 milhões cuja origem (empenho) ocorreu em exercícios anteriores a 2016, ou seja, entre 2013 e 2016, valor que somado aos R\$ 1,299 bilhão inscritos no exercício perfaz o saldo acumulado (estoque) de Restos a Pagar em 31/12/2017 (R\$ 1,494 bilhão). Também informa que não remanesce nenhum valor inscrito originariamente como Restos a Pagar não processados.

O decreto de encerramento do exercício de 2017 (Decreto Estadual nº 45.278, de 13/11/2017), apesar de não se referir ao procedimento de reinscrição de Restos a Pagar de exercícios anteriores, transpareceu autorizá-lo para exercícios de 2013 a 2016, conforme depreendido da leitura do seu art. 6º, conjugados o "caput" e o parágrafo único, como abaixo reproduzido:

Decreto Estadual nº 45.278, de 13/11/2017, (decreto de encerramento 2017)
Art. 6º As Unidades Gestoras integrantes das Administrações Direta e Indireta, inclusive Fundacional, deverão cancelar, até 30 de novembro de 2017, os Restos a Pagar indevidamente inscritos em exercícios anteriores;
Parágrafo único: os Restos a Pagar do exercício de 2012 deverão ser baixados, pelo cancelamento ou pelo pagamento, até o prazo estabelecido no *caput*."

De fato, o estado cumpriu o dispositivo acima, ao dar destinação integral aos resíduos de Restos a Pagar 2012, pois dos R\$ 5.849.505,89 de RP 2012 existentes no início de 2017, o estado pagou R\$ 79.395,09 e cancelou o restante (R\$ 5.770.110,80), havendo resíduos apenas relativos aos exercícios de 2013 a 2016.

O procedimento de reinscrever Restos a Pagar originados em exercícios anteriores foi incorporado no nível federal (União) desde 2008, ocasião em que o estado de Pernambuco também passou a implantar tal medida em suas contas. Viu-se que a União também tem admitido reinscrever Restos a Pagar até o limite de quatro anteriores ao que é encerrado.

²³ O quadro trazido, que é meramente ilustrativo, retrata primeiro as baixas e somente após as inscrições, diferentemente da Demonstração da Dívida Flutuante, que expõe primeiro as inscrições.



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

4.3.2 Dívida Fundada

A dívida fundada²⁴ do Estado não é mais visualizada com essa nomenclatura no Balanço Patrimonial (modificação ocorrida desde 2014), encontrando-se, todavia, inserida em meio às linhas denominadas “Empréstimos e Financiamentos”, que constam tanto do Passivo Circulante quanto do Passivo Não Circulante daquele demonstrativo. O Balanço levantado em 31/12/2017 informa para tais linhas os valores respectivos de R\$ 1,20 bilhão (curto prazo) e de R\$ 12,92 bilhões para o longo prazo (total de R\$ 14,12 bilhões). Quando detalhadas as informações acima, no balancete de verificação constante do e-Fisco, vê-se que a parcela predominante deste total é composta da dívida contratual interna e externa, as quais somaram R\$ 14.096.752.566,95 (R\$ 14,1 bilhões), sendo a diferença de R\$ 21.424.066,95 (R\$ 21,4 milhões) caracterizável como parcela de dívida não contratual, que é representado por parcelamentos obtidos pelo estado junto a órgãos públicos federais, pertinentes a REFIS, PAES, INSS e FGTS, não caracterizados, portanto, como empréstimos obtidos junto a instituições financeiras.

Por razões de materialidade, bem como do fato de que apenas as dívidas aqui citadas como “contratuais” representaram, na origem, ingresso financeiro de terceiro obtido pelo estado, limitaremos a presente análise à evolução da dívida contratual no exercício.

A dívida contratual registrada na Contabilidade estadual, em valores nominais, informa uma redução de 2,44% no ano de 2017, podendo sua composição no início e no fim do ano, ser sintetizada conforme quadro a seguir:

			Em R\$		
ESPECIFICAÇÃO	SALDO EM 31/12/2016	%	ESPECIFICAÇÃO	SALDO EM 31/12/2017	%
EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS	14.449.373.230,05	100,00%	EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS	14.096.752.566,95	100,00%
Dív. Contratual Interna	8.180.784.489,88	56,62%	Dív. Contratual Interna	7.673.203.918,28	54,43%
Internos (Curto Prazo)	904.025.121,06	6,26%	Internos (Curto Prazo)	855.465.759,04	6,07%
Internos (Longo Prazo)	7.276.759.368,82	50,36%	Internos (Longo Prazo)	6.817.738.159,24	48,36%
Dív. Contratual Externa	6.268.588.740,17	43,38%	Dív. Contratual Externa	6.423.548.648,67	45,57%
Externos (Curto Prazo)	217.648.033,60	1,51%	Externos (Curto Prazo)	337.305.472,27	2,39%
Externos (Longo Prazo)	6.050.940.706,57	41,88%	Externos (Longo Prazo)	6.086.243.176,40	43,17%

Fonte: Quadro 13 dos BGE 2016 e 2017 (Balanço Patrimonial Consolidado) + balancete e-Fisco.

²⁴ 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.

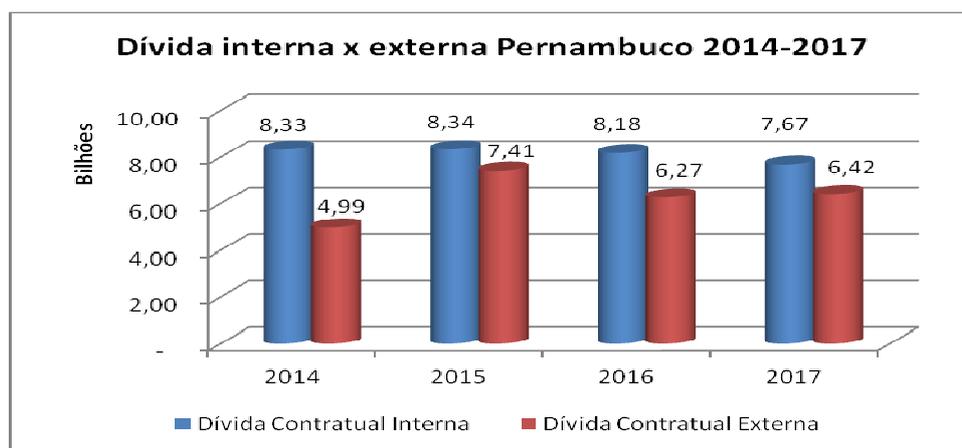


ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

Quando comparado a preços constantes (com atualização pelo IPCA de 2017 incidindo sobre a posição da dívida ao final de 2016, em 2,9473%²⁵), a redução de 2,44% em valores nominais verificada em 2017 (interna + externa) indica um recuo real de 5,23%.

Essa redução da dívida contratual total está fundamentada quase que integralmente na redução havida na dívida contratual interna, com redução em R\$ 507 milhões no exercício, tendo havido, por outro lado, uma discreta elevação da dívida contratual externa no período. A variação do câmbio do dólar americano (U\$) ante a moeda brasileira entre o início e o final do exercício (que afeta diretamente o saldo da dívida externa) em apenas 1,5% contribuiu para a pequena elevação desta dívida contratual externa estadual.

Como reflexo, em valores relativos, a participação da dívida contratual interna frente à total observou recuo frente à situação final havida ao final de 2016, em movimento oposto ao aplicável à dívida externa assumida pelo estado, conforme resumido no gráfico entre 2014 e de 2017 a seguir:



Fonte: Quadro 13 dos Balanços Gerais do Estado 2014 a 2017 (Balanço Patrimonial Consolidado) + balancete e-Fisco.

Conforme se verá adiante, as captações financeiras ocorridas em 2017 junto a instituições financeiras foram em patamares contidos, especialmente quando confrontados com os volumes expressivos obtidos entre 2012 e 2014, em movimento de retorno aos montantes historicamente obtidos pelo estado antes de 2012.

Outro fator relevante à análise da dívida diz respeito ao início do pagamento de parcelas de amortização semestral pertinente ao contrato BIRD 8142, celebrado e com primeira captação financeira em 2011. Foram adimplidas as primeiras duas parcelas de amortização (em maio/2017 e novembro/2017), nos valores de R\$ 31.614.999,99 e R\$ 32.955.000,00 (equivalentes a U\$ 10,000,000.00 cada), restando 48 parcelas de mesma monta em dólar americano, as quais serão convertidas em Real brasileiro por ocasião dos seus respectivos vencimentos.

²⁵ Fonte: <http://calculoexato.com.br/result.aspx?codMenu=FinanVariacaoIndice>



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

No exercício seguinte (2018), são previstas as amortizações iniciais, também semestrais dos contratos BIRD 8284 e 8135 e BID 3039 (obtidos entre 2012 e 2013) com parcelas iniciais respectivas de U\$ 11,000,000.00, U\$ 5,555,000.00 e U\$ 10,000,000.00 (todas as parcelas semestrais). E, por fim, em 2019, vencerá a primeira parcela de amortização do contrato BID 2901, com valor de parcela, também semestral, de U\$ 2.173.000.00.

Os contratos BIRD 8142 e 8284, e o contrato BID 3039 acima referidos injetaram nas finanças do estado entre 2012 e 2014, em seu conjunto, U\$ 1,45 bilhão (com objeto voltado a obras de infraestrutura e em áreas de Saúde e educação, prioritariamente) e têm prazos de amortização de 25 (BIRD) e 20 anos (BID). Já os contratos BIRD 8135 e BID 2901 resultaram em captações de U\$ 300 milhões, com prazos de pagamento de 23 e 18 anos, respectivamente.

As captações financeiras junto a credores internos e externos, que têm como um de seus efeitos o de aumentar o saldo da dívida, limitaram-se em 2017 a R\$ 387,47 milhões, num movimento de avanço em 20,4% aos R\$ 321,86 milhões obtidos em 2016. Enquanto isso, as amortizações à Dívida Contratual (que diminuem a dívida) somaram, ao longo do exercício, R\$ 832,73 milhões (superior em 4,14% aos R\$ 799,6 milhões amortizados em 2016). Esse volume de amortizações tende a sofrer elevação mais acentuada após o término do prazo de carência dos contratos 8284 BIRD e 3039 BID citados anteriormente, fato que ocorrerá já no exercício de 2018.

Ou seja, em 2017 o principal fator que incidiu sobre a dívida contratual do estado foi a amortização em valores significativamente superiores às captações financeiras. As variações cambiais incidentes no período, que normalmente exercem grande interferência nos saldos finais, no exercício de 2017 foram pouco representativas, dada a variação do dólar americano (U\$) frente ao real (R\$) em apenas 1,5%.

Abaixo, são oferecidas algumas considerações sobre a composição da Dívida Contratual em 31/12/2017 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 assumidas junto a instituições financeiras em razão de contratos celebrados (credores internos e externos), registrou ao final de 2017, um total acumulado de R\$ 14,09 bilhões, número que corresponde à soma de R\$ 1,19 bilhão registrado no Passivo Circulante (curto prazo) com outros R\$ 12,90 bilhões informados no Passivo Não Circulante. Os valores acima integram as linhas denominadas “Empréstimos e Financiamentos” (Curto Prazo /Longo Prazo), correspondendo praticamente ao seu total, vez que ali outros valores de menor monta (caracterizados como dívida não contratual) também são incluídos. Esse montante reconhecido pelo estado está em sua maioria (99,13%) atribuído contabilmente à UG 290301 (Encargos Gerais do Estado – Recursos sob supervisão da SEFAZ), tendo parcelas residuais, em percentuais respectivos de 0,67% e de 0,20%, apropriadas pelo IRH (UG 420201) e pela PERPART (UG 420801), conforme a seguir discriminado:



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

Dívida Fundada em 31/12/2017 – Estado de Pernambuco

Em R\$

Unidade Gestora	Dívida Contratual Interna de Curto Prazo (a)	Dívida Contratual Interna de Longo Prazo (b)	Dívida Contratual Externa de Curto Prazo (c)	Dívida Contratual Externa de Longo Prazo (d)	Total (a + b + c + d)
290301	843.956.523,12	6.706.436.821,57	337.305.472,27	6.086.243.176,40	13.973.941.993,36
420201	267.930,10	94.236.085,51	0,00	0,00	94.504.015,61
420801	11.241.305,82	17.065.252,16	0,00	0,00	28.267.088,83
	855.465.759,04	6.817.738.159,24	337.305.472,27	6.086.243.176,40	14.096.752.566,95

Fonte: e-Fisco 2017.

