



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 2018, bem como a Demonstração das Variações Patrimoniais. Em seguida, são abordados os principais componentes patrimoniais registrados em 31/12/2018 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 com base no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), ambos formulados pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN.

4.1.1 Balanço Financeiro ¹

O Estado de Pernambuco apresentou, por meio do seu sistema de administração financeira e-Fisco e também em Balanço Geral, o seu Balanço Financeiro Consolidado relativo ao exercício de 2018. O modelo aplicado, visando ao cumprimento do art. 101 da Lei Federal nº 4.320/64, atende 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).

A composição do Balanço Financeiro do estado para o exercício de 2018 é reproduzida de forma resumida a seguir:

Balanço Financeiro Consolidado - Resumo Exercício 2018

Em R\$

Receita		Despesa	
Receita Orçamentária	34.792.968.802,32	Despesa Orçamentária	34.759.871.122,13
Ordinária	29.118.565.187,81	Ordinária	29.180.755.399,51
Vinculada	5.674.403.614,51	Vinculada	5.579.115.722,62
Transferências Financeiras Recebidas	23.152.968.643,89	Transferências Financeiras Concedidas	23.152.968.643,89
Recebimentos Extraorçamentários	75.773.376.112,48	Pagamentos Extraorçamentários	75.637.286.622,76
Saldo Do Exercício Anterior	3.344.764.873,85	Saldo Para O Exercício Seguinte	3.513.952.043,76
Total	137.064.078.432,54	Total	137.064.078.432,54

Fonte: Balanço Financeiro Consolidado – 2018, e-Fisco; Quadro 12 do Balanço Geral de 2018 (doc. 02, p.150).

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 positivo de R\$ 169.187.169,91, no exercício de 2018, o que é obtido a partir da comparação dos saldos de disponibilidades entre o início e o final do exercício. Esse resultado positivo (R\$ 169,19 milhões) pode ainda ser decomposto aritmeticamente em dois subtotais: o primeiro orçamentário, de R\$ 33,10 milhões, e o segundo extraorçamentário, de R\$ 136,09 milhões (ambos positivos). Informa também uma movimentação financeira de natureza orçamentária de R\$ 34,79 bilhões para receitas e de R\$ 34,76 bilhões para despesas.

Ressalva preliminar

A grande ressalva a ser realizada ao Balanço Financeiro, que alcança também o Balanço Orçamentário e indiretamente a Demonstração das Variações Patrimoniais, é que ele contempla uma parcela de receitas e de despesas de natureza extraorçamentária que permanecem indicadas como se orçamentárias fossem. Isso ocorre em decorrência do tratamento orçamentário aplicado pelo estado ao custeio da perda financeira nas contas previdenciárias estaduais, mesmo após a Nota Técnica nº 633/2011 da STN, que reconhece caráter extraorçamentário, e não orçamentário, às perdas financeiras do ente federativo em suas contas previdenciárias mensais².

Conforme foi pormenorizado no Capítulo de Gestão Orçamentária, por dar tratamento orçamentário ao processamento dessa perda, o Estado de Pernambuco insere o valor estimativo para tais perdas no seu orçamento anual a título de DOE (Dotação Orçamentária Específica), e tais perdas sofrem empenhos mensais à medida que são quantificadas tais perdas (execução orçamentária da DOE). Em 2018, o valor empenhado pelo Estado como DOE alcançou R\$ 2.469.156.002,91 (R\$ 2,47 bilhões) e teve como repercussão direta a necessidade de apropriação de receita orçamentária pela UG 590101 (FUNAFIN), para fins de equilíbrio de balanço, em valor aproximado³. Tais receitas somaram R\$ 2.499.657.559,04 (R\$ 2,50 bilhões).

Por terem natureza extraorçamentária, tais parcelas são passíveis de serem qualificadas como “fictícias” em exames orçamentários. Sendo extraídos dos valores totais reconhecidos como despesas e receitas orçamentárias dos Balanços Financeiro e Orçamentário, os valores efetivos são ajustáveis para R\$ 32.293.311.242,96 em receitas

² Essa prática decorre da definição construída pelo inciso XV do art. 4º da Lei Complementar Estadual nº 28/2000, que intitulou essa perda como Dotação Orçamentária Específica (DOE), levando o estado a incluir o valor necessário ao “fechamento de contas” anual na Lei Orçamentária Anual desde o ano de 2001. Mais recentemente, a STN firmou posicionamento reforçando entendimento de que o processamento dessa perda pelo ente federativo tem natureza extraorçamentária e não orçamentária (Nota Técnica STN nº 633/2011), portanto, de forma divergente à estatuída anteriormente na legislação estadual. Sob o ponto de vista técnico, entendemos irrepreensível a interpretação aplicada pela STN. Da mesma forma, desconhecemos existir outro estado da Federação que tenha mantido interpretação similar à efetuada pelo Estado de Pernambuco. O procedimento efetuado pelo estado altera a extensão do orçamento estadual e modifica a dimensão dos Balanços Orçamentário, Financeiro e da Demonstração das Variações Patrimoniais. Entretanto, não interfere no cálculo da Receita Corrente Líquida. Tais repercussões são melhor expostas no capítulo de Gestão Orçamentária deste Relatório (item 3.3).

³ Os valores de despesa da DOE e das receitas dela decorrentes não são idênticos em razão dos diferentes regimes contábeis a eles aplicados. Enquanto a execução da despesa é reconhecida no momento do empenho, o da receita ocorre quando da efetiva arrecadação. Assim, as despesas orçamentárias processadas por Unidades Gestoras do Estado (naturezas 3.1.91.13.02 e 3.1.91.13.04) tiveram total aproximado, mas não coincidente, com as receitas apropriadas pela UG 590101 em razão de a apropriação desta receita orçamentária ocorrer por esta UG em momento diverso ao do empenho pelas diversas UGs estaduais.



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

orçamentárias (ao invés de R\$ 34,79 bilhões) e para R\$ 32.290.715.119,22 em despesas orçamentárias (no lugar dos R\$ 34,76 bilhões publicados).

A modificação do procedimento passa necessariamente pela exclusão, no orçamento estadual, das despesas de DOE e das receitas decorrentes destas após mudança de interpretação do dispositivo legal contido no inciso XV do art. 4º. da Lei Complementar Estadual nº 28/2000, ou modificação da própria redação ali aplicada.

Análise do Balanço, conforme publicado

Como dito inicialmente, o Balanço Financeiro informa uma movimentação financeira do estado no exercício, quando medida pelas receitas orçamentárias, de R\$ 34,79 bilhões, superior à verificada no exercício anterior em 7,56% (R\$ 32,35 bilhões em 2017), o que permitiu ao estado processar despesas orçamentárias⁴ em volumes também superiores ao verificado no ano anterior. Em 2018, o estado empenhou um valor total de R\$ 34,76 bilhões após haver registrado despesas orçamentárias de R\$ 33,32 bilhões em 2017.

Quando verificada a variação inflacionária do exercício de 2017 em 3,7455% (IPCA), vê-se que a elevação de 7,56% das receitas orçamentárias contemplam parcela de crescimento real de 3,68% quando comparadas às apropriadas no ano anterior.

A ressalva aplicada às receitas decorrentes da DOE em 2018 não afeta a conclusão acima de crescimento real das receitas orçamentárias, em razão de que o cenário presente no ano anterior era submetida ao mesmo critério de empenhamento da DOE e que o volume desta praticamente se manteve em 2018 frente ao exercício anterior.

Conforme será visto no capítulo de Gestão Fiscal, tal elevação real em 2018 foi alavancada fundamentalmente pelo crescimento de 10,84% nas receitas tributárias. A materialidade desse grupo de receitas compensou reduções verificadas nas Receitas Industriais (35,91%) e de Outras Receitas Correntes (30,20%), as quais, apesar dos percentuais, culminaram não interferindo de forma material no valor das receitas totais do estado. Além das Receitas Tributárias as duas outras origens que contemplam materialidade nas receitas correntes do estado (as receitas de Contribuições e as Transferências Correntes observaram elevações de 7,76% e de 5,36%, respectivamente). As Contribuições são representadas em sua maior proporção pelas receitas previdenciárias advindas dos servidores e as patronais recebidas do próprio estado. Já as Transferências Correntes contemplam, dentre outros, a receita oriunda do Fundo de Participação dos Estados. Todas essas espécies de receitas experimentaram elevação em percentual superior ao da inflação do período, por qualquer índice adotado. O FPE, por exemplo, após sofrer queda de R\$ 5,91 bilhões para R\$ 5,71 bilhões em 2017, atingiu

⁴ 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.



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

R\$ 6,12 bilhões em 2018, em efeito reflexo de recuperação das receitas federais que o compõem na origem.