O critério de diferenciação entre curto e longo prazo é unicamente o prazo de exigibilidade. Assim, no Balanço Patrimonial de 2017, as parcelas de compromissos cujos vencimentos ocorrem em até um ano após o Balanço (portanto, vencíveis até o término de 2018) devem figurar nele como curto prazo, sendo as demais parcelas vincendas (vencíveis em 01/01/2018 em diante) ilustradas no Longo Prazo.

Os quadros anteriores indicam que a dívida contratual externa do estado teve participação, ao final de 2017, de 45,57% do total da Dívida contratual, quando ao final de 2016 havia atingido 43,38% do total. A contração da Dívida interna no período foi o principal fator que ocasionou esse aumento de participação relativa da Dívida Externa.

A visão dinâmica da dívida estadual aponta que seis anos antes (final de 2011), a dívida contratual externa, que somava R\$ 545 milhões, representava apenas 8,68% do total da dívida contratual do estado, tendo alcançado ao final de 2017, os 45,57% acima referidos, decorrente de sua elevação para R\$ 6,42 bilhões. Essa modificação se deveu essencialmente às significativas captações financeiras com instituições internacionais havidas entre 2011 e 2014, notadamente no período pré-Copa de 2014.

Abaixo serão pormenorizados os principais componentes da dívida interna e externa estadual no exercício de 2017.

a) Dívida Contratual Interna (credores nacionais)

Referente à parcela identificada como Dívida Contratual Interna (longo ou curto prazo), o total reconhecido como devido pelo Estado de Pernambuco (administração direta ou indireta dependente do Tesouro) ao final do exercício de 2017 pode ser resumido na tabela e no gráfico a seguir:

Dívida Fundada Contratual Interna em 31/12/2017

Em R\$

Credor	Curto Prazo	Longo Prazo	Total
Caixa Econômica Federal *	182.494.779,17	2.005.415.109,12	2.187.909.888,29
Banco do Brasil SA *	234.682.014,00	3.208.545.847,80	3.443.227.861,80
Banco do Nordeste do Brasil (BNB)	21.059.099,36	131.861.268,22	152.920.367,58
Banco Nacional de Desenvolvimento Social (BNDES)	417.229.866,51	1.471.915.934,10	1.889.145.800,61
Total	855.465.759,04	6.817.738.159,24	7.673.203.918,28

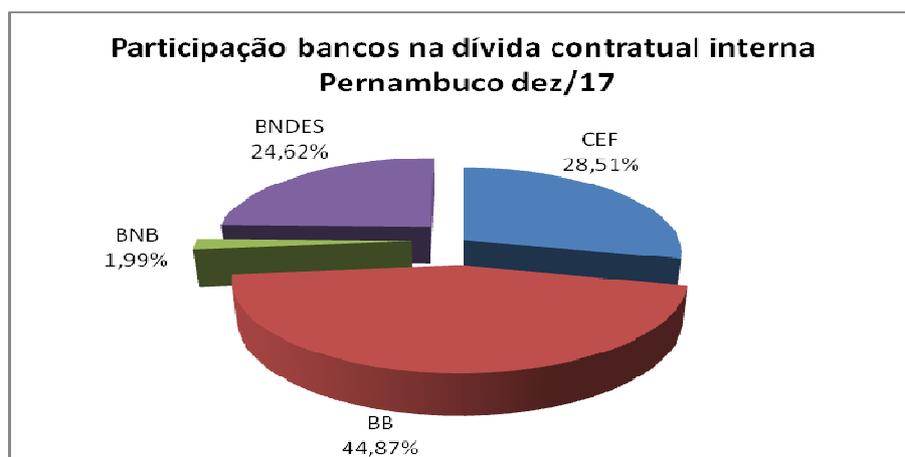
Fonte: e-Fisco 2017 (contas contábeis 2.1.2.11.01.03, 2.1.2.51.01.03, 2.2.2.11.01.01 e 2.2.2.13.01.01).



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

* Desde 2015, a Contabilidade estadual passou a classificar como credor o Ministério da Fazenda no que tange a dívidas contratuais historicamente atribuídas ao Banco do Brasil e à Caixa Econômica Federal.

Comparativamente ao exercício anterior, houve uma redução de 6,21% no saldo total da dívida contratual interna, em valores nominais. Quando é adicionado o fator “inflação” do período, tem-se que a redução efetiva foi de 8,89%. A participação entre os credores passou a ter a seguinte composição:



Fonte: e-Fisco 2017 (contas contábeis 2.1.2.11.01.03, 2.1.2.51.01.03, 2.2.2.11.01.01 e 2.2.2.13.01.01).

Vê-se que há quatro instituições financeiras nacionais que se apresentam como credoras do estado de Pernambuco, sendo que, dessas, o Banco do Nordeste do Brasil tem participação de apenas 1,99%, enquanto que os 98,01% restantes são saldos devedores junto a Banco do Brasil, Caixa Econômica Federal e BNDES. O Banco do Brasil permanece figurando como o maior dos credores internos do estado (44,87%), sendo que praticamente toda a dívida junto a essa instituição (R\$ 3,22 bilhões, de um total de R\$ 3,44 bilhões) se resume ao contrato de refinanciamento de dívidas públicas mobiliárias estaduais no âmbito do PAF²⁶, amparado pela Lei Federal nº 9.496/1997, que no e-Fisco a partir de 2014 foi individualizado como contrato de conta-corrente “42” (correspondente ao código 1277, no formato do e-Fisco anterior). Esse contrato representava, sozinho, 41,94% da Dívida contratual interna e 22,83% de toda a dívida contratual do estado ao final de 2017.

Os contratos vigentes ante a Caixa Econômica Federal (R\$ 2,19 bilhões, equivalente a 28,51% da dívida interna contratual), por sua vez, abrangem o quantitativo mais numeroso de financiamentos dentre os relativos à dívida estadual (cerca de 90 contratos com saldo ainda sob amortização ao final de 2017), pactuados, em sua maioria, de forma individualizada por município beneficiário dos programas de saneamento (Programa Saneamento para Todos), abastecimento de água, energia elétrica, infraestrutura etc.

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 - GERÊNCIA DE CONTAS DOS PODERES ESTADUAIS

Ao final de 2017, o contrato de financiamento denominado “Proinvest Finisa”, a partir de 2017 identificado pelo código de conta corrente “85”, era o que apresentava saldo mais representativo ante a Caixa Econômica Federal, no valor até ali de R\$ 903 milhões.

Outra parte também significativa do valor devido à CEF é remanescente da operação de recompra de ações da COMPESA ocorrida em 2009, cujo saldo devedor ao final de 2017 remonta a 313 milhões (contrato registrado sob o conta corrente n° “12” no e-Fisco).

Em relação aos contratos cujo credor é o BNDES (R\$ 1,89 bilhão) tem-se que esses representaram, ao final de 2017, 24,62% da dívida contratual interna. Dos nove contratos com efeitos existentes, quatro deles (Procopa Arenas, BNDES Estados, PEF II e Infraestrutura de áreas portuárias) comportam cerca de 75% dos valores devidos ante a referida instituição financeira.

Por fim, os contratos que têm como credor o BNB (saldo devedor total de R\$ 152,9 milhões; 1,99% da dívida contratual interna) dizem respeito aos Programas de Desenvolvimento do Turismo (Prodetur I e II).

Relativamente à qualidade das informações da dívida contratual interna, o estado voltou a possibilitar um nível apropriado de qualidade da informação contábil ao desmembrar informações relativas aos nove contratos do BNDES e ao contrato Proinvest Finisa (CEF), os quais, entre os exercícios de 2014 e 2016, tiveram informações contábeis agrupadas (não individualizadas) no módulo contábil do e-Fisco. Tal desmembramento foi efetuado a partir do exercício de 2017.

b) Dívida Contratual Externa (credores internacionais)

No que tange à Dívida Fundada Contratual de origem externa (entidades financeiras internacionais), não foram identificados equívocos na contabilização patrimonial citados no item anterior.

Os credores principais permanecem o BIRD – Banco Internacional para Reconstrução e Desenvolvimento e o BID – Banco Interamericano de Desenvolvimento, os quais contemplam 16 dos 17 contratos vigentes ao final de 2017. Nenhum novo contrato foi adicionado no período. Além de sete contratos mantidos junto ao BID e nove junto ao BIRD²⁷, o Estado de Pernambuco ainda manteve vigente no exercício contrato de financiamento junto à instituição financeira KFW - Kreditanstalt für Wiederaufbau (contrato celebrado em 1997), cujo saldo devedor era de R\$ 10,55 milhões ao final de 2017.

O total devido pelo Estado de Pernambuco (administração direta ou indireta dependente do Tesouro) aos credores externos foi elevado, ao longo de 2017, de R\$ 6,27 bilhões para R\$ 6,42 bilhões. Diferentemente do verificado na dívida contratual interna, a

²⁷ Dos nove contratos com registro na contabilidade estadual, um deles, o Prorrural II n° 4625 – contrato de 23/07/03 identificado no e-Fisco sob conta corrente “27” – não recebeu qualquer lançamento contábil no exercício (nem de amortização nem de reconhecimento de juros), tendo sido efetuado o último lançamento em 01/08/2016, havendo possibilidade, portanto, de o estado já estar exaurido de obrigações em 2017.



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

elevação do saldo final da dívida externa decorreu de captações financeiras mais elevadas que as amortizações, bem como do efeito de variações cambiais negativas no período.

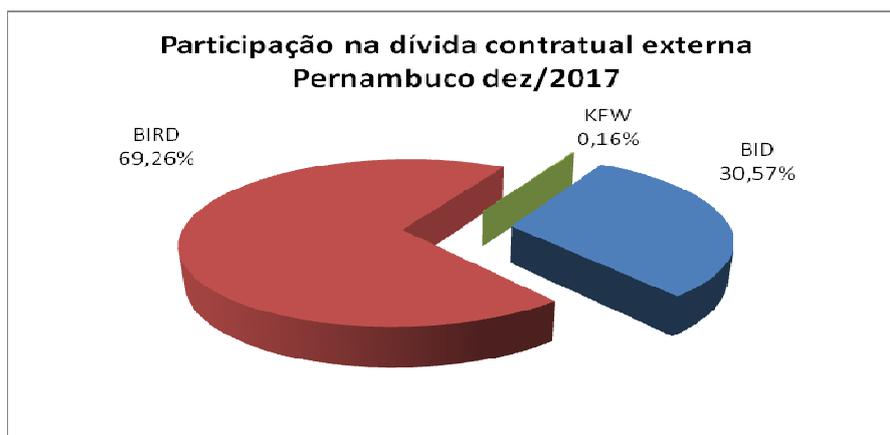
Ao final do exercício, o saldo da dívida fundada contratual de origem externa estava assim constituído:

Em R\$

Credor	Valor por Credor	Participação %	
		Sobre a Dívida Fundada Contratual Externa	Sobre a Dívida Fundada Total
BID	1.963.981.027,92	30,57%	13,93%
BIRD	4.449.013.739,68	69,26%	31,56%
KFW	10.553.881,07	0,16%	0,07%
Total	6.423.548.648,67	100,00%	45,57%

Fonte: e-Fisco 2017 (contas 2.2.2.2.1.01.01 + 2.1.2.21.01.03 + 2.1.2.61.01.03).

A participação dos credores externos é melhor visualizada no gráfico abaixo:



Fonte: e-Fisco 2017 (contas 2.2.2.2.1.01.01 + 2.1.2.21.01.03 + 2.1.2.61.01.03).

A participação entre BID e BIRD na composição da Dívida externa sofreu discreta modificação no exercício, tendo a primeira instituição ultrapassado 30% dos valores devidos a instituições externas. A instituição alemã KFW aparece como credora de valor residual nesse cotejo. No conjunto, a participação dos valores devidos a tais instituições externas perfaz 45,57% do total de financiamentos devidos pelo estado.

Relativamente às captações, como adiante será pormenorizado, o volume percebido pelo estado manteve o nível histórico observado pelo estado, em semelhança ao que havia sido observado em 2015 e 2016.

Dentre os contratos de origem externa mantidos pelo estado, três deles correspondem a 75,49% do total devido, como a seguir descrito:



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

Em R\$

Financiador	Contrato no e-Fisco ²⁸	Objeto	Saldo devedor (em 31/12/2017)
BIRD	35	Development Policy Loan (DPL I)	1,59 bilhão
	37	Development Policy Loan (DPL II)	1,82 bilhão
BID	70	PROCONFINS PE	1,32 bilhão
Subtotal			4,73 bilhões
Outros (14)			1,69 bilhão
Total			6,42 bilhões

Fonte: e-Fisco 2017 (conta contábil 2.2.2.21.01.01 + 2.1.2. 2.1.01.03 + 2.1.2.61.01.03).

Deve-se registrar que os três contratos acima (que são os mais relevantes entre os contratos vigentes) são contratos de formalização e captação financeira ocorrida entre os anos de 2012 e 2014. Destes, o contrato BIRD DPL I (também chamado BIRD 8142) teve término do prazo de carência em 2017, tendo havido amortização das duas primeiras (das 50 parcelas) devidas pelo estado. Por sua vez, os contratos DPL II e Proconfins PE têm término de prazo de carência em 2018 (por conseguinte, início do processo de amortização), com prazos respectivos de 25 e 20 anos de amortização.

4.3.2.2 Movimentação ao longo de 2017

Os fatos que modificaram o saldo da dívida contratual ao longo do exercício em análise encontram-se a seguir demonstrados, por natureza:

Em R\$

Discriminação da Dívida	Saldo em 31/12/2016	Movimentações em 2017			Saldo em 31/12/2017
		Captações	Amortizações	Atualizações Monetárias, Variações cambiais e Outros Ajustes	
Contratual	14.449.373.230,05	387.473.908,08	832.728.049,54	-92.633.478,36	14.096.752.566,95
Interna (LP + CP)*	8.180.784.489,88	129.148.952,96	641.843.000,35	-5.113.475,79	7.673.203.918,28
Externa (LP + CP)*	6.268.588.740,17	258.324.955,12	190.885.049,19	-87.520.002,57	6.423.548.648,67

Fonte: e-Fisco: Colunas de Saldos: contas 2.2.2.11.01.01 + 2.2.2.21.01.01 + 2.2.2.13.01.01 + 2.1.2.11.01.03 + 2.1.2..21.01.03 + 2.1.2.51.01.03 + 2.1.2.61.01.03 (saldos inicial e final). "Movimentações em 2017": contas da execução orçamentária 6.2.2.13.03.00, posição mês 013. Desconsideradas parcelas que se revelaram pertencer à dívida não contratual.

Nota: * LP – Longo prazo; CP – Curto prazo

Como se vê, houve em 2017 um volume maior de amortizações do que novas captações financeiras, tendo sido o maior fator que contribuiu para a redução da dívida no exercício. O efeito de variações cambiais no exercício, que afetam os saldos devidos sobre contratos externos, repercutiu de forma apenas discreta no exercício em razão da diminuta desvalorização do Real frente ao dólar no exercício.

O volume de amortizações do período (que diminuem a dívida) alcançou R\$ 832,73 milhões, sendo 4,14% superior ao volume amortizado em 2016 (quando foram

²⁸ O que se designa como "número do contrato no e-Fisco" é o número do conta-corrente que individualiza, por contrato, os saldos que compõem a conta contábil 2.2.2.21.01.01 no novo Plano de Contas estadual de Pernambuco, sendo o número antigo o conta-corrente da conta 2.2.2.22.00.00 do PCASP vigente até 2013.



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

amortizados R\$ 799,6 milhões). Como esse total sofre influência do cronograma de amortizações dos contratos em vigor e, nesta, haja previsão de término de prazo de carência de contratos relevantes em 2018, há delineada tendência de que esse volume de amortizações alcance a ordem de R\$ 1 bilhão já no exercício de 2018.

Feita essa visualização preliminar, interessante pormenorizar os fatos que interferiram na evolução da Dívida em 2017. Os valores obtidos por meio de operações de créditos (captação de recursos) e amortizados ao longo do exercício são adiante discorridos.

Captações (Operações de Crédito)

As receitas de operações de crédito realizadas em 2017 totalizaram **R\$ 387.473.908,08** (R\$ 387,47 milhões), valor que representou um acréscimo de 20,38% em relação ao volume que havia sido captado em 2016 (R\$ 321.858.809,25), quando considerado o total de contratos vigentes (credores internos ou externos). As captações **internas**, obtidas junto a instituições nacionais (CEF, BB, BNDES e Banco do Nordeste), somaram em 2017 R\$ 129.148.952,96 (valor 15,51% inferior ao verificado em 2016) enquanto que aquelas junto ao BID ou ao BIRD (**externas**) totalizaram **R\$ 258.324.955,12**, volume esse superior em 22,97% ao que havia sido obtido em 2016.

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

Captações de Recursos (receitas de operações de créditos) em 2017			Em R\$
ORIGEM	AGENTE FINANCIADOR	VALOR	%
Externa	BID	141.017.602,17	36,39%
	BIRD	117.307.352,95	30,28%
	Total de captações externas	258.324.955,12	66,67%
Interna	CEF	59.708.559,09	15,41%
	BNDES	69.440.393,87	17,92%
	Total de captações internas	129.148.952,96	33,33%
TOTAL		387.473.908,08	100,00%

Fonte: e-Fisco 2017 (conta contábil 6.2.1.21.00.00, com filtros nos contas correntes "21190000", 21149900 e 21239900).

Vê-se que em 2017 as captações financeiras foram distribuídas entre quatro instituições financeiras, sendo no conjunto as mais expressivas junto ao BIRD e ao BID. Apesar de o estado haver obtido recursos em meio a 39 contratos de financiamento, tem-se, quando decomposto por contrato, que oito desses (cinco de origem externa e três de origem interna) concentraram 89,45% do total das maiores captações obtidas, conforme abaixo é ilustrado:

Maiores Captações financeiras, por contrato de financiamento, em 2017			Em R\$
Contrato (*)	Instituição	Objeto	Captações em 2017
2759	CEF	Contrato Programa Frágoso II - OLINDA/PE	22.369.688,52
2851	BNDES	Prog. Multissetorial II	15.532.843,88
4304	BNDES	Prog. BNDES Estados III (Subcrédito A)	20.029.313,81



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

Contrato (*)	Instituição	Objeto	Captações em 2017
4305	BNDES	Prog. BNDES Estados III (subcrédito B)	30.354.330,46
Outros			40.862.776,29
Subtotal (captações internas)			129.148.952,96
2749	BIRD	Sustentabilidade Hídrica (BIRD 7778)	76.471.340,00
2757	BID	Prodetur Nacional BID 2409 OC	63.237.892,29
2776	BID	BID 2147 Arranjos Produtivos Locais	14.419.709,88
2831	BIRD	BIRD 8135 Prorrural PE Rural Sustentável	40.836.012,95
2853	BID	Bacia do Ipojuca (BID 2901)	63.360.000,00
Subtotal (captações externas)			258.324.955,12
Total			387.473.908,08

Fonte: e-Fisco 2017 (conta contábil 6.2.1.21.00.00, com filtro nos contas correntes 21149900 e 21239900).

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

O e-Fisco registra ainda que as captações de recursos por operações de crédito no exercício de 2017 foram reconhecidas contabilmente por sete Unidades Gestoras do Estado, sendo a parcela mais expressiva, de R\$ 324,24 milhões (83,68% do total recebido) pela Unidade Gestora 150102 (DAFE- SEFAZ).

Conforme será pormenorizado no capítulo de Gestão Fiscal, o volume de operações de crédito no exercício (R\$ 387,47 milhões) representou montante equivalente a 1,8% da Receita Corrente Líquida auferida pelo estado em 2016, situando-se abaixo do limite máximo conferido ao estado pela Resolução do Senado Federal nº 43/2011 (dentro do limite, portanto), que é de 16% da sua Receita Corrente Líquida.

Amortizações

As amortizações da dívida contratual²⁹ efetuadas no exercício de 2017 totalizaram **R\$ 832.728.049,54** (R\$ 832,73 milhões), sendo esse valor 4,14% superior aos R\$ 799,6 milhões amortizados em 2016. Daquele total, a parcela de **R\$ 641.843.000,35** foi referente às amortizações da dívida interna e **R\$ 190.885.049,19** às da dívida externa. As amortizações da Dívida Interna foram efetuadas predominantemente (93,81%) pela UG 290301 (Encargos Gerais do Estado – Recursos sob supervisão da SEFAZ), sendo o restante efetuado pelas UGs 420201 (IRH) e 420801 (PERPART) nos percentuais respectivos de 3,85% e 2,33%. Já com relação às amortizações da dívida externa, 100% delas foram efetuadas pela UG 290301 (DAFE- SEFAZ).

Dentre os R\$ 190,88 milhões amortizados frente às instituições financeiras sediadas no estrangeiro com as quais o estado mantinha dívida contratual (BID, BIRD e KFW), foram identificadas amortizações efetuadas a 12 (doze) contratos de financiamento

²⁹ 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\$ 840.269.286,10, mas parte desse total (R\$ 7.541.236,56) foi utilizado para amortizar o principal financeiro de 22 processos de parcelamentos assumidos pelo estado junto ao INSS e ao Ministério da Fazenda, não tendo se caracterizado como amortizações à Dívida Fundada contratual (pagamento de principal de dívidas assumidas junto a instituições financeiras), embora componham o mesmo grupo de Empréstimos e Financiamentos no Balanço Patrimonial 2017. Essa dívida não contratual teve amortizações processadas pelas UGS 010001, 290301, 420801 e 440702.



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

externos³⁰. Em relação aos contratos de financiamento internos, é possível visualizar que houve amortizações em 19 (dezenove) contratos, mantidos junto a CEF, BNB, BNDES e BB.