Dentre os valores inseridos entre os recebimentos extraorçamentários consta, como adiante será visto, uma parcela de R\$ 1,315 bilhão de Restos a Pagar inscritos ao final de 2018, além de outros R\$ 345,9 milhões reinscritos (originários de exercícios anteriores a 2018). Esse número é contraposto a 1,106 bilhão de pagamentos efetuados em 2018 de Restos a Pagar inscritos em anos anteriores.

Em relação a transferências financeiras, o número de R\$ 23,15 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 com exatidão o indicado na coluna de “saídas”.

O Balanço Financeiro de 2018, 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\$ 5.674.403.614,51 e R\$ 5.579.115.722,62) em 19 linhas nos ingressos e 18 nas saídas financeiras. 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 2018 é abaixo apresentada, de forma resumida:

Demonstração das Variações Patrimoniais - Exercício 2018 (Resumo)

Em R\$

Variações Ativas		Variações Passivas	
Impostos, Taxas e Contr. Melhoria	22.213.164.319,41	Pessoal e Encargos Sociais	15.101.890.875,91
Contribuições	5.908.580.785,45	Benefícios Previdenciários e Assistenciais	5.859.780.182,24
Exploração e venda de bens	834.619.914,07	Uso de bens, serviços e consumo de capital fixo	6.157.407.900,71
VPAS financeiras	3.162.606.845,10	VPDs financeiras	4.229.235.052,58
Transferências e delegações recebidas	46.385.427.337,35	Transferências e delegações concedidas	45.263.270.493,48
Valorização e ganhos com ativos e desincorporação de passivos	640.724.588,05	Desvalorização e perdas de ativos	719.885.043,99
Outras VPAs	1.350.288.190,42	Tributárias	274.548.943,18
		Outras VPDs	2.808.140.929,67
Total das VPA	80.495.411.979,85		80.414.159.421,76
Resultado Patrimonial Período			81.252.558,09
Total da Demonstração	80.495.411.979,85		80.495.411.979,85

Fonte: e-Fisco 2018 e Quadro 14 do Balanço Geral do Estado (doc. 02, p.162).



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

A DVP reproduz 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)⁵. 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).

No exercício, as Variações Patrimoniais Aumentativas e as Variações Patrimoniais Diminutivas contemplam excedentes respectivos de R\$ 2,487 bilhões e de R\$ 2,485 bilhões, em razão de efeito-reflexo no sistema patrimonial do tratamento orçamentário aplicado a DOE (Dotação Orçamentária Específica)⁶. **Esse é apenas um dos efeitos fictícios promovidos pelo empenhamento da perda financeira previdenciária anual** (denominada DOE, aqui no estado). No capítulo da Gestão Orçamentária, são pormenorizadas as razões da inadequação técnica da contabilização de tais perdas financeiras anuais pelos entes federativos. No estado de Pernambuco, essa perda possui registro orçamentário (é empenhada) por força de lei complementar estadual (ou por interpretação aplicada a ela), tendo também reflexo no sistema patrimonial (em VPAs e VPDs). Quando é expurgado o efeito contábil da DOE nas receitas e despesas orçamentárias, tem-se que as VPAs vinculadas a receitas de contribuições somaram de fato R\$ 3,4 bilhões (e não R\$ 5,9 bilhões, como é informado na DVP), enquanto que as VPDs vinculadas a despesas de pessoal e encargos alcançaram R\$ 12,63 bilhões (não R\$ 15,10 bilhões, como acima exposto).

De toda forma, como há um efeito praticamente compensatório entre VPAs e VPDs de receitas de contribuições e de encargos patronais em decorrência do empenhamento da DOE, o resultado advindo do confronto entre os ganhos e perdas patrimoniais reconhecidos no exercício sofre alteração pouco substancial, e ensejaria, no máximo, um ajuste de cerca de R\$ 30,5 milhões no superávit patrimonial indicado na DVP. O resultado, de R\$ 81.252.558,09 (R\$ 81,25 milhões), se a DOE não fosse submetida a empenho, teria sido de cerca de R\$ 50,75 milhões. O resultado patrimonial apurado de R\$ 81,25 milhões foi levado ao Balanço Patrimonial de 2018 na conta Resultados Acumulados (parcela Resultado do Exercício ali exposta).

4.1.3 Balanço Patrimonial

O Balanço Patrimonial Consolidado levantado em 31/12/2018 tem por objetivo quantificar todos os bens e direitos (Ativo) e obrigações (Passivo) de

⁵ 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 nº 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.

⁶ O efeito de R\$ 2.487.030.944,02 nas VPAs do exercício é verificável na soma dos totais das contas 4.2.1.12.01.02 (Complemento contribuição patronal sobre ativo civil – RPPS) e 4.2.1.12.01.04 (Complemento contribuição patronal sobre ativo militar – RPPS), enquanto que, entre as VPDs, o efeito quantificado de R\$ 2.485.153.443,58 é obtido pela soma dos saldos finais das contas 3.1.2.12.03.02 (Complemento encargo patronal ao RPPS - pessoal civil) e 3.1.2.12.03.04 (Complemento encargo patronal ao RPPS - pessoal militar).



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

titularidade do Estado de Pernambuco, estando incluídas nesse universo, além de sua administração direta, as suas fundações, autarquias e suas estatais dependentes⁷. Não colaciona bens, direitos e obrigações das estatais não dependentes de recursos do Tesouro⁸, os quais se inserem nos balanços patrimoniais específicos (individuais) a cada um deles.

O Balanço Patrimonial Consolidado do Estado de Pernambuco, de 31 de dezembro de 2018, apresentado pelo estado em sua prestação de contas (doc. 02, p. 181), traz ativos totais mensurados em R\$ 38,09 bilhões e passivos totais quantificados em R\$ 89,17 bilhões, o que informa um Patrimônio Líquido negativo de R\$ 51,08 bilhões em 31/12/2018. O valor tem maior procedência frente ao que havia sido divulgado ao final de 2017, quando a peça contábil informava um patrimônio líquido positivo de R\$ 5,98 bilhões. A materialidade da modificação se deve ao retorno da consideração do passivo previdenciário do estado, que esteve em sua maior parte oculto do balanço do estado entre os anos de 2014 e 2017.

O Balanço Patrimonial de 2018 é abaixo transcrito:

Balanço Patrimonial Consolidado do Estado - Exercício 2018

Em R\$

ATIVO		PASSIVO	
CONTAS	31/12/2018	CONTAS	31/12/2018
ATIVO CIRCULANTE	6.711.536.290,82	PASSIVO CIRCULANTE	7.236.362.370,95
Caixa e Equivalente de Caixa	3.513.952.043,76	Obrigações Trabalh, Previd e Assistência a Pagar - Curto Prazo	1.908.031.411,25
Créditos a Curto Prazo	2.030.427.574,78	Empréstimos e Financiamentos - Curto Prazo	1.105.581.259,04
Demais Créditos e Valores a Curto Prazo	490.074.563,48	Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo	1.490.659.487,73
Investimentos e Aplicações Temporárias Curto Prazo	0,00	Obrigações Fiscais a Curto Prazo	25.816.706,23
Estoques	427.564.427,25	Obrigações de Repartições a Outros Entes	305.446.069,81
VPDs Pagas Antecipadamente	249.517.681,55	Provisões a Curto Prazo	646.899.653,38
		Demais Obrigações a Curto Prazo	1.753.927.783,51
ATIVO NÃO CIRCULANTE	31.383.664.664,03	PASSIVO NÃO CIRCULANTE	81.934.018.526,36
Ativo Realizável A Longo Prazo	10.301.669.107,02	Obrigações Trabalh, Previd e Assistenc a Pagar - Longo Prazo	478.777.972,76
Investimentos	10.306.643.054,63	Empréstimos E Financiamentos - Longo Prazo	14.110.614.402,95
Imobilizado	10.668.067.592,27	Obrigações Fiscais a Longo Prazo	9.891.696,13
Intangível	107.284.910,11	Provisões a Longo Prazo	66.962.489.334,44
		Demais Obrigações a Longo Prazo	372.245.120,08
		Resultado Diferido	0,00
		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	-51.075.179.942,46
		Patrimônio Social e Capital Social	36.357.447,05

⁷ 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).

⁸ Em 2018, permaneceram na condição de não dependentes de recursos do Tesouro: SUAPE, COMPESA, LAFEPE, CEPE, COPERGÁS, AD DIPER, AGEFEPE, COPERTRENS e Porto do Recife.



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

ATIVO		PASSIVO	
		Adiantamento para Futuro Aumento de Capital	0,00
		Reserva de Capital	22.309.943,64
		Ajustes de Avaliação Patrimonial	324.194,82
		Reservas de Lucros	5.185.783,03
		Demais Reservas	5.282.040,70
		Resultados Acumulados	-51.144.639.351,70
ATIVO	38.095.200.954,85	PASSIVO	38.095.200.954,85

Fonte: e-Fisco; consulta efetuada em 08/04/2019 (doc. 20).