No que se refere às amortizações promovidas em 2017 pelo Estado, relativas à dívida contratual interna, destacam-se as seguintes, por contrato:

Amortizações da dívida contratual interna, por instituição e grupo de contrato, em 2017

				Em R\$
Grupo de Contrato(*)	Codificações Anteriores	Instituição	Referência	Amortizações em 2017
3	Diversas (62)	CEF	Saneamento Para Todos (62 contratos)	36.048.822,40
12	2745	CEF	Contrato de recompra das ações da COMPESA	31.662.027,94
13	Diversos (27)	CEF	Saneamento para Todos (26 outros)	38.616.958,35
42	1277	B Brasil	Lei 9.496/97, de 23/23/97 (Programa de Apoio à Reestruturação e Ajuste Fiscal dos Estados e Distrito Federal)	43.476.414,35
85	2842	CEF	Finisa	59.736.040,66
87	1000	BNDES	PEF I	35.327.596,65
88	2747	BNDES	PEF II	52.990.883,02
89	2751	BNDES	BNDES - Estados I	84.530.882,08
90	2851	BNDES	BNDES - Estados II	60.741.423,95
92	2758	BNDES	Arena da Copa	33.655.052,81
93	2841	BNDES	Infra Desenv. PE SUAPE	81.805.111,03
Subtotal				558.591.213,24
Outros (8)				83.251.787,11
Total				641.843.000,35

Fonte: e-Fisco, contas contábeis 6.2.2.1.3.03.00 (com filtros em 46907101 e 46907701).

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

O total acima foi 1,94% abaixo do valor amortizado em 2016 para instituições financeiras nacionais, cumprindo o cronograma de pagamentos previsto para os financiamentos vigentes.

As amortizações junto ao BNDES no total somaram R\$ 370,23 milhões, sendo acompanhadas pelas realizadas junto à CEF (R\$ 169,02 milhões), Banco do Brasil (R\$ 83,14 milhões) e BNB (R\$ 19,44 milhões).

Após as alterações efetuadas pelo estado a partir de 01/01/2017, as amortizações de valores nos contratos junto ao BNDES, bem como a do principal financiamento obtido pelo Estado junto a CEF, voltaram a ser visualizadas individualmente no sistema e-Fisco.

Já com relação às amortizações referentes à dívida externa, destacaram-se as seguintes amortizações no exercício:

³⁰ Em 2017 existiam quatro contratos de dívida externa ainda em período de carência: os contratos BIRD 8284 e 8135 e BID 3039 e 2901, com primeira parcela de amortização vencível entre 2018 e 2019



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

Amortizações da dívida contratual externa (por contrato de financiamento) em 2017

Em R\$

Contrato(*)	Instituição	Referência	Amortizações em 2017
29 / 2746	BIRD	BIRD 7711 Educação e Gestão SUAPE	48.282.973,45
31 / 1961	BIRD	BIRD PROMETRÓPOLE - Nº 4690 - BR - Contrato de 23/07/03 - Lei 12.188/02	14.851.100,00
33 / 2749	BIRD	BIRD 7778 – SUSTENTABILIDADE HÍDRICA	15.436.780,24
39 / 1845	BID	BID PROMATA – Contrato de 05/06/02 – Lei 12.050/01	16.206.681,36
35 / 2830	BIRD	BIRD 8142 – DPL I Lei 14443/20111	64.569.999,99
Subtotal			159.347.535,04
Outros (7)			31.537.514,15
Total			190.885.049,19

Fonte: e-Fisco, conta contábil 6.2.2.13.03.00, com filtro no conta corrente 46907102. **Nota:** (*) número novo/antigo do contrato de registro no e-Fisco quando da transição contábil.

As amortizações da Dívida Contratual externa efetuadas em 2017 foram superiores ao volume amortizado em 2016 em 38,93%, dando sequência à curva crescente no volume de amortizações à dívida contratual externa iniciada em 2013. Essa elevação será acentuada no exercício de 2018 em face do vencimento das primeiras parcelas amortizáveis nos contratos BIRD 8284 (DPL II), BIRD 8135 (Prorrural III) e BID 3039 Proconfins (ainda em prazo de carência), bem como do pouco quantitativo de contratos com previsão de liquidação no curto prazo. Também em 2019 vencerão as primeiras parcelas do contrato BID 2901 (Bacia do Ipojuca). Todos esses empréstimos foram obtidos entre os anos de 2012 e 2013. Para ilustrar, segue quadro informativo contendo resumo das primeiras amortizações previstas para esses quatro contratos:

Contrato	Periodicidade da amortização	Qtde. de parcelas	Valor de cada parcela de amortização	Vencimento da 1ª parcela
BIRD 8284	Semestral	50	US\$ 11 milhões	15/11/2018
BID 3039	Semestral	40	US\$ 10 milhões	15/06/2018
BIRD 8135	Semestral	46	US\$ 2,17 milhões	15/05/2018
BID 2901	Semestral	36	US\$ 5,55 milhões	15/11/2019

Fonte: e-Fisco; Gestão da Dívida Pública; “Detalhamentos de contratos-dados financeiros”.

Com a expiração do prazo de carência dos contratos acima, a ordem de grandeza das amortizações junto a credores externos será elevada dos R\$ 190 milhões verificados em 2017 para um valor superior a R\$ 300 milhões já em 2018.

Juros e Encargos

O quadro sintético trazido logo no início do item 4.3.2.2 expõe na coluna “Atualizações Monetárias, Variações Cambiais e outros ajustes” o saldo resultante entre os eventos patrimoniais positivos e negativos de juros, encargos e variações monetárias e cambiais, os quais interferem no saldo acumulado da dívida de forma adicional às captações e às amortizações.

Esses eventos patrimoniais (reconhecimento de juros a pagar e das variações cambiais que aumentam ou reduzem a dívida) são reconhecidos pela Contabilidade patrimonial do estado nas contas de Variações Patrimoniais Diminutivas (VPD) e



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

objetivam que o ente governamental espelhe a correta mensuração do “estoque” da dívida na data do fechamento do balanço. Esses lançamentos não se confundem com os juros e encargos pagos no exercício, para os quais o estado procede ao empenho, liquidação e pagamento respectivos segundo as classificações orçamentárias 3.2.90.21.00 ou 3.2.90.22.00, e seus respectivos registros na contabilidade orçamentária (conta 6.2.2.13.03.00, dentre outras).

Os pagamentos aos credores suportados nas referidas classificações orçamentárias em 2017 totalizaram o montante de R\$ 519.679.484,21, sendo 75,08% referentes à dívida interna e os 24,92% restante referentes à dívida externa. O quadro a seguir discrimina esses pagamentos.

Juros e Encargos da Dívida Contratual Pagos em 2017

Discriminação	Em R\$	
	Total	%
Juros Internos	365.290.078,10	70,29%
Outros Encargos Internos	24.883.642,32	4,79%
Juros Externos	126.453.626,17	24,33%
Outros Encargos Externos	3.052.137,62	0,59%
Total	519.679.484,21	100%

Fonte: e-Fisco 2017; conta 6.2.2.13.03.00, com filtros em 32902101, 32902102, 32902201 e 32902202. Parte dos lançamentos da natureza “32902101” pertinem a dívida não contratual, não estando inseridos no quadro acima.

O total acima (de R\$ 519,68 milhões) comportou um acréscimo de 1,09% em relação aos juros e encargos pagos no exercício anterior. Quando tal comparativo é ajustado com o efeito inflacionário do período (2,9473%, pelo IPCA), tem-se que o pagamento de juros e encargos em 2017 foi, em termos reais, ligeiramente inferior ao processado em 2016.

Capacidade de pagamento, conforme Senado Federal

Relativamente à capacidade de pagamento, as despesas utilizadas com juros e encargos da dívida (R\$ 519,68 milhões) juntas àquelas empenhadas face a amortizações (R\$ 832,73 milhões) resultaram num total de R\$ 1,35 bilhão, os quais perfizeram 6,29% da RCL do estado ao final de 2017. Conforme definido pelo art. 7º, II, da Resolução 43/01 do Senado Federal, o limite máximo é de 11,5% da RCL do estado. Portanto, o estado esteve ao final de 2017 dentro dos limites estabelecidos pelo Senado Federal.

Quando comparado ao valor pago no exercício anterior indistintamente a título de amortização ou encargos (R\$ 1,31 bilhão), os valores utilizados para amortização e encargos pelo estado em 2017 mostram-se equivalentes em termos reais, ou seja, contemplam adicional correspondente basicamente à atualização monetária, graças em boa parte à baixa mobilidade da variação cambial do real brasileiro frente ao dólar americano.



Conclusão do estudo da dívida contratual

Verificado o comportamento da dívida contratual do estado em 2017, bem como seus principais fatos patrimoniais e financeiros incidentes sobre esta no exercício, observou-se que o estado cumpriu os principais limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal e pela Resolução nº 43/2001 do Senado Federal.

O ano de 2017 foi marcado pelo recuo do valor total da dívida contratual do estado em razão da continuidade do processo de redução do volume de novas captações financeiras e do quadro cambial estável, com valorização do dólar americano frente à moeda nacional em apenas 1,5% (inferior à inflação do período) entre os finais de 2016 e 2017.

De modo geral, a Dívida Fundada estadual junto a instituições financeiras passou a ter grande margem de dependência do câmbio da moeda brasileira frente à americana, em comparação com a situação verificada até o término do exercício de 2010, quando tal dependência era pequena. O atual quadro decorre dos expressivos volumes financeiros obtidos junto ao BID e ao BIRD entre 2012 e 2014, as quais modificaram substancialmente a composição da dívida estadual (as dívidas externas representavam 8,68% do total devido pelo estado ao final de 2011 e foram elevadas a 37,45% ao final de 2014). Com a forte desvalorização do Real havida entre 2015 e 2016, esse percentual de representatividade alcançou 43,38% em 2016). Para o ano de 2017 sob análise, as variações cambiais foram negativas em apenas 1,5% do valor do início do ano, não havendo agravamento real significativo na parcela devida pelo estado àqueles organismos internacionais.

Em relação a credores nacionais, o estado promoveu redução da dívida ao obter captações financeiras de nível inferior às amortizações vencíveis no exercício. O efeito dos juros passivos sobre o saldo da dívida contratual, em adição a essas captações, não foi suficiente a aumentar a dívida total entre o início e o final do exercício.

Em consequência dos comportamentos acima, a representatividade da dívida externa passou de 43,38% para 45,57% do total devido pelo estado entre o início e o final do exercício.

De fato, o estado passou a sujeitar-se em maior escala às oscilações da cotação da moeda norte-americana ao elevar a sua dívida contratual externa de R\$ 545 milhões ao final de 2011 para cerca de R\$ 4,99 bilhões ao final de 2014. Também no mesmo período de 2011 a 2014 ocorreram expressivas captações internas, sobretudo junto ao BNDES. Quanto a essas captações internas, não se aplicam variações cambiais, mas sim o efeito de juros pactuados pelas respectivas instituições financeiras financiadoras. O efeito econômico advindo destes ingressos no cenário pré-Copa 2014 foi, num primeiro momento, a dinamização da atividade econômica estadual havida com o aporte de cerca de R\$ 7 bilhões naqueles três anos (BID, BIRD e BNDES, principalmente). Todavia, houve contrapartida patrimonial (do endividamento), a qual foi devidamente reconhecida e espelhada na Contabilidade estadual. Atualmente, o estado ainda busca incrementar sua receita corrente líquida com os investimentos em infraestrutura efetuados no período



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

referido, para dar suporte à nova ordem de grandeza das amortizações necessárias, especialmente a partir do exercício de 2018.

Note-se que apesar de a LRF e a Resolução nº 43/2001 do Senado Federal imporem limites ao avanço da dívida num curto espaço de tempo, elas não contém dispositivo que impeça os estados de alcançarem, no longo prazo, ao limite máximo de 200% da RCL, o que ocorre caso o estado imponha política de permanente captação de recursos de terceiros, próximo ao limite máximo de captação anual sem, todavia, obter êxito no incremento efetivo de arrecadação futura. É importante verificar, nesse cenário, que para os estados que ainda mantém distanciamento relativo a esses 200%, como se afigura o caso de Pernambuco, **a aproximação desse limite representa significativo ponto de ameaça ao cumprimento dos compromissos de médio e longo prazos.**

Necessário, portanto, que o estado mantenha o gerenciamento de recursos de terceiros nos próximos exercícios, no sentido de não alavancar de forma acelerada o seu índice de comprometimento da RCL estadual pela sua dívida contratual, diante do crescimento verificado desse percentual entre 2011 e 2015.