Os dados do Balanço que integram o Balanço Geral do Estado deixaram de trazer dados divergentes ao veiculado no e-Fisco após o encerramento contábil do exercício, como verificado em anos anteriores (até 2017). Até 2017, o estado após o fechamento do balanço no e-Fisco, expurgava itens do Ativo e do Passivo que entendia recíprocos entre UGs que integram o balanço do estado. Em 2018, esse expurgo foi efetuado dentro do sistema, antes do encerramento contábil do exercício (data contábil de 31/12/2018), por meio da Nota de Lançamento 2018NL000317 da UG 150102. O ajuste cuidou de expurgar direitos da ordem de R\$ 916 milhões havidos nas contas de “Investimentos Permanentes Intraorçamentários” e “Créditos a Receber do RPPS” cujos devedores reconhecidos são UGs do próprio estado. O histórico do lançamento fala de “registro transitório para efeitos de consolidação”.

Superávit financeiro extraído do Balanço Patrimonial

Conforme o cálculo do Superávit Financeiro⁹ 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 apresentem em seus Balanços Patrimoniais do exercício de 2018, 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 contempla esse Quadro como Anexo 13C (doc. 02, p.160), enquanto que no e-Fisco esse quadro também é oferecido em relatório à parte.

Reproduzimos a seguir os valores informados na referida peça:

⁹ 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

Em R\$

Ativo Financeiro	3.943.930.061,70	Passivo Financeiro	3.576.956.955,07
Ativo Permanente	34.151.270.893,13	Passivo Permanente	85.593.423.942,24
		Saldo Patrimonial	(51.075.179.942,46)
TOTAL	38.095.200.954,83	TOTAL	38.095.200.954,83

Fonte: e-Fisco (Quadro de Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes).

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)	3.943.930.061,70
Passivo Financeiro (II)	3.576.956.955,07
SUPERÁVIT FINANCEIRO (I - II)	366.973.106,63

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 31/12/2018 que sejam 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 2018, apresentava um Superávit Financeiro, para fins de fonte de abertura de créditos adicionais no ano subsequente, de R\$ 366,9 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 negativo de R\$ 51,44 bilhões, como reproduzido abaixo:

Em R\$

Ativo Permanente (I)	34.151.270.893,13
Passivo Permanente (II)	85.593.423.942,24
RESULTADO	(51.442.153.049,11)

Fonte: Balanço Geral do Estado (quadro 13C)

A soma dos dois resultados acima (R\$ 366,9 milhões positivos e R\$ 51,44 bilhões negativos) perfaz o Patrimônio Líquido negativo de R\$ 51,075 bilhões informado no Balanço Patrimonial de 2018.

Visão Geral

A primeira informação obtida da leitura do Balanço Patrimonial de 2018 com o correspondente ao ano anterior é que o estado teria deteriorado sua situação patrimonial sair de um patrimônio líquido positivo de R\$ 5,98 bilhões ao final de 2017 para um patrimônio líquido a descoberto de R\$ 51,44 bilhões no término de 2018. De



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

fato, a alteração de status da situação patrimonial nesse interstício se deve não a fato extravagante ocorrido em 2018, mas sim ao retorno do mesmo critério utilizado pelo estado até 2013 para a mensuração do seu passivo previdenciário.

O passivo previdenciário do estado, que compõe o grupo contábil “Provisões a Longo Prazo” dentro do Passivo Não Circulante, teve mensuração contábil modificada entre 2014 e 2017 em razão da alteração substancial do método de cálculo e da apropriação contábil dos compromissos previdenciários, que fez o valor, dimensionado na Contabilidade do estado ao final de 2013 como R\$ 44 bilhões fosse reduzido para a ordem de grandeza de R\$ 8,98 bilhões entre os anos de 2015 a 2017 (em 2014, o estado aplicou valor contábil zero a esse elemento patrimonial). Em 2018, com o retorno dos critérios adotados até 2013, esse passivo voltou a ser quantificado em montante próximo ao de sua real estimativa. O novo valor, de R\$ 66,96 bilhões, se aproxima significativamente do valor estimado como total do déficit previdenciário do estado ao final de 2018. O procedimento adotado, ao final de 2018, corrobora que o patrimônio líquido do estado é, de fato, 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 31/12/2018, segundo o Balanço Patrimonial consolidado oferecido no e-Fisco, R\$ 38,09 bilhões. 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\$ 38,09 bilhões informado como ativos totais no Balanço Patrimonial é abaixo decomposto:

	2018	AV%	2017	AV%	AH%
ATIVO CIRCULANTE	6.711.536.290,82	17,62%	7.527.848.633,43	20,69%	-10,84%
Caixa e Equivalentes de Caixa	3.513.952.043,76	9,22%	3.344.764.873,85	9,19%	5,06%
Créditos a Curto Prazo	2.030.427.574,78	5,33%	2.291.460.292,20	6,30%	-11,39%
Demais Créd /Val. a C. Prazo	490.074.563,48	1,29%	1.272.452.608,94	3,50%	-61,49%
Invest. e Aplic. Temp. C Prazo	0,00	0,00%	7.247.059,76	0,02%	-100,00%
Estoques	427.564.427,25	1,12%	483.740.250,39	1,33%	-11,61%
VPD Pagas					
Antecipadamente	249.517.681,55	0,65%	128.183.548,29	0,35%	94,66%
ATIVO NÃO CIRCULANTE	31.383.664.664,03	82,38%	28.864.339.038,47	79,31%	8,73%
Ativo Realizável a LP	10.301.669.107,02	27,04%	9.404.393.284,66	25,84%	9,54%



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

Créditos a LP	10.192.859.062,18	26,76%	9.485.057.939,24	26,06%	7,46%
Demais Créditos /Val. a LP	30.294.920,05	0,08%	-159.179.779,37	-0,44%	-119,03%
Invest e Aplic. Temp. LP	78.515.124,79	0,21%	78.515.124,79	0,22%	0,00%
Investimentos	10.306.643.054,63	27,05%	9.515.818.586,14	26,15%	8,31%
Imobilizado	10.668.067.592,27	28,00%	9.840.665.009,63	27,04%	8,41%
Intangível	107.284.910,11	0,28%	103.462.158,04	0,28%	3,69%
TOTAL DO ATIVO	38.095.200.954,85	100,00%	36.392.187.671,90	100,00%	4,68%

Fonte: e-Fisco

4.2.1 Ativo Circulante

Caixa e Equivalentes de Caixa (Disponibilidades)

O Balanço Patrimonial do Estado - Exercício 2018, 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 31/12/2018 o Poder Executivo e os órgãos do Judiciário, Legislativo e Ministério Público dispunham, em conjunto, de montantes que somavam R\$ 3.513.952.043,76 (R\$ 3,51 bilhões, aproximadamente), como ilustrado a seguir:

Disponibilidades dos Poderes e Órgãos em 31/12/18

Órgãos/Poder	Valor	%
Assembléia Legislativa	23.173.825,17	0,66%
Tribunal de Contas ⁽¹⁾	115.463.620,26	3,29%
Tribunal de Justiça	134.996.411,80	3,84%
Ministério Público	35.720.472,34	1,02%
Poder Executivo ⁽²⁾	3.204.597.714,19	91,20%
Total	3.513.952.043,76	100,00%

Fonte: e-Fisco: Balanços Patrimoniais das UGs 010001 (ALEPE), 020001 (TCE), 070001 (TJPE) e 320101 (MPPE), constantes do e-Fisco/2018, e Balanço Patrimonial Consolidado 2018.

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) e da Defensoria Pública do Estado (UG 130301)

Das disponibilidades financeiras do Estado, o Poder Executivo concentrava, em 31/12/2018, 91,20% do total (no ano anterior, o percentual era de 89,42%). Destaque-se que desse total em 31/12/2018, R\$ 358,58 milhões encontravam-se atribuídos à UG 590101 (FUNAFIN). O Poder Judiciário e o Tribunal de Contas detinham, por sua vez em 31/12/2018, outros 3,84% e 3,29% do total dos recursos. Deve-se ressaltar que entre os recursos que no e-Fisco são atribuídos ao Poder Executivo constavam R\$ 4,54 milhões que de fato estavam vinculados à UG 130101 (Defensoria Pública do Estado).

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

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 2018, era de R\$ 1.081.273.147,32 (R\$ 1,08 bilhão, aproximadamente).

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).

Em que pese o saldo da conta transitória 1.1.1.1.1.20.98 vir sendo reduzido gradativamente, recomenda-se que o estado dê a necessária destinação ao saldo contábil da conta, 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.