4.3.3 Saldo do Passivo previdenciário quantificado a menor pelo estado

O Balanço Patrimonial de 2017 manteve a prática iniciada no exercício de 2014 de evidenciar inadequadamente o passivo previdenciário do estado, omitindo o valor considerado para as provisões matemáticas previdenciárias, ao contrário do efetuado até o exercício de 2013, e passando a comportar uma nova provisão alternativa, denominada “provisão previdenciária patrimonial”, cujo efeito foi o de expressar a menor o tamanho da obrigação previdenciária estadual.

Como consequência, o estado informou acumular uma obrigação previdenciária de valor de R\$ 8,987 bilhões em 31/12/2017 quando, em paralelo, tem quantificado, em trabalho atuarial, que o valor dessa obrigação previdenciária alcança o valor bastante superior de R\$ 221,77 bilhões (para um prazo futuro de 75 anos).

O acima afirmado é visualizado a partir da decomposição do subgrupo denominado “Provisões a Longo Prazo”, que integra o Passivo Não Circulante do estado. No balanço, esse subgrupo está mensurado em R\$ 9,123 bilhões. A visualização deste total no balancete de 31/12/2017 (doc. 20) é pormenorizada conforme quadro a seguir:

Quadro 4.3.3.a – Detalhamento do grupo 2.2.7 (Provisões a Longo Prazo)

Denominação	Conta(s) Contábil (eis)	Valor (em R\$)
Provisões matemáticas previdenciárias	2.2.7.2.x.xx.xx	0,00
Provisões previdenciárias patrimoniais	2.2.7.9.1.70.01	8.987.545.834,67
Provisões para licença-prêmio	2.2.7.9.1.01.04	45.301.783,29
Riscos trabalhistas	2.2.7.1.x.xx.xx	9.861.114,26
Riscos Fiscais	2.2.7.3.x.xx.xx	31.049.947,47
Riscos Cíveis	2.2.7.4.x.xx.xx	91.729.471,57
Outras	2.2.7.9.1.9x.xx	26.668.341,86
Total		9.192.156.493,12

Fonte: e-Fisco; balancete de verificação consolidado dez/2017 (contas 2.2.7.X.X.XX.XX)



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

São as duas primeiras linhas que merecem as observações desse subgrupo de despesa.

Na prática, a segunda linha almeja substituir a função da primeira em espelhar a dívida previdenciária do estado. No entanto, o valor ali registrado é reconhecida e significativamente aquém ao que deveria ser reconhecido, bem como o método para a sua mensuração indevido.

A primeira linha (provisões matemáticas previdenciárias), embora dotada de saldo zero, resulta da soma aritmética de várias contas, algumas com saldos positivos e outras negativas, cuja composição é visualizada no quadro 4.3.3.b mais adiante trazido. Essa provisão matemática previdenciária é a que teria a função de espelhar o passivo atuarial do estado.

Para a compreensão do termo “passivo atuarial”, necessário sempre contextualizá-lo e estender o entendimento de outra nomenclatura bastante utilizada na área, denominada como “déficit atuarial”.

O Passivo Atuarial corresponde à diferença (negativa) entre os Compromissos Previdenciários Futuros e as Receitas Esperadas no mesmo período. É, portanto, encontro de contas, feito de início extracontabilmente, entre receitas e despesas previstas no futuro. Já o déficit atuarial é obtido quando esse passivo atuarial supera o valor dos ativos atuariais garantidores já disponíveis no presente (bens e direitos disponíveis à garantia do regime previdenciário).

Para que a contabilidade espelhe esse fato de forma transparente só há duas opções aritméticas: informar os ativos atuariais garantidores e o passivo atuarial nas colunas do Ativo e do Passivo, respectivamente, ou, alternativamente, informar apenas a diferença entre esses dois totais no Ativo ou no Passivo conforme o resultado apurado. Quando negativa, tal diferença é denominada como déficit atuarial, devendo, por isso, ser levada a registro no Passivo.

Na hipótese particular de inexistirem ativos garantidores disponíveis, o passivo atuarial culmina sendo o próprio déficit atuarial. O FUNAFIN estadual vem se enquadrando nessa situação há vários exercícios (ausência de ativos garantidores).

Dito isto, voltemos à forma de contabilização adotada pelo estado para o seu componente previdenciário, como a seguir é pormenorizado.

Procedimento do estado em relação à divulgação / omissão da provisão matemática previdenciária

Até o exercício de 2013 o passivo atuarial do estado era informado no seu balanço patrimonial, conforme verificado na linha “Provisões Matemáticas Previdenciárias” constante do BP 2013. Naquele exercício, expôs-se um valor de R\$ 44.061.504.793,43 (R\$ 44,06 bilhões). Reitere-se que esse valor era o dimensionado pelo estado de Pernambuco como o total de obrigações líquidas face a aposentadorias e pensões devidas pelo Fundo Financeiro de Aposentadorias e Pensões do Estado de Pernambuco – FUNAFIN projetadas para os 75 anos seguintes a uma taxa de desconto



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

anual de 6%. O referido valor (de R\$ 44,06 bilhões) já representava o item patrimonial mais relevante do Balanço do estado ao final de 2013.

Esta projeção, passível de reavaliação anual por meio de Balanço Atuarial, considera cálculos atuariais para décadas adiante, sendo, portanto, uma obrigação de longo prazo, a qual é sujeita, ainda, a reestimativas, quer graduais (por ocasião de modificação de perfil de servidores) ou abruptas – quando, por exemplo, há alteração imediata de alíquotas previdenciárias ou em eventuais deslocamentos de idade mínima de aposentadoria, hipóteses essas bastante cogitadas em meio a discussões que recorrentemente voltam à tela acerca do tema “reformas previdenciárias”.

A partir de 2014, então, foi efetuada uma modificação na forma de cálculo desse passivo (deixando de aplicar taxa de desconto aos valores futuros devidos quando inexistirem ativos garantidores atualmente), fato que promoveu efeitos abruptos na mensuração do passivo atuarial do estado, fazendo com que o valor considerado passasse do patamar de R\$ 44,06 bilhões para um novo, bastante superior, de R\$ 175 bilhões (posição do final de 2014).

Essa modificação no “*quantum*” considerado como passivo atuarial, que é pormenorizada no capítulo 9 dessa análise de contas de Governo (Previdência), decorreu de modificação de dispositivo contido em norma infralegal federal (Portaria do Ministério da Previdência Social – MPS nº 21, de 16/01/2013), que modificou a redação do inciso I do §3º do art. 21 da Portaria MPS 403, de 10/12/2008, abaixo sintetizada:

Anterior (vigente entre 12/12/2008 e 15/01/2013):

“Art. 21. A segregação de massa será considerada implementada a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo, acompanhado pela separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes”.

§ 3º A avaliação atuarial que indicar a segregação da massa e as reavaliações atuariais anuais posteriores deverão apurar separadamente:

I – Para o Plano Financeiro: o resultado atuarial e as projeções atuariais de receitas e despesas.

II – Para o Plano Previdenciário: o resultado atuarial, o plano de custeio necessário e as projeções atuariais de receitas e despesas.

Vigente a partir de 16/01/2013:

“Art. 21. A segregação de massa será considerada implementada a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo, mediante a separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes.”

§3º A avaliação atuarial que indicar a segregação de massa e as reavaliações atuariais anuais posteriores deverão apurar separadamente, sem prejuízo de outras informações solicitadas em conformidade com o art. 15 desta Portaria:

I – Para o Plano Financeiro: o resultado atuarial e as projeções atuariais de receitas e despesas avaliados a taxa referencial de 0% (zero por cento);

II – Para o Plano Previdenciário: o resultado atuarial, o plano de custeio necessário e as projeções atuariais de receitas e despesas (grifo nosso).

Todavia, apesar de ser quantificado a maior, o passivo atuarial do estado continuou deixando de ser contemplado no seu balanço patrimonial a partir daquele ano de 2014, ocultação essa que transpareceu seguir o exemplo da União, que também não expunha esse item de passivo.



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

A referida ocultação é procedida através da constituição de contas redutoras dentre as contas do Passivo, de idêntico valor, que culminam por “compensar” aritmeticamente os valores dos passivos, de modo a omiti-los do Balanço.

Essas contas redutoras possuem denominação comum de “Cobertura Para Insuficiência do Plano Financeiro (P)”. Foram introduzidas no plano de contas do SIAFI (União) e reproduzida nos planos de contas estaduais com o propósito de deslocar a obrigação previdenciária historicamente atribuída aos respectivos fundos previdenciários para os seus entes mantenedores. Todavia, esse segundo efeito (o de ilustração no Balanço consolidado) ainda não foi operacionalizado, de modo que os balanços públicos nacionais, em sua maioria, continuam deixando de espelhar esse significativo passivo de seus patrimônios, situação a qual é verificada no estado de Pernambuco na atualidade.

O quadro a seguir contendo os saldos das contas contábeis do estado em 31/12/2017 demonstra aritmeticamente como o valor do passivo atuarial culmina não sendo reproduzido no Balanço Patrimonial.

Quadro 4.3.3.b – Posição final de balancete de dezembro/2017 das contas do grupo 2.2.7 (Provisões a Longo Prazo)

Conta	Descrição	Saldo em 31/12/2017 (D/C) (em R\$)	
2.2.7.2.1.01.01	Aposentadoria / Pensões / Outros benefícios Concedidos do Plano Financeiro do RPPS		94.283.462.824,51 (C)
2.2.7.2.1.01.03	(Contribuições do Inativo para o Plano Financeiro do RPPS)	-1.996.110.566,03 (D)	
2.2.7.2.1.01.04	(Contribuições do Pensionista para o Plano Financeiro do RPPS)	- 847.104.397,94 (D)	
2.2.7.2.1.01.05	(Compensação Previdenciária do Plano Financeiro do RPPS)	1.045.407,40 (D)	
2.2.7.2.1.01.07	(Cobertura Para Insuficiência Financeira do Plano Financeiro do RPPS)	- 91.439.202.453,14 (D)	
2.2.7.2.1.02.01	Aposentadoria / Pensões / Outros benefícios A Conceder do Plano Financeiro do RPPS		173.472.753.976,76 (C)
2.2.7.2.1.02.02	(Contribuições do Ente para o Plano Financeiro do RPPS)	- 23.039.048.355,99 (D)	
2.2.7.2.1.02.03	(Contribuições do Ativo para o Plano Financeiro do RPPS)	- 17.447.368.837,53 (D)	
2.2.7.2.1.02.04	(Compensação Previdenciária do Plano Financeiro do RPPS)	- 2.652.624.326,96 (D)	
2.2.7.2.1.02.06	(Cobertura Para Insuficiência Financeira do Plano Financeiro do RPPS)	- 130.333.712.456,28 (D)	

Fonte: e-Fisco; Balancete de Verificação consolidado dez/2017 (doc. 20); saldo final

Os valores de R\$ 130.333.712.456,28 e R\$ 91.439.202.453,14, cuja soma de fato representa o passivo atuarial do estado, “fecham” a conta, produzindo um resultante



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

zero para as contas do subgrupo 2.2.7. Por tal razão, a linha “Provisões matemáticas previdenciárias” trazidas no quadro 4.3.3.a ilustra um saldo zero.