Créditos a Curto Prazo

O grupo denominado “Créditos a Curto Prazo” foi mensurado em R\$ 2,03 bilhões em 31/12/2018. Os créditos de natureza tributária representam cerca de 90% desse total, tendo sido avaliado àquela data em R\$ 1,83 bilhão (ICMS e IPVA, principalmente). Neste grupo contábil são contemplados saldos brutos expressivos de Empréstimos e Financiamentos Concedidos em atraso até 360 dias, no montante de R\$ 3,32 bilhões, sobre os quais são incidentes três contas redutoras: a de Rendas a Apropriar, a de Perdas estimadas em Clientes/faturas/duplicatas a receber e a de Perdas estimadas em financiamentos concedidos (esta última constituída em 2018), nos valores respectivos de R\$ 576 milhões, R\$ 1,676 bilhão e R\$ 1,075 bilhão, que no conjunto culminam por anular o valor do direito inscrito.

Demais Créditos e Valores a Curto Prazo

O total desse grupo foi reduzido de R\$ 1,272 bilhão para R\$ 490 milhões em 2018, em razão da baixa de direito anteriormente inscrito pelo Consórcio Grande Recife ante empresas operadoras do sistema de transporte público.

Até a atualidade não restaram esclarecidos os eventos que ensejaram inscrição de direitos vultosos nos anos de 2016 e 2017, e a baixa procedida no ano de 2018. Sabe-se apenas que o Consórcio entre 2016 e 2017 efetuou lançamentos que indicavam adiantamentos a empresas integrantes do Sistema de Transporte Público de passageiros – STTPP que operam concessões de linhas naquele Sistema sem os lançamentos de baixas que seriam esperados na sequência, ou seja, ao término dos períodos de apuração. Em 2018, foi procedida a baixa em lançamento único e tais registros de adiantamentos cessados. O histórico de tal lançamento não esclareceu com



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

inteireza o contexto, de modo que se houver direitos remanescentes do fato o órgão deve atuar para reivindicá-los nas esferas cabíveis.

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 restante de saldo existente neste grupo de R\$ 7.247.059,76 existente no final de 2017 foi resgatado em sua totalidade em 2018, sendo o saldo reduzido a zero até o encerramento de 2018. O total dos títulos garantidores do FUNAFIN informados nesta conta era de R\$ 140.533.086,16 ao final de 2015, tendo sofrido reduções progressivas até o seu enxugamento total em 2018, conforme tabela a seguir:

Em R\$

Exercício	Saldo em 31/dez
2015	140.533.086,16
2016	64.971.731,06
2017	7.247.059,76
2018	0,00

Fonte: e-Fisco

A redução progressiva dos últimos valores financeiros do sistema até o seu completo esgotamento em 2018 corrobora que o modelo adotado desde 2001 quando da substituição do antigo IPSEP pelo FUNAFIN não oferece autossustentação ao sistema previdenciário do estado, em virtude de que foi apenas dotado de medidas de majoração de alíquotas de forma desacompanhada das medidas de segregação de massas e implantação efetiva do FUNAPREV. A perpetuação deste modelo conduz o estado a se deparar com déficits previdenciários anuais progressivos e ficar na dependência de reformas previdenciárias que posterguem indefinidamente o direito de aposentadoria do servidor como única “solução” disponível.

Estoques

O valor do subgrupo foi reduzido de R\$ 483,7 milhões para R\$ 427,6 milhões no exercício, representado, em sua maioria, pelos valores gastos com aquisições de bens de almoxarifado que ainda se encontravam pendentes de consumo ao final do exercício. Esse item representava R\$ 417 milhões dos R\$ 427 milhões inscritos no subgrupo.



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.

Um exemplo comum deste tipo de despesas é representado por pagamentos de seguros (de veículos e imóveis, dentre outros), bem como assinaturas de periódicos, cujos pagamentos são, em regra, efetuados de forma antecipada com validade para um período posterior (anual, semestral etc). O valor do subgrupo encerrou o exercício em R\$ 249 milhões, após o saldo inicial somar R\$ 128 milhões.

4.2.2 Ativo Não Circulante

Créditos a Longo Prazo (Dívida Ativa)

O Balanço Patrimonial Consolidado de 2018 apresentou, ao final do exercício, um valor atribuído à linha “Créditos de Longo Prazo” de R\$ 10,193 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	5.193.681.234,15
Empréstimos Concedidos	87.878.063,02
Ajuste para perdas – Créditos Tributários	(1.746.115.630,92)
Outros Créditos da Dívida Ativa Tributária - Tesouro	16.372.224.262,46
Ajuste para perdas da Dívida Ativa Tributária	(9.714.839.723,67)
Dívida Ativa Não Tributária	244.208.974,25
Ajuste para perdas da Dívida Ativa Não Tributária	(244.178.007,63)
Total	10.192.859.171,66

Fonte: e-Fisco – Relatório Balancete Contábil em 31/12/2018

Os valores relativos a créditos tributários suspensos sob análise do Tribunal Administrativo Tributário Estadual (TATE) estão sendo contabilizados em separado dos reconhecidos como Dívida Ativa, 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 RS 16,37 bilhões ao final de 2018 (aumento de aproximadamente 12,27% quando confrontado com o saldo de R\$ 14,58 bilhões ao término de 2017).

Para todos esses valores brutos (dívida ativa e créditos tributários submetidos ao TATE), há a necessidade de constituição de provisão para perdas, a qual



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

tem por finalidade ajustar o valor bruto para um valor mais próximo ao que será efetivamente realizado.

A provisão de ajuste de perdas de créditos a longo prazo foi reavaliada em 31/12/2018 para **R\$ 10,49 bilhões**, sendo R\$ 9,71 bilhões para perdas da Dívida Ativa Tributária e outros R\$ 1,75 bilhão 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\$ 10,105 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 31/12/2018 (R\$ 16,62 bilhões), predomina a Dívida Ativa Tributária (R\$ 16,37 bilhões), enquanto que o valor de R\$ 244,21 milhões (1,22%) correspondeu à parcela não-tributária. Há ainda, em paralelo a esse valor de Dívida Ativa, Créditos Tributários suspensos, no valor de R\$ 5,19 bilhões (23,7%).

Pela pouca representatividade da Dívida Ativa Não Tributária, pela pouca movimentação no período (de R\$ 243,55 milhões passou a R\$ 244,21 milhões) e ainda baseada no fato de que esta é praticamente nula quando confrontada com a provisão de perdas sobre ela incidente, resumimos a seguir os eventos que ensejaram movimentação na Dívida Ativa Tributária em 2018:

MUTAÇÃO PATRIMONIAL DA DÍVIDA ATIVA TRIBUTÁRIA

Em R\$

Saldo Contábil em 31/12/2017	14.582.555.524,11
+	
Inscrição de Dívida Ativa (conta 4.1.1.3.1.01.99)	2.977.673.976,99
Atualização Monetária (contas 4.4.3.91.03.04)	0,00
(-)	
Recebimento de Dívida Ativa (conta 8.3.2.40.00.00; UG 150102)	133.955.133,83
Cancelamento da Dívida Ativa (conta 3.6.5.01.10.00)	673.807.955,70
Cancelamento de Atualizações Monetárias da Dívida Ativa, anteriormente efetuadas (conta 3.4.3.91.01.02)	380.242.149,11
Saldo Contábil em 31/12/2018	16.372.224.262,46

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 2018 em razão do alto volume de valores inscritos em dívida ativa no período (R\$ 2,98 bilhões).



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

A estas VPAs de R\$ 2,98 bilhões foram contrapostas VPDs originadas de cancelamentos da dívida ativa efetuados no exercício (de R\$ 1,054 bilhão) e de recebimentos oriundos da Dívida Ativa¹⁰ em R\$ 133,95 milhões. Este valor, que representou 0,92% do saldo acumulado desta conta no início do exercício, se manteve próximo ao comportamento histórico do índice (algo próximo a 1% do valor bruto registrado como Dívida Ativa). Em 2017, esse percentual havia sido de R\$ 0,83%.

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

A seguir, para fins de mensurar a liquidez deste ativo estadual, é demonstrado o percentual de recebimento da dívida ativa no exercício de 2018 e, comparativamente, verificado o seu comportamento histórico nos últimos exercícios.

DÍVIDA ATIVA (RECEBIMENTO X SALDO)

Em R\$

EXERCÍCIO	RECEBIMENTO (a)	SALDO INICIAL NO EXERCÍCIO (b)	% (a/b)
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	0,83%
2018	133.955.133,83	14.582.555.524,11	0,92%
Saldo Inicial do Exercício de 2019		16.372.224.262,46	

Fonte: e-Fisco 2014 a 2018.

Observa-se, logo, a manutenção em 2018 aos patamares históricos de realização de haveres da Dívida Ativa. 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.

Investimentos

O subgrupo denominado Investimentos, integrante do Longo Prazo, teve valor contábil avaliado em 31/12/2018 em R\$ 10,31 bilhões, com composição abaixo demonstrada:

Contas	Saldo em 31/12/2018
Participações Permanentes	9.300.725.475,52
Participações Permanentes Intra OFSS	0,00
Propriedades para Investimentos	954.456.449,31
Demais Investimentos Permanentes	51.461.129,80
Total	10.306.643.054,63

Fonte: e-Fisco 2018

O montante descrito na linha “Participações Permanentes” comporta valores de participações societárias em sociedades de economia mista e em empresas públicas

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

controladas pelo estado, tanto aquelas dependentes de recursos do tesouro – que, por isso, integram o Orçamento Fiscal do estado (EMPETUR, Consórcio Grande Recife, IPA, PERPART) – quanto aquelas não dependentes de recursos (SUAPE e COMPESA, dentre outras).

Já a linha “Propriedades para Investimentos” foi alimentada, principalmente, pelo registro de valores aplicados pelo estado na Arena da Copa entre os anos de 2013 a 2016. Tais registros somaram R\$ 634.482.770,05 e foram quase que exclusivamente lançados em 2018 na conta 1.2.2.21.01.02 “Ativos constituídos por PPP”. Tendo em vista a efetivação de distrato contratual ante a empresa que celebrou ante o estado a referida PPP, entendemos que tais valores estariam melhor posicionados se fossem registrados no subgrupo Ativo Imobilizado.

De toda forma, as maiores participações societárias do Estado permanecem os indicativos de valores integralizados na COMPESA e no Complexo Industrial Portuário de SUAPE, no conjunto contabilizadas em R\$ 8,79 bilhões (86% do total da conta de investimentos).

O quadro a seguir resume as variações contábeis ocorridas na linha Participações Permanentes, que responde por 96% do saldo contábil total do grupo Investimentos:

Em R\$			
ESTATAL	Participações em estatais 31/12/2017	Varição em 2018	Participações em estatais 31/12/2018
COMPESA	4.942.469.360,00	779.733.805,24	5.722.203.165,24
SUAPE	3.049.071.250,00	14.420.241,90	3.063.491.491,90
AD DIPER	171.582.839,00	6.407.680,18	177.990.519,18
COPERGÁS	46.831.015,00	3.321.558,20	50.152.573,20
LAFEPE	95.615.875,00	515.191,25	96.131.066,25
Porto do Recife	79.771.954,00	-11.280.017,85	68.491.936,15
Outras	119.644.924,00	2.568.591,49	122.213.515,49
TOTAL	8.504.987.217,00	795.687.050,41	9.300.674.267,41

Fonte: e-Fisco – Relatório Balancete Contábil dez/2018 contas 1.2.2.1.1.01.01 e 1.2.2.1.1.01.02.

Assim, os principais investimentos retratados na Contabilidade permanecem aqueles integralizados na COMPESA e no Complexo de SUAPE, correspondendo a 94,5% do total de Investimentos do estado em suas estatais não dependentes.

Deve-se frisar que o saldo de investimentos não se confunde com aportes financeiros do estado em suas estatais¹¹. Bem verdade que, na origem, esses saldos

¹¹ O conceito de investimentos é eminentemente patrimonial, não coincidindo necessariamente com o fato financeiro. Assim, a variação de R\$ 1,01 bilhão no saldo de Investimentos na COMPESA, por exemplo, não indica que o estado aportou no exercício esse montante exato, mas sim que houve integralização de capital pelo estado na Companhia e autorização desta para aumento de capital social (cujo titular das novas ações, no caso, é o estado). Via de regra, os aportes financeiros ocorrem num primeiro momento, sendo classificados na contabilidade orçamentária do estado como Investimentos no elemento de despesas 4.5.90.65 (Constituição ou aumento de capital de empresas). No sistema patrimonial, o estado reconhece aí um “Investimento a integralizar” (conta 1.2.2.1.1.01.02). Adiante, já com o dinheiro em caixa, a empresa se reúne em Assembleia Geral, para deliberar se integraliza ou não os valores subscritos pelo estado. Entre o aporte financeiro e o aumento de capital social há um interstício que por vezes transpassa o exercício social. Há ainda outras formas de integralização de capital além de aportes



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

decorrem de bens e valores financeiros aportados pelo estado que ingressaram nas empresas controladas com finalidade de aumento de capital. Contudo, para que possam ser considerados “integralizados” na empresa, tais integralizações são submetidas à 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 corresponder a apenas parte dos Investimentos e pode ainda ter ocorrido em anos anteriores).

Consultas ao e-Fisco apontaram que o montante financeiro aportado em 2018 pelo estado na COMPESA, por exemplo, totalizou R\$ 515.836.428,80, valor 13,96% superior aos R\$ 452,63 milhões aportados em 2017 na empresa.

Além da doação de bens e 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 capital aportado anteriormente, o efeito “equivalência patrimonial” pode promover alterações no saldo de investimentos até mesmo maior do que o de novos aportes.

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

Em R\$

PARTICIPAÇÕES PERMANENTES					
Empresas	Saldo em 31/12/17	Acréscimos/ Ajustes no exercício	Incorporações ao Capital	Resultado da Equivalência Patrimonial	Saldo em 31/12/18
INTEGRALIZADAS					
Agência de Desenvolvimento Econômico de PE – AD DIPER S/A	171.582.839,73	0,00	0,00	6.407.679,45	177.990.519,18
Agência de Fomento do estado de PE - AGEFEPE	45.620.234,42	0,00	0,00	2.802.323,37	48.422.557,79
Cia. de Trens Metropolitanos de PE - COPERTRENS	6.624,31	0,00	0,00	308,1	6.932,41
Cia. Editora de PE - CEPE	71.510.065,78	0,00	0,00	(234.036,60)	71.276.029,18
Cia. Pernambucana de Gás - COPERGÁS	46.831.015,54	0,00	4.093.992,78	(772.435,12)	50.152.573,20
Cia.Pernambucana de Saneamento - COMPESA	4.078.447.322,88	0,00	1.010.581.636,23	96.077.185,19	5.185.106.144,30
Complexo Industrial Portuário - SUAPE	2.985.663.192,44	0,00	66.578.550,45	11.249.749,01	3.063.491.491,90
Laboratório Farmacêutico do Estado de PE - LAFEPE	95.615.875,15	0,00		515.191,10	96.131.066,25
Porto do Recife	31.451.088,18	0,00	48.320.866,10	(14.280.018,13)	65.491.936,15
Outros Investimentos	2.502.896,11	0,00	0,00	0,00	2.502.896,11
Subtotal I	7.529.231.154,54	0,00	1.129.575.045,56	101.765.946,37	8.760.572.146,47

financeiros (através de doação de bem permanente, por exemplo). Em 2018, o valor de aportes financeiros na COMPESA para fins de aumento de capital somou R\$ 515,83 milhões.

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

PARTICIPAÇÕES PERMANENTES					
Empresas	Saldo em 31/12/17	Acréscimos/ Ajustes no exercício	Incorporações ao Capital	Resultado da Equivalência Patrimonial	Saldo em 31/12/18
A INTEGRALIZAR					
Companhia Pernambucana de Gás - COPERGÁS	0,00	4.093.992,78	(4.093.992,78)	0,00	0,00
Cia.Pernambucana de Saneamento - COMPESA	864.022.038,73	684.666.276,64	(1.011.591.294,43)	0,00	537.097.020,94
Complexo Industrial Portuário - SUAPE	63.408.058,55	3.170.491,90	(66.578.550,45)	0,00	0,00
Porto do Recife S/A	48.320.866,10	3.000.000,00	(48.320.866,10)	0,00	3.000.000,00
Porto Fluvial de Petrolina	5.100,00	0,00	0,00	0,00	5.100,00
Subtotal II	975.756.063,38	694.930.761,32	(1.130.584.703,76)	0,00	540.102.120,94
TOTAL	8.504.987.217,00	694.930.761,32	(1.009.658,20)	101.765.946,37	9.300.674.267,41

Fonte: e-Fisco 2018; contas 1.2.2.1.1.01.01 e 1.2.2.1.1.01.02.

Constata-se assim que, em meio a diversos eventos registrados no exercício de 2018, as incorporações de capital anteriormente subscrito na COMPESA foram o fator que mais contribuiu para a elevação no saldo da conta de Investimentos do estado em 2018.

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:

Em R\$

	Saldo em 31/12/2017 Valor Líquido	Saldo em 31/12/2018		
		Valor Bruto	Depreciação Acumulada	Valor Líquido
Bens Móveis	2.547.792.898,63	2.758.329.386,15	105.632.442,94	2.652.696.943,21
Bens Imóveis	7.292.872.111,00	8.072.386.290,43	57.015.641,37	8.015.370.649,06
	9.840.665.009,63	10.830.715.676,58	162.648.084,31	10.668.067.592,27

Fonte: Balancete de Verificação dez/2018 contas 1.2.3.1.0.00.00 e 1.2.3.2.0.00.00 (deduzidas as respectivas contas redutoras 1.2.3.8.0.00.00).