Somente através do balancete contábil de dezembro/2017 (doc. 20), portanto, é que é possível verificar que o passivo atuarial estava avaliado no final do exercício em R\$ 221.772.914.909,42 (resultante da soma de R\$ 130.333.712.456,28 e R\$ 91.439.202.453,14 acima). Em valores nominais (desconsiderada a atualização monetária), o referido passivo atuarial, ao final de 2017, se mostrou 14,50% superior ao que havia sido evidenciado no balancete ao final de 2016 (R\$ 193.686.180.828,89).

Necessidade de evidenciação do passivo atuarial em Balanço patrimonial do estado

Não foi identificada motivação consistente para que a provisão matemática previdenciária fosse oculta do balanço patrimonial estadual por força de conta redutora. A aplicabilidade desta poderia, em nível de debate, ser admitida apenas no que tange ao balanço do fundo previdenciário, mas nessa hipótese, ser acompanhada do devido reconhecimento por outra UG estadual de modo a figurar na peça consolidada.

O próprio sítio eletrônico do Ministério da Previdência Social adverte pela necessidade de contabilização da Provisão Matemática Previdenciária. Nos endereços eletrônicos www.previdencia.gov.br/arquivos/office/3_110901-085547-664.doc e <http://www.previdencia.gov.br/aceso-a-informacao-perguntas-frequentes-regime-proprio-matematicas-previdenciarias/> o referido Ministério disponibiliza quadro de Perguntas Frequentes aplicadas a Regime Próprio. A questão 18 é abaixo reproduzida:

“Por que há necessidade de contabilizar Provisão Matemática Previdenciária? Além da transparência com a qual deve ser tratada a informação previdenciária, tanto para os participantes e beneficiários do sistema, como para o contribuinte e, enfim, para toda a sociedade que direta ou indiretamente contribui para o financiamento do sistema, devem ser obedecidas as normas legais doutrinárias da ciência contábil que obrigam que haja o registro e a evidenciação da situação patrimonial dos fundos de previdência (conjunto de bens, direitos e obrigações).”

Ainda no sítio eletrônico www.previdencia.gov.br/arquivos/office/4_120423-164629-507.pdf, em seção denominada “perguntas e respostas”, diz-se que “as contas que comporão o resultado da Provisão Matemática Previdenciária serão registradas no Passivo Exigível a Longo Prazo, no subgrupo de contas denominado “Provisões”.

Outro não deveria ser o entendimento. Essa orientação, elaborada pela área previdenciária, apenas corrobora os dispositivos técnicos aplicados à Contabilidade. Dentre os princípios vigentes nessa ciência, encontra-se o da Prudência, que estabelece o registro de passivos no demonstrativo contábil apropriado (Balanço Patrimonial) já diante de razoável grau de certeza quanto a sua exigibilidade.

De fato, se houvesse autorização para que o passivo atuarial fosse ocultado integralmente por força de conta redutora do passivo, os entes federativos estariam “liberados” de expressar no seu Balanço Patrimonial esse item de obrigação. Entendemos que esse raciocínio não merece prosperar, visto que o passivo atuarial do ente público



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

contempla uma de suas obrigações econômicas inequívocas, sendo tal razão suficiente a que o valor da obrigação componha o seu balanço patrimonial, e não seja ocultada deste, como vem sendo efetuado.

Como dito anteriormente, o procedimento de deixar de informar em balanço patrimonial o passivo atuarial não tem sido iniciativa exclusiva do estado de Pernambuco. Outros entes da federação, seguindo o exemplo indevido da União, cumpriram o mesmo procedimento com o fito de não demonstrar o seu passivo atuarial, provavelmente em razão da mudança efetivada pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013, que, ao passar a desautorizar a adoção de taxa de desconto de 6% ao ano, promoveu modificação substancial de *quantum* nos passivos atuariais da maioria dos entes federativos.

Criação de solução alternativa inadequada: a provisão previdenciária patrimonial

Como já retratado de análises de contas de governo dos últimos exercícios financeiros, o Estado de Pernambuco tem ilustrado um valor alternativo que almeja caracterizar o seu passivo previdenciário, criando outra provisão alternativa de nome “previdenciária patrimonial”. Ao final de 2017, essa conta contemplava o valor de R\$ 8.987.545.834,67 (inalterado desde dezembro/2016), abaixo demonstrado:

Conta	Descrição	Saldo em 31/12/2016 (D/C) (em R\$)
2.2.7.9.1.70.01	Provisão para contribuições previdenciárias do estado	8.987.545.834,67 (C)

Fonte: e-Fisco; Balancete de Verificação consolidado dez/2017 (doc. 20); saldo final

Ou seja, ao término de 2017, o estado demonstra um valor de obrigação previdenciária em seu balanço, embora em montante bastante inferior ao cálculo atuarial. Como reiterado de exercícios anteriores, esse valor peca por ser desprovido de base atuarial, comportando metodologia financeira apenas.

Assim, ao invés de trazer o dado que tinha respaldo atuarial (para 75 anos), o estado registrou como obrigação previdenciária um total caracterizado por “um valor aproximado, atualizado, dos valores recolhidos por cerca de 85 mil servidores da administração direta desde a data de sua admissão”³¹. Diz-se que esse raciocínio é apenas financeiro, porque o total calculado pelo estado espelha um valor aproximado atualizado que seus servidores em atividade teriam desembolsado ante o plano de previdência durante a vida funcional. Sabe-se, todavia, que contabilmente não é esse o número que o estado deve ilustrar em seu balanço, pois um plano de previdência não considera como “obrigação” o quanto o conjunto de servidores recolheu a este plano ao longo de sua atividade profissional, mas sim o quanto este plano de previdência prevê desembolsar com esse conjunto de servidores (e seus sucessores no benefício) até a extinção de todas as obrigações.

Dessa forma, o estado calculou, com data-base histórica de 31/12/2015:

- a) Quanto, em reais (R\$), o servidor em atividade recolheu ao FUNAFIN na competência dez/2015;

³¹ Quantitativo aproximado de servidores efetivos de secretarias estaduais do estado



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

- b) Quantos meses esse servidor contava desde a data de admissão (excluídas as competências de 13º Salário) até aquele mês (dez/2015);
- c) Multiplicou “a” por “b” acima, obtendo a contribuição aproximada atualizada do servidor;
- d) Somou os resultados obtidos para 85 mil servidores definidos no exame.

Resumindo: tendo chegado a um valor individual (por servidor), o estado somou esses valores (de cerca de 85 mil servidores das secretarias do estado), obtendo o total de R\$ 8.977.051.115,54 (R\$ 8,97 bilhões) com data-base de 31/12/2015. Ao final do exercício de 2017 sob exame, o valor permanecia de mesma ordem de grandeza, tendo sofrido apenas nesse interstício um discreto ajuste de R\$ 10,49 milhões, perfazendo os R\$ 8.987.545.834,67 indicado no quadro anterior.

Portanto, o cálculo acima dá a conotação de um empréstimo financeiro (com atualização monetária apenas, sem incidência de juros) efetuado pelos servidores estaduais ao estado por ocasião de seus recolhimentos habituais ao FUNAFIN, tal como se a dívida do estado fosse representada pelo total dos valores confiados pelos servidores ao FUNAFIN.

Sem enfrentar ainda a inadequação do raciocínio financeiro para um item de natureza atuarial, diga-se que o cálculo acima peca por alguns detalhes:

- a) não foram consideradas no cálculo as contribuições patronais;
- b) não foram considerados os recolhimentos incidentes sobre os 13º salários;
- c) não foram incluídos os servidores das fundações e autarquias no levantamento, tampouco dos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário (TCE e MPPE também foram desconsiderados).

De fato, se fosse realizado um cálculo financeiro apenas, o estado deveria acrescentar no mínimo as parcelas “a”, “b” e “c” desconsideradas no cálculo, o que seguramente faria esse *quantum* calculado financeiramente saltar, de pronto, dos R\$ 8,98 bilhões ilustrados para mais de R\$ 40 bilhões. Considere-se para isso a alíquota patronal, que é duas vezes superior à do servidor, as contribuições incidentes sobre o 13º salário e o peso adicional dos valores contribuídos por cerca de 15 mil servidores, entre fundações, autarquias e órgãos dos Poderes externos ao Executivo.

Essas parcelas faltantes acima teriam relevância caso o cálculo tivesse natureza financeira típica de um empréstimo. Todavia, entendemos que “se perdem” diante do principal aspecto a ser considerado: o de que o valor do passivo atuarial de um regime de repartição simples (como é o FUNAFIN) não é mensurável pela soma desses valores individuais vertida a ele pela massa de servidores; mas sim pela estimativa de obrigações financeiras do plano de previdência num tempo futuro.

Exercícios de suposição por si só desqualificam a adoção de metodologia financeira (tal como um “empréstimo”) ao item atuarial. De início, imaginemos que ecloda uma reforma previdenciária que eleve em vários anos a idade mínima de aposentadoria, inclusive para servidores já inscritos (com nenhuma ou com pouca regra de transição). Tal situação inquestionavelmente altera para menor o valor devido pelo instituto de



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

previdência (ou pelo seu ente mantenedor). Todavia, o cálculo efetuado pelo estado com base apenas no histórico financeiro de contribuições vindas do servidor se revela insensível a mudanças como essa aqui suposta na legislação, deixando o valor contábil inalterado no balanço patrimonial do estado.

Outra situação, mesmo afastada da hipótese de reforma previdenciária: imaginemos dois servidores que ingressaram numa mesma secretaria estadual na mesma data, tenham idêntica remuneração e, por isso, tenham contribuído com o mesmo valor por décadas até a atualidade. O fato de um deles ter três dependentes vivos (cônjuge e dois filhos) e o outro nenhum dependente, na forma como o passivo foi calculado pelo estado, não afetaria o seu valor contábil. Todavia, é nítido que o primeiro destes dois servidores impõe uma propensão de custo previdenciário maior ao estado do que o segundo, considerada a expectativa de pensão por morte que normalmente sucede a aposentadoria do servidor, a qual remanesce até o momento em que ainda exista recebedor legal da pensão.

Dito apenas isso, resta evidente que a relação acima não é de “empréstimo”, mas sim de “previdência”, devendo privilegiar a ciência atuária, que se apoia em bases cadastrais e estatísticas – como tempo de vida médio de seus servidores, idade média de concessão de aposentadoria, tempo médio de custeio de aposentadoria e pensões pós-aposentadoria de servidor etc. – para então definir um valor estimado de obrigação econômica futura.

Embora não componha o presente processo, importante ressaltar o posicionamento do estado quanto à matéria, que foi delineado na defesa acostada ao processo de prestação de contas do exercício de 2015 (processo 16100001-0). O referido processo de contas de governo de 2015 foi a primeira oportunidade na qual o estado pôde se manifestar sobre a substituição de uma provisão de base atuarial por outra de base financeira para fins de quantificar seu passivo atuarial. Ali, o estado transparece minimizar fatos acima indicados ou não reconhecer equívoco na metodologia por ele aplicada.

De forma simplificada aqui exposta, o estado defende na referida peça que as aposentadorias e pensões futuras (a conceder, portanto) “não tiveram constituído fato gerador ainda”. E que por essa razão, os pagamentos futuros previdenciários, por não serem devidos hoje, e serem condicionados à concessão de aposentadoria e permanência do servidor vivo até o momento dos respectivos pagamentos, seriam suficientes a dispensar a constituição da provisão matemática previdenciária. Esses, os argumentos essenciais usados para justificar o valor resultante zero a tal provisão no balanço. Por sua vez, para sustentar a adoção da medida alternativa de provisões previdenciárias patrimoniais, o estado informa que esta medida “resultou num melhoramento da transparência de eventuais efeitos decorrentes de valores já pagos por servidores ativos, independente de futuras reformas previdenciárias”. Sustenta, por fim, que a maior razão da modificação do método a partir de 2014 foi o questionamento do valor presente da obrigação atuarial do estado, do que se depreende entender inadequado o valor próximo a R\$ 200 bilhões como passivo.

Em que pese o esforço argumentativo da defesa, somos levados a discordar de suas premissas principais, ao passo que entendemos inaplicável o método do estado. Por várias razões adiante expostas.



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

De início, não entendemos a utilidade destacada pelo estado de uma provisão que tem designação de “previdenciária”, mas cujo método de construção deixe-a imune aos efeitos de futuras reformas previdenciárias quando estas vierem a ocorrer. Entendemos que a provisão deve ser calculada com base nas normas vigentes à data do fechamento do balanço, sendo certo que uma reforma previdenciária (com toda a modificação de normas legais que lhe é peculiar) pode alterar, de fato e de Direito, o “*quantum*” devido pelo ente federativo que gerencia o fundo de previdência. Nessa hipótese, se uma Reforma Previdenciária futura dificultar o acesso à aposentadoria até mesmo para quem está com o tempo de serviço e contribuição em curso, o valor total da provisão deve ser ajustado já no balanço seguinte a tal Reforma.

Em seguida, pondere-se que as provisões contábeis funcionam exatamente para amparar situações de desembolsos previsíveis no tempo futuro, com razoável grau de certeza. Quanto a isso, o Pronunciamento Técnico nº 25, aprovadas em 26/09/2009 pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), em nosso entendimento, elucida maiores controvérsias quanto ao tema. A defesa acostada pelo estado na PC 2015 de contas de governador já transcrevia alguns excertos nela contidas, especialmente o conceito geral ali trazido, mas deixava de verificar quadro exemplificativo nela existente, que diz quando é recomendável a constituição de provisão, bem como a caracterização de evento passado. Tal definição e o quadro existente no Pronunciamento Técnico nº 25 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis são adiante transcritos:

“Provisão e passivo contingente:

São caracterizados em situações nas quais, como resultado de eventos passados, pode haver uma saída de recursos envolvendo benefícios econômicos futuros na liquidação de: (a) obrigação presente; ou (b) obrigação possível cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos não totalmente sob controle da entidade.”

Há obrigação presente que provavelmente requer uma saída de recursos.	Há obrigação possível ou obrigação presente que pode requerer, mas provavelmente não irá requerer, uma saída de recursos.	Há obrigação possível ou obrigação presente cuja probabilidade de uma saída de recursos é remota
A provisão é reconhecida (item 14).	Nenhuma provisão é reconhecida (item 27).	Nenhuma provisão é reconhecida (item 27).

Evento passado

17. Um evento passado que conduz a uma obrigação presente é chamado de um evento que cria obrigação. Para um evento ser um evento que cria obrigação, é necessário que a entidade não tenha qualquer alternativa realista senão liquidar a obrigação criada pelo evento. Esse é o caso somente:
(a) quando a liquidação da obrigação pode ser imposta legalmente; ou
(b) no caso de obrigação não formalizada, quando o evento (que pode ser uma ação da entidade) cria expectativas válidas em terceiros de que a entidade cumprirá a obrigação.



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

Esse o ponto crucial da divergência. O estado vem adotando, desde 2014, entendimento segundo o qual não haveria “obrigação presente decorrente de evento passado” digno de reconhecimento contábil no que toca ao seu passivo atuarial anualmente calculado, o que o desobriga de ser espelhado no Balanço.

Discordamos da premissa. Não há como ignorar que os totais mensais de contribuição previdenciária efetuada pelo corpo de servidores é fator suficiente para **criar obrigação para o estado**, a qual não deve ser medida pelo valor exato da contribuição vertida, mas sim pelo valor adicionado de obrigação prevista após cada competência mensal vencida. Noutros termos: o que se tem que calcular, sempre sob o prisma atuarial, é: em quantos centavos de real essa obrigação estatal é alterada em razão de cada R\$ 1,00 recebido pelo fundo de previdência estadual a título de receita de contribuição previdenciária. Os demonstrativos de resultados atuariais e os respectivos balanços atuariais cuidam de medir isso anualmente, e o fazem em valores globais.

É nítido, portanto, que há evento passado – a percepção de receita pelo fundo previdenciário. Esse evento passado **cria obrigação para quem o recebe** – a obrigação de administrar o recurso com vistas a garantir o funcionamento do fundo de previdência, com expectativa de devolver parte do que foi arrecadado, ou até mesmo custear um adicional além do que foi arrecadado. Esse encontro de contas já é acompanhado de forma antecipada, por meio dos balanços atuariais, sob forma estimativa, inexistindo, portanto, argumento de ausência de estimativa possível.

Sustentamos, assim, o entendimento de que ao final de cada exercício financeiro na atualidade há obrigação presente decorrente desses eventos passados.

Um novo exercício finalístico deixa essa relação mais perceptível. Imaginemos um sistema em que a legislação garantisse aposentadoria a servidor e não exigisse em troca qualquer contribuição. Não há dúvidas de que enquanto vigente fosse a legislação que garantisse essa modalidade de aposentadoria – conhecida como “premiar” – resguardado estaria o direito do servidor. Por conseguinte, “ato-contínuo”, se há o direito do servidor assegurado por lei, existe a obrigação de alguém para com ele. No caso, o ente público para o qual laborou. Já nessa hipótese, da aposentadoria premial, que foi presente no nosso país até a década de 1950 e manteve resquícios até mesmo na Constituição de 1988, pondere-se que seria questionável a interpretação de que a obrigação do estado ocorreria apenas a partir da concessão da aposentadoria após cumprimento do último requisito, e não mês a mês, com base no argumento de seu aspecto “premiar”.

No entanto, quando se junta ao aspecto do direito previsto em lei ao fato de que, no sistema em vigor no nosso país, para exercer esse direito, não mais é suficiente o cumprimento de tempo de serviço, mas também o da **contribuição financeira para o sistema** ao longo de todo o tempo de serviço, deve-se reconhecer que o estado tem contra ele constituída obrigação previdenciária desde o início, a partir do momento em que passou a perceber a receita previdenciária, sendo uma medida necessária e salutar o reconhecimento contábil desse compromisso, até mesmo para não induzi-lo a utilizar em despesas ordinárias os valores que sabe serem destinados à gestão do fundo de previdência, como se receitas de impostos fossem.



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

Note-se que no sistema previdenciário em vigor no país não é cabido ao servidor público o direito de opção entre “contribuir ou não contribuir”. Nem mesmo o de contribuir “apenas parcialmente” no quanto deseja, ou ainda no teto do limite do RGPS. Ingressando ao serviço público, terá ele forçosamente de contribuir, sob percentual e alíquotas definidos pela lei, sem reservas de opções.

Note-se ainda que para obrigações não formalizadas, o mesmo Pronunciamento Técnico nº 25 do CPC recomenda a constituição de provisão quando haja “expectativas válidas em terceiros de que a entidade cumprirá com as obrigações”. Sequer se exige o instituto de direitos adquiridos ali. Logo, se já é recomendada a constituição de provisões para custeio provável de obrigações não formalizadas, entendemos necessária a sua constituição para fazer face a valores que, já se sabe, serão necessários ao custeio de aposentadoria de servidores públicos, fato previsto em lei (formalizado, portanto), cuja regulação é efetuada unilateralmente pelo poder estatal.

Os itens 18 e 19 do Pronunciamento Técnico nº 25 do CPC não merecem tornar o tema controverso. Basta que se entenda como “despesas” o seu conceito contábil (reconhecimento de perda patrimonial) e não o usual, senso comum, de saídas financeiras. Sabe-se, quanto a isso, que os disciplinamentos normativos do Conselho Federal de Contabilidade cuidam de conferir significado técnico e não usual ao termo “despesas”, o que requer a sua distinção ante os termos “dispêndios” e “gastos”, estes sim utilizados como sinônimos de “saídas financeiras”. Os referidos itens 18 e 19 são reproduzidos a seguir:

18. As demonstrações contábeis tratam da posição financeira da entidade no fim do seu período de divulgação e não da sua possível posição no futuro. Por isso, nenhuma provisão é reconhecida para despesas que necessitam ser incorridas para operar no futuro. Os únicos passivos reconhecidos no balanço da entidade são os que já existem na data do balanço.

19. São reconhecidas como provisão apenas as obrigações que surgem de eventos passados que existam independentemente de ações futuras da entidade (isto é, a conduta futura dos seus negócios). São exemplos de tais obrigações as penalidades ou os custos de limpeza de danos ambientais ilegais, que em ambos os casos dariam origem na liquidação a uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos independentemente das ações futuras da entidade. De forma similar, a entidade reconhece uma provisão para os custos de descontinuidade de poço de petróleo ou de central elétrica nuclear na medida em que a entidade é obrigada a retificar danos já causados. Por outro lado, devido a pressões comerciais ou exigências legais, a entidade pode pretender ou precisar efetuar gastos para operar de forma particular no futuro (por exemplo, montando filtros de fumaça em certo tipo de fábrica). Dado que a entidade pode evitar os gastos futuros pelas suas próprias ações, por exemplo, alterando o seu modo de operar, ela não tem nenhuma obrigação presente relativamente a esse gasto futuro e nenhuma provisão é reconhecida.

Quando é reconhecido o início de existência da obrigação como aquela gerada mês a mês, contemporânea aos recebimentos mensais das receitas previdenciárias pelo fundo previdenciário, o intérprete reconhece também que a obrigação do estado decorre de evento passado, e não, como quer entender o estado, apenas quando da requisição de



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

aposentadoria após cumprido o último dia de serviço de um servidor público; ou mesmo da continuidade da sua vida ou de seus pensionistas.

Dessa forma, a obrigação previdenciária do estado à data de 31/12/2017 nos parece inquestionável. Surgiu de eventos passados, e existe independentemente de ações futuras, estando apenas sujeito a ajustes de estimativas o seu total quando fatos jurídicos ou econômicos assim requeiram.

Na valoração contábil do bem econômico, não deveria prevalecer a relação econômica pessoal entre “o estado e um servidor em atividade”, “que tem expectativa de se aposentar algum dia”, mas sim uma relação “do estado para o conjunto de aposentados, pensionistas e servidores em atividade que contribuem ou que contribuíram algum dia”. Há, portanto, uma relação econômica do estado para uma coletividade específica.

O item 20, trazido no Pronunciamento Técnico nº 25 do CPC, reforça esse entendimento ao assim estatuir:

20. Uma obrigação envolve sempre outra parte a quem se deve a obrigação. Não é necessário, porém, saber a identidade da parte a quem se deve a obrigação – na verdade, a obrigação pode ser ao público em geral.

Outro ponto a se discordar do estado é no que tange ao valor de liquidação à data presente. Quanto a isso, para fundamentar a constituição e manutenção de sua provisão denominada “previdenciária patrimonial” (cuja essência, viu-se, ter base financeira, como um “empréstimo” e não previdenciária, como deveria) e seu valor de R\$ 8,987 bilhões em 31/12/2017, o estado advoga que sua metodologia busca aplicar o item 45 das IPSAS, segundo o qual “*a melhor estimativa do desembolso exigido para liquidar a obrigação presente é o valor que a entidade racionalmente pagaria para liquidar a obrigação na data do balanço ou para transferi-la para terceiros nesse momento*”.

Em termos práticos, tal norma busca examinar o quanto o estado deveria pagar a uma instituição financeira, por exemplo, caso desejasse transferir o seu passivo atuarial na data de fechamento do balanço, pagando por isso, por exemplo.