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\$ 1,56 bilhão dos R\$ 2,76 bilhões brutos do subgrupo). Gradativamente, observa-se o processo de classificação desses saldos contábeis pendentes e a consequente 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\$ 1,53 bilhão ao final de 2018), 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



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

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 2018, o saldo acumulado dessa conta era de R\$ 3,01 bilhões.

Destaca-se ainda o saldo em edificações em geral (1.2.3.21.01.02), conta essa que ao término de 2018 abrigava um saldo de R\$ 2,16 bilhões, constituído quase que exclusivamente no ano de 2017, anterior ao ora analisado.

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.

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 2018, constante do seu Balanço Patrimonial, é de R\$ 89,17 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. O principal componente de obrigação registrada na Contabilidade Previdenciária, por exemplo, não compõe a dívida consolidada definida na Lei de Responsabilidade Fiscal, de modo que embora o total de passivo do estado tenha sido avaliado em R\$ 89,17 bilhões em 31/12/2018, sua dívida consolidada foi de R\$ 14,32 bilhões ao final do referido exercício.

As principais considerações acerca das obrigações do estado em 31/12/18 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 2018 em volume total de R\$ 1.661.474.106,96, sendo R\$ 1.315.479.606,24 originados de empenhos gerados no próprio exercício e outros R\$ 345.994.500,72 remanescentes de exercícios anteriores (reinscrições de RP). Essas informações são compreendidas quando da visualização da Demonstração da Dívida Flutuante do exercício de 2018.

O valor de R\$ 1,66 bilhão existente como “estoque” de Restos a Pagar 2018 é 11,18% superior ao havido ao final de 2017. A ordem de grandeza acima (R\$ 1,66 bilhão) frente à execução orçamentária do exercício reflete as dificuldades encontradas pelo estado para equilibrar seu caixa de modo suficiente a sanear o seu estoque de obrigações financeiras de curto prazo. Quando confrontada com os valores inscritos em exercícios anteriores, contudo, demonstra o volume crescente de reconhecimento de obrigações originadas no exercício, o que não deixa de ser uma demonstração de esforço de contingenciar a transferência de despesas orçamentárias para o exercício seguinte.

Verificado, por exemplo, o total de Restos a Pagar inscritos que tiveram origem no exercício (1,315 bilhões) frente ao volume de despesas orçamentárias do exercício (R\$ 34,76 bilhões), tem-se um percentual de 3,78% das despesas que, embora empenhadas em 2018, não completaram seu ciclo normal (que é efetivado com o pagamento) até o fim do exercício, como verificado no cálculo a seguir:

$$\frac{\text{TOTAL DA INSCRIÇÃO DE RESTOS A PAGAR X 100}}{\text{DESPESA EXECUTADA}} = \frac{1.315.479.606,24 \times 100}{34.759.871.122,13} = 3,78\%$$

Apesar de não contemplar parcela significativa de obrigações com folha de pagamento de servidores de 2018, o valor total de R\$ 1,315 bilhão inscrito em Restos a Pagar originados no exercício demonstra encontrar-se ainda subdimensionado¹³, constatação que é possível quando, em teste de eventos subsequentes ao encerramento do exercício de 2018, é verificada, nas despesas de exercícios anteriores processadas já em 2019, ocorrência de significativos pagamentos que se prendem às últimas competências de 2018. Ou seja, a ausência de empenho e liquidação oportunos, ao final de 2018, de obrigações inquestionavelmente sabidas pelo estado desde ali é que proporcionou que o volume de Restos a Pagar inscritos ao final de 2018 fosse de apenas R\$ 1,315 bilhão, quando o valor adequado de inscrição seria no mínimo R\$ 325,59 milhões acima deste, como adiante será visto (posição de DEA processada até abril/2019). A constatação acima é pormenorizada no item 4.3.1.2 desse capítulo.

¹³ O total de DEA/2019 registrado até a competência abril/2019 alcançava R\$ 714.550.960,93 (consulta efetuada em 23/05/2019). Apenas em cinco UGs estaduais da área de Saúde (FES, SASSEPE, HAM, HBL E HGV), foi identificada a parcela de 238.999.662,73 de despesas transferidas nessas UGS.



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

Já em relação à **execução** dos Restos a Pagar existentes na abertura do exercício de 2018 (inscritos em exercícios anteriores, portanto), o quadro 11B do Balanço Geral do Estado - BGE informa que no início de 2018 havia um estoque de Restos a Pagar (independente do ano de inscrição) no valor de R\$ 1,494 bilhão, sendo R\$ 1,299 bilhão de origem em 2017 e outros R\$ 195,19 milhões de origem em exercícios anteriores a 2017¹⁴. Desse valor, foram pagos, ao longo de 2018, R\$ 1,106 bilhão, sendo o excedente repartido entre eventos de cancelamento de Restos a Pagar, que somaram R\$ 42,10 milhões e os de reinscrição de Restos a Pagar ao final de 2018 (R\$ 345,99 milhões), conforme reproduzido a seguir:

Em R\$

Categoria Econômica da Despesa	Inscritos		Pagos no exercício de 2018 (c)	Cancelados no exercício de 2018 (d)	Saldo reinscrito em 2018 (a+b-c-d)
	Em exercícios anteriores a 2017 (a)	Em 31/12/17 (b)			
Corrente	158.695.036,68	1.078.872.095,11	930.814.460,54	24.242.127,37	282.510.543,88
Capital	36.500.516,92	220.298.214,48	175.460.708,71	17.854.065,85	63.483.956,84
Total	195.195.553,60	1.299.170.309,59	1.106.275.169,25	42.096.193,22	345.994.500,72

Fonte: Execução de RP Processados e RP Não Processados Liquidados – quadro 11B do BGE 2018 (doc.02, p.149).

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 2018, 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 2018 e reinscrições de resíduos de RP (originados em exercícios anteriores), ao final do exercício de 2018.

A) Pagamento de restos a pagar de exercícios anteriores (2017, 2016, 2015...)

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\$ 1,494 bilhão de Restos a Pagar existente em 31/12/2017 (independente de ano de origem), foi pago, em 2018, um montante de R\$ 1,106 bilhão. Todo esse valor teve inscrição original 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\$ 1,106 bilhão, a parcela de R\$ 1,059 bilhão (95,69%) foi originada de inscrições efetuadas no

¹⁴ Essa informação é visualizada no Balanço Financeiro consolidado do exercício anterior (2018) e também nos quadros 11A e 11B do Balanço Geral do Estado 2018 (Demonstrativo de Execução de Restos a Pagar 2019).



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

exercício de 2017, sendo os 4,31% restantes compostos de reinscrições de Restos a Pagar mais antigos, ou seja, advindos da execução orçamentária da despesa dos exercícios de 2013 a 2016, conforme a seguir resumido:

Em R\$

Ano de primeira inscrição em RP	Qtde de empenhos	Obrigações adimplidas em 2018
2017	30.312	1.058.581.743,18
2016	586	24.105.628,80
2015	172	14.793.491,10
2014	21	8.659.517,05
2013	12	134.789,12
TOTAL	31.103	1.106.275.169,25

Fonte: e-Fisco 2018 (Razão da conta contábil 6.3.2.20.00.00)

Como ilustrado no quadro acima, o e-Fisco informa que dos pagamentos de RP efetuados em 2018, as obrigações que tiveram origem entre 2013 e 2016 representaram 791 notas de empenhos e perfizeram R\$ 47,69 milhões (4,31% do total financeiro), enquanto que os 95,69% restantes baixado de Restos a Pagar por pagamento em 2018 tiveram registro e obrigação inicialmente contabilizadas em 2017, que é representado por 30.312 empenhos num total aproximado de R\$ 1,059 bilhão pago pelas Unidades Gestoras estaduais.

B) Cancelamento de restos a pagar de exercícios anteriores

Como informa o Demonstrativo da Execução dos Restos a Pagar (quadro 11B do Balanço Geral 2018), ao longo de 2018, foram cancelados R\$ 42,10 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 2018¹⁵. Consultas adicionais ao e-Fisco permitiram validar tal número e pormenorizar os respectivos anos de origem das obrigações canceladas em 2018:

Em R\$

Ano de primeira inscrição em RP	Qtde de empenhos	Obrigações canceladas em 2018
2017	2.107	27.003.523,87
2016	228	4.782.104,78
2015	196	2.099.875,86
2014	133	1.338.735,36
2013	766	6.871.953,35
TOTAL	3.430	42.096.193,22

Fonte: e-Fisco 2018 (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

¹⁵ 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

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 46.724, de 07/11/2018, 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 2018 não houve inscrição de RP não processados.

Como dito anteriormente, os Restos a Pagar inscritos ao final de 2018 (de origem no próprio exercício) somaram R\$ 1.315.479.606,24, 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 2018 (R\$ 1.315.479.606,24), vemos que ele é de montante aproximado ao valor de RP inscrito ao final do ano anterior (apenas 1,25% superior ao inscrito em 2017). O valor é ainda decomposto em subtotais de “recursos vinculados” (R\$ 730,26 milhões) e “recursos não vinculados” (R\$ 585,21 milhões) no Demonstrativo 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), 370101 (Procuradoria Geral do Estado) e 290301 (Encargos Gerais – Recursos sob supervisão da SEFAZ) permanecem sendo as que mais inscrevem valores em Restos a Pagar, tendo concentrado 62,06% de todo o valor inscrito em Restos a Pagar ao final de 2018, conforme quadro e gráfico a seguir:

Em R\$

UG	Unidade Gestora	Valor inscrito em RP	%
140101	Secretaria de Educação	201.097.112,45	15,29%
290301	Encargos Gerais do Estado – Recursos sob Supervisão da SEFAZ	216.429.065,70	16,45%
370101	Procuradoria Geral do Estado	203.641.529,33	15,48%
530401	Fundo Estadual de Saúde	195.225.274,85	14,84%
Subtotal		816.392.982,33	62,06%
Outras		499.086.623,91	37,94%
TOTAL		1.315.479.606,24	100,00%

Fonte: e-Fisco 2018; Razão da conta contábil 6.2.2.92.02.01



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

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 (2019) que contemplam fatos de competência 2018 incontroversa. Em lançamentos identificados até abril/2019 (janeiro/2019 a abril/2019, portanto), esse valor dito incontroverso já somava cerca de R\$ 325,59 milhões, dos quais R\$ 242,43 milhões apenas nas UGs 420202 (SASSEPE) e 530401 (FES). 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 2018 (R\$ 1.661.474.106,96), veiculado na Demonstração Consolidada da Dívida Flutuante de 2018, tem-se que a parcela de R\$ 345.994.500,72 consistiu de reinscrições, ao final de 2018, de Restos a Pagar originados em exercícios mais antigos (2014 a 2017). 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 2014 e culmina refletindo a diferença entre o saldo acumulado (estoque) de Restos a Pagar em 31/12/2018 (R\$ 1,661 bilhão) e os valores inscritos em 31/12/2018 que tiveram origem (empenho) dentro deste exercício (R\$ 1,315 bilhão). A seguir são ilustrados os respectivos anos de origem dos Restos a Pagar reinscritos ao final de 2018:

Em R\$

Ano de primeira inscrição em RP	Obrigação reinscrita em 31/12/2018
2017	213.585.042,54
2016	78.611.565,97
2015	37.861.611,74
2014	15.936.280,47
TOTAL	345.994.500,72

Fonte: e-Fisco; Razão das contas contábeis 6.3.2.10.00.00.

Quando comparado o quadro acima com o equivalente do final de 2017, tem-se uma elevação de 77,25% no valor de resíduos de RP reinscrito pelo estado. Ou seja, ao final do exercício anterior (2017), o valor reinscrito de obrigações originadas entre 2013 e 2016 havia sido R\$ 195,19 milhões. O valor reinscrito em 2018 (reinscrição de RP pertinentes a empenhos cuja origem se deu entre 2014 e 2017) somou, por sua vez, os R\$ 345,99 milhões veiculados acima.

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



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

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 encerrado contabilmente. **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 2018, objeto do presente exame. Os dados pertinentes a DEA 2019 (ano “X + 1”) culminam sendo também de interesse das contas 2018, no momento em que se constata tratar-se de eventos subsequentes ao encerramento de exercício de 2018. Ou seja, seu uso (DEA 2019) 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, 2018) e que eram passíveis de conhecimento já nesse momento.

Tem-se nesse cenário que o estado de Pernambuco, entre janeiro/2019 e abril/2019 já havia processado R\$ 714,55 milhões a título de DEA, com parcelas incontroversas de R\$ 239 milhões de compromissos vinculáveis ao exercício de 2018.

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 fáticas¹⁶ 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

¹⁶ 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.



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

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 orçamentárias¹⁷. Esse 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 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 2019, juntamente com os Restos a Pagar inscritos ao final de 2018, extensivo às últimas cinco transições de exercício ocorridas:

¹⁷ 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

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 (fechado)	967.540.427,01	+	RP inscritos 2017	1.299.170.309,59	=	2.266.710.736,60
DEA 2019 (janeiro a abril)	714.550.960,93	+	RP inscritos 2018	1.315.479.606,24	=	2.030.030.567,17.

Fonte: e-Fisco 2014 a 2019. Nota: DEA 2019 parcial até abril/2019, 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 2019 processado até abril 2019 (R\$ 714,5 milhões, posição de janeiro/2019 a abril/2019), nos quais se sabe contemplada uma parte incontroversa de despesas vinculáveis ao exercício anterior. Se em 2019 o estado mantiver a mesma proporção de execução orçamentária de DEA praticada no exercício anterior, esses R\$ 714,5 milhões tendem a alcançar, até o final do exercício de 2019, ordem de grandeza das DEA 2018, ou seja, algo próximo aos R\$ 967 milhões. O “exercício de auditoria” necessário nesse contexto é quantificar qual a parcela dentro dessas DEA que, de fato, caracterizam transposição indevida de despesa orçamentária.

Exames nas UGs de Saúde do estado (que historicamente contemplam os maiores eventos de transposição indevida de despesas) indicam um volume de R\$ 239 milhões nas DEA 2019 processadas até abril/2019, caracterizáveis como objeto de transposição indevida. Esse volume é concentrado em cinco Unidades Gestoras da área de Saúde, das quais se destacam a UG 420202 (SASSESPE) e a UG 530401 (FES).

Há indicativos preliminares de que os eventos de transferência indevida podem ter alcançado outras Unidades Gestoras do Poder Executivo, mas dada a baixa representatividade dos lançamentos coletados em teste, não verificamos aproveitamento prático do aprofundamento dos exames.

Despesas transferidas de 2018 para 2019 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, prática essa iniciada desde o final do ano de 2013.

No exercício de 2018 analisado, viu-se que o estado reiterou essa prática de transferência de despesas para o ano seguinte, com modo similar ao verificado em anos anteriores, ou seja, com forte concentração de tais eventos em UGs da área de Saúde, notadamente as UGs 420202 e 530401.

O quadro abaixo ilustra os fatos de transferência de lançamento orçamentário (de 2018 para 2019) identificados nessas duas e em mais três Unidades Gestoras:



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

UG	ÓRGÃO	Tipo de obrigação	Qtde. de lançamentos	Valor (em R\$)
420202	SASSEPE	Contas médicas + administrativas	1.106	119.231.515,65
530401	FES	Contas médicas + administrativas	702	90.887.201,81
530401	FES	Repasses a OS de Saúde nov2018 + outras comp 2018	27	21.945.759,18
530404	HAM	Contas médicas + administrativas	500	4.325.718,69
530405	HBL	Contas médicas + administrativas	55	1.468.730,35
530406	HGV	Contas médicas + administrativas	102	1.141.042,10
Total				238.999.967,78

Fonte: e-Fisco

Nos quantitativos acima, não foi incluído qualquer lançamento pertinente à competência de dezembro/2018. Esse critério foi observado dada a sistemática empregada pelo estado (adotada há mais de uma década) de não reconhecer como despesa ao final do exercício valores que sabe ser devidos, mesmo que ainda estimativos, mas que ainda estejam pendentes do ato da liquidação. Optamos, então, por desconsiderar como transferência indevida qualquer parcela de competência dezembro/2018 paga através de DEA 2019. Semelhantemente, e a fim de afastar maiores controvérsias, foram desconsiderados também na aferição pagamentos de DEA 2019 de competência novembro/2018 quando o processo de pagamento (cobrança) foi deflagrado apenas no exercício de 2019 pelo credor.

A título meramente exemplificativo, são ilustrados a seguir alguns eventos de transferência de despesas identificados na UG 420202 (SASSEPE) entre contas médicas e administrativas vinculáveis às competências 2018 processados como DEA 2019 entre janeiro/2019 e abril/2019, os quais compõem o montante de R\$ 119.231.515,65 obtido de 1.106 lançamentos de DEA processados no período naquela UG:

Liquidação	Credor	Valor (R\$)	Objeto	Outras competências 2018 já lançadas na DEA 2019
2019LE000033	Casa de Saúde Santa Efigenia Ltda	2.435.953,99	Serviços médicos, compt. set/2018, conforme nota fiscal eletrônica n: 55131, const. no processo 04226/2018.	Out/2018
2019LE000014	Rede D'Or São Luiz S/A	353.364,47	Serviços médicos, compt. Jul/2018, conforme nota fiscal eletrônica n: 23214, const. no processo 08147/2018.	Ago/2018 e Set/2018
2019LE000013	CEM - Clínica de Especialidades Medicas Ltda	437.229,38	Serviço médico prestado pelo SASSEPE ref a nf n: 156, ago/18, proc 07511/18.	Set/2018, Out/2018 e Nov/2018
2019LE000393	Hospital Santa Teresinha	2.257.771,52	Serviços médicos prestados, processo: 20189712 competência: ago/18 nota fiscal de n. 7226 lote - 50	Set/2018, Out/18 e Nov/18
2019LE000037	Centro de Saúde Comunitário de Amaraji	1.619.113,46	Serviços médicos, compt. Set/2018, conforme nota fiscal eletrônica n: 341, const. no processo 01289/2018.	