O exame do demonstrativo de resultados atuariais do ano-base 2017 é suficiente para indicar a imprecisão do método aplicado pelo estado. Tem-se ali que em 2017 o estado teve R\$ 5,38 bilhões de despesas com inativos e pensionistas (18,5% de elevação frente a 2016) e arrecadou para a gestão do sistema R\$ 2,88 bilhões (18,03% de crescimento), tendo havido uma insuficiência financeira no sistema de R\$ 2,5 bilhões no ano. Visto assim, difícil acreditar que o estado obteria instituições financeiras interessadas em adquirir a carteira de previdência pagando apenas o valor de R\$ 8,987 bilhões registrado em seu balanço patrimonial, posto que esse valor seria suficiente à gestão do fundo por apenas quatro anos, se mantido o atual fluxo de caixa do sistema.

Visto assim, é nítido que o valor de mercado do passivo atuarial do estado é superior ao valor de R\$ 8,987 bilhões que é demonstrado de forma alternativa na contabilidade estadual ao final de 2017. Entendemos, portanto, que o passivo que deve ser registrado no Balanço Patrimonial advém da “provisão matemática previdenciária”, e não



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

da “provisão previdenciária patrimonial” criada pelo estado de Pernambuco como alternativa, e que aquela primeira é que deve ser espelhada no balanço patrimonial.

O fato de a Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013 haver modificado a redação do inciso I do §3º do art. 21 da Portaria MPS nº 403, de 10/12/2008, no sentido de não admitir a aplicação de qualquer taxa anual de desconto, merece, à parte, uma análise de adequação às práticas atuais do mercado.

A princípio, a adoção de taxa de desconto de 0% a.a nos transparece pouco acertada para fins de mensuração econômica a valor presente (que é o efeito expresso em balanços contábeis), posto que dá a mesma dimensão monetária para o R\$ 1,00 que deverá ser despendido no longo prazo para o R\$ 1,00 que será empregado no ano seguinte ao do encerramento do Balanço (quando é notório que há expectativa de inflação anual constantemente diferente de 0%). A intenção da alteração foi, segundo entendemos, coibir a aplicação de taxas de desconto anuais de 6% pelos Planos desprovidos de ativos garantidores que, nessa condição, não apresentavam indicativos de capacidade de geração de rendimentos futuros e presentes para o sistema. Ou seja, aplicação de taxas de desconto de 6% a.a culminava dimensionando a menor o passivo público. Todavia, para fins de avaliação econômica, o valor resultante da aplicação da taxa de desconto 0% nos parece desarrazoado, pois se, por hipótese, admitirmos a possibilidade de o Estado repassar a sua obrigação previdenciária a instituição financeira nacional (através do fornecimento de ativo ou valor monetário a banco interessado), o novo detentor da obrigação teria condições de obter rendimentos presentes do referido ativo que lhe seria disponibilizado, razão pela qual o valor necessário a ser custeado pelo estado junto a essa instituição provavelmente seria inferior aos R\$ 221,77 bilhões apontado como déficit atuarial do estado. Ou seja, a adoção de taxa 0% a.a pode trazer mensuração econômica do passivo em extremo oposto (o do superdimensionamento da obrigação).

Assim, conforme os percentuais atuais de rendimentos obtidos pelos principais fundos de Previdência nacionais estejam, nos últimos exercícios, se posicionando em pontos intermediários³² entre 0% e 6% ao ano, tem-se que, nessa hipótese, o ativo a ser disponibilizado pelo Estado à instituição financeira “assumidora” da relação seria também intermediário entre os R\$ 44,6 bilhões apontados pelo estado antes da omissão da sua provisão matemática previdenciária (última aferição em 2013, com taxa de desconto anual de 6% a.a) e os R\$ 221,77 bilhões aferidos em 2017 mediante a aplicação de taxa de desconto de 0% a.a.

Todavia, havendo apenas as duas possibilidades aqui entendidas como extremas (a da omissão integral no Balanço dos efeitos da provisão matemática previdenciária e o da adoção da taxa de desconto 0% a.a.), entendemos que este último permanece o procedimento mais adequado, à vista do Princípio Contábil da Prudência, ao menos enquanto vigente a norma contida na Portaria MPS nº 403/2008, com redação atual conferida pela Portaria MPS nº 21/2013.

³² A comunicação de ativos entre os planos de previdência pode caracterizar uma medida de desfazimento da medida de segregação de massas ou medida paliativa de transferência de um quantitativo parcial de servidores/aposentados de um plano para o outro.



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

Contabilização de passivos previdenciários por outras pessoas de Direito Público

Apesar de ser objeto de estudos desde a década de 1990, a quantificação do passivo atuarial pelos entes federativos só passou a ser obrigatória e publicada a partir da edição da Lei Complementar Federal nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

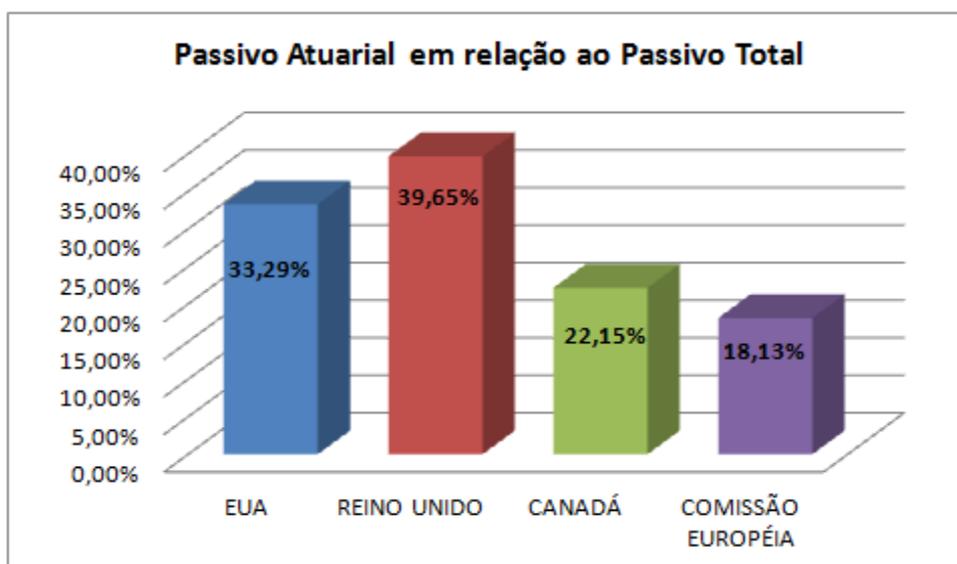
Desde então, a União entendeu que não deveria levar a registro em seu Balanço Patrimonial Consolidado a informação do seu passivo atuarial. O estado, por sua vez, vinha inscrevendo seu passivo atuarial em valor integral, e somente deixou de registrar obrigações previdenciárias no exercício de 2014, criando método alternativo (de base financeira, como dito anteriormente), por ocasião do exercício de 2015, reiterado até a atualidade.

Embora a União tenha, há vários exercícios, optado por não demonstrar o seu passivo atuarial em balanço, deve-se ponderar que essa não é a opção efetuada pelos países ou conglomerados de países caracterizados como grandes economias do planeta, conforme quadro a seguir:

	EUA 2011-2012 (USD bilhões)	Reino Unido 2010-2011 (£ bilhões)	Canadá 2011-2012 (CAD bilhões)	Comissão Europeia 2011 (€ bilhões)
Ativo Total	2.748	1.228	371	138
Passivo Total	(18.849)	(2.421)	(921)	(171)
Patrimônio Líquido	(16.101)	(1.193)	(550)	(34)
Passivo Atuarial	(6.274)	(960)	(204)	(31)

Fonte: TCU 2013, pág. 383

A relação entre o passivo atuarial desses países e seu passivo total é ilustrada abaixo:



Fonte: TCU 2013, pág. 383



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

Portanto, sob a ótica de convergência contábil a que o Brasil se submeteu a partir de 2014, razão alguma existe a que os entes públicos governamentais continuem a deixar de evidenciar passivos previdenciários em seu Balanço Patrimonial anual.

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 Específicos que deveriam 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) contendo ações e subações desdobradas.

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, a partir de janeiro/2014. Anualmente, o estado vem publicando o estágio de implantação dessas ações.

A prestação de contas de 2017 informa a conclusão de 38 (trinta e oito) das 48 (quarenta e oito) subações consignadas, além de 10 (dez) em andamento.

De forma geral, percebe-se que o estado concluiu (definiu) metodologias e sistemáticas da nova contabilização aplicadas a áreas diversas (sistemática de contabilização de receitas e despesas por competência, modelo de Contabilização do FUNDEB, Dívida Ativa, Precatórios, Restos a Pagar processados etc). Além disso, progrediu significativamente no que diz respeito ao Sistema de Custos. Das ações que se encontram em estágio intermediário (em andamento, porém ainda não concluídas) ou que já foram concluídas, segundo as informações fornecidas pela gestão, destacam-se algumas abaixo:

Subação	Estágio	Prazo Final
Definir modelo de contabilização das PPPs	Concluído	Dez/15
Implantar contabilização das PPPs no e-Fisco	Concluído	Dez/15
Definir modelo de contabilização de consórcios no e-Fisco	Concluído	Dez/15
Definir sistemática para contabilização de receita pelo regime de competência	Concluído	Dez/12
Desenvolver sistema para o registro dos direitos por competência	Em andamento	Dez/18
Implantar sistema de Créditos a Receber	Em andamento	Dez/19
Integrar o SCR ao e-Fisco	Em andamento	Dez/19
Definir sistemática para contabilização das provisões da folha de pag ^o	Concluído	Dez/12
Adequar o sistema SADRH à necessidade de provisionamento da Folha	Concluído	Dez/14



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

Subação	Estágio	Prazo Final
Desenvolver sistema para gestão do patrimônio e materiais de acordo com às NBCASP (imobilizado-móveis e imóveis e intangível)	Concluído	Dez/13
Definir sistemática para reconhecimento e mensuração do ativo imobilizado e do ativo intangível	Concluído	Dez/13
Registrar os bens móveis, imóveis e intangíveis do Estado	Em andamento	Jan/19
Implantar sistema de gestão do patrimônio e materiais de acordo com às NBCASP	Em andamento	Dez/18
Integrar o sistema de gestão do patrimônio e materiais ao sistema e-Fisco	Em andamento	Jan/19
Definir regras para sistematização da reavaliação e do ajuste ao valor recuperável dos ativos	Concluído	Dez/14
Definir regras de depreciação dos bens móveis e imóveis	Concluído	Dez/14
Registro de depreciação dos bens móveis e imóveis	Em andamento	Jan/19
Definir os critérios de amortização dos bens intangíveis	Concluído	Dez/15
Registro de amortização dos bens intangíveis	Em andamento	Jan/19
Implantação do sistema de gestão administrativa do Estado (PE Integrado) com rotina de depreciação e amortização.	Em andamento	Jan/19
Implantar a 1ª versão do SIC	Concluído	Dez/15
Implantar a 2ª versão do SIC	Concluído	Dez/16
Implantar a 3ª versão do SIC	Concluído	Dez/16
Implantar a 4ª versão do SIC	Concluído	Dez/17
Implantar a 5ª versão do SIC	Em andamento	Dez/18
Implantar PCASP no e-Fisco	Concluído	Jan/14
Gerar DCASP com base no PCASP	Concluído	Dez/14

Fonte: PC eletrônica do processo de Contas do Governo 2017

Nota-se que em 31/12/2017, o estado apresentou a conclusão de 03 (três) subações que estavam pendentes no exercício de 2016 e manteve medidas de migração em curso de implementação, para as novas sistemáticas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.