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

Liquidação	Credor	Valor (R\$)	Objeto	Outras competências 2018 já lançadas na DEA 2019
2019LE000005	COOPSERSA -	886.829,25	Serviços médicos, compt. nov/2018, conforme nota fiscal eletrônica n: 1855, const. no processo 9431867-2/2018.	
2019LE000654	Hospital de Ávila	625.464,73	Serviços médicos prestados, processo: 201810277 competência: out/18 nfe 44304 lote - 51	
2019LE000608	Confiare Saúde Assistência Domiciliar Ltda	689.055,09	Serviços médicos prestados, processo: 201807989 competência: set/18 nfe 3868 lote - 50	
2019LE001058	NEOH Memorial Ltda	1.285.371,15	Serviços médicos prestados, processo: 201804659 competência: jul/18 nfe 5821 lote - 44	

Fonte: e-Fisco

A ciência da obrigação da despesa, por parte do estado, até o encerramento contábil de 2018, recomendaria o seu lançamento no sistema orçamentário antes do encerramento do período. Não se trata de necessidade de pagamento até essa data, mas apenas do processamento orçamentário. Na hipótese de indisponibilidade dos recursos, o estado inscreveria tais valores em Restos a Pagar Não Processados (RPNP) ou Restos a Pagar Processados (RPP), a depender de ter procedido ou não a liquidação da despesa. A dotação orçamentária para o registro da totalidade das obrigações, caso insuficiente, deveria ser viabilizada, nesse contexto, através de remanejamento de dotação da função Saúde em tempo hábil (em 31/12/2018, a dotação não utilizada na função Saúde remontou a R\$ 165,9 milhões).

O fato de o Estado vir optando por não lançar qualquer valor em Restos a Pagar Não Processados já há mais de uma década também contribui para níveis de despesa subavaliados ao final de cada exercício.

Perceba-se que, na tabela acima, quando são evidenciados lançamentos de agosto/2018 e setembro/2018 por exemplo, os meses seguintes de outubro/2018 a dezembro/2018 deverão ainda ser lançados na DEA 2019 até o final do ano em curso.

Na UG 530401 (FES) também foram verificadas situações similares no que tange a contas médicas e administrativas com registro orçamentário de 2018 deixado para DEA 2019, embora em menor defasagem de competências mensais que a verificada no SASSEPE. A tabela a seguir ilustra alguns exemplos:

Liquidação	Credor	Valor (R\$)	Objeto
2019LE000242	Clinica do Rim do Carpina Ltda.	489.981,22	Serviço ambulatorial - MAC, compet. Abril/18, nf 44. Ne 2233/18.
2019LE000034	Assoc de Prot a Maternidade e a Infância de Surubim	297.700,00	Liq nf-e 1968 de 10/10/2018 - comp setembro / 2018 - ref a internamentos de clínicas médica SIGEPE n0 0080888-5/2018.
2019LE000452	UBTM - Hospital e Maternidade Armindo Moura	684.776,23	MAC - mensal, comp. Outubro/18, conforme nota fiscal 443 de 22/11/2018.



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

Liquidação	Credor	Valor (R\$)	Objeto
2019LE000191	SPBRASIL Alimentação e Serviços Ltda	1.555.778,23	Fornecimento de alimentação, comp. Novembro/2018, conf. Nf.10880 hup, nf.10889 hra, nf.10882 hr, nf. 10887 hdm e nf. 10893 hjn memo sal 1187/2018.
2019LE000001	Mandacaru Vigilância Ltda	1.101.461,86	Comp.novembro/2018.serviços de vigilância armada, para atender a ses/pe.contrato n:084/2017 .SIGEPE n:99246-3/2018.
2019LE000093	Fundação Universidade de Pernambuco	2.064.570,56	AIH e SIA - MAC e IAC, competência novembro/18, conf. Recibos n: 104/18 e 105/18.

Fonte: e Fisco

No FES, além das contas médicas e administrativas, identificamos nas DEA 2019, até abril/2019, 27 lançamentos de despesa relativos à remuneração de contratos de gestão, em sua maioria relativas à competência de novembro/2018, cujo valor já era previamente conhecido antes do encerramento do exercício.

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 relevantes. 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. O fato fiscal havido na ausência de processamento orçamentário da despesa reside na redução fictícia do valor de despesas empenhadas no exercício, o que, a depender do volume, pode ser suficiente a deslocar a conclusão preliminar de atendimento de resultados nominais e primários esperados no exercício, bem como, por ocasião de transição de mandatos, distorcer o cumprimento do dispositivo no art. 42 da lei de responsabilidade fiscal. Esse aspecto será devidamente tratado no Capítulo de Gestão Fiscal

4.3.1.3 Destinação dos Saldos de Resíduos de RP ao longo de 2018

Adicionalmente, importante demonstrar a destinação, ao longo de 2018, dos Restos a Pagar que haviam sido reinscritos ao término de 2017 (aqui chamados simplificada e como “resíduos”). A tabela abaixo traz informações disponíveis no



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

e-Fisco que pormenorizam¹⁸ os valores sintéticos existentes na Demonstração da Dívida Flutuante de 2017 do estado, no que concerne especificamente ao item Restos a Pagar:

Em R\$

Restos a Pagar / Ano	Saldo em 31/12/2017 (a)	Baixas entre 01/jan e 31/dez/2018		Inscrições em 31/12/2018 (d)	Saldo em 31/12/2018 (a-b-c+d)
		Pagamentos (b)	Cancelamentos (c)		
PROCESSADOS /2013	7.006.742,47	134.789,12	6.871.953,35	0,00	0,00
PROCESSADOS /2014	25.934.532,88	8.659.517,05	1.338.735,36	0,00	15.936.280,47
PROCESSADOS /2015	54.754.978,70	14.793.491,10	2.099.875,86	0,00	37.861.611,74
PROCESSADOS /2016	107.499.299,55	24.105.628,80	4.782.104,78	0,00	78.611.565,97
PROCESSADOS /2017	1.299.170.309,59	1.058.581.743,18	27.003.523,87	0,00	213.585.042,54
PROCESSADOS /2018	0,00	0,00	0,00	1.315.479.606,24	1.315.479.606,24
TOTAL	1.494.365.863,19	1.106.275.169,25	42.096.193,22	1.315.479.606,24	1.661.474.106,96

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 31/12/2018 foram reinscritos Restos a Pagar que somaram R\$ 345,99 milhões cuja origem (empenho) ocorreu em exercícios anteriores a 2018, ou seja, entre 2014 e 2017, valor que somado aos R\$ 1,315 bilhão inscritos no exercício perfaz o saldo acumulado (estoque) de Restos a Pagar em 31/12/2018 (R\$ 1,661 bilhão). Também informa que não há qualquer valor inscrito originariamente como Restos a Pagar não Processados.

O decreto de encerramento do exercício de 2018 (Decreto Estadual nº 46.724, de 07/11/2018), apesar de não se referir ao procedimento de reinscrição de Restos a Pagar de exercícios anteriores, transporeceu autorizá-lo para exercícios de 2014 a 2017, conforme depreendido da leitura do seu art. 6º, conjugados o "caput" e o parágrafo único, como abaixo reproduzido:

Decreto Estadual nº 46.724, de 07/11/2018, (decreto de encerramento 2018)

Art. 6º As Unidades Gestoras integrantes das Administrações Direta e Indireta, inclusive Fundacional, deverão cancelar, até 21 de dezembro de 2018, os Restos a Pagar indevidamente inscritos em exercícios anteriores;

Parágrafo único: os Restos a Pagar do exercício de 2013 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 2013, pois dos R\$ 7.006.742,47 de RP 2013 existentes no início de 2018, o estado pagou R\$ 134.789,12 e cancelou o restante (R\$ 6.871.953,35), havendo resíduos apenas relativos aos exercícios de 2014 a 2017.

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

¹⁸ 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

União também tem admitido reinscrever Restos a Pagar até o limite de quatro anteriores ao que é encerrado.

4.3.2 Dívida Fundada

O total da dívida fundada¹⁹ do Estado consta atualmente do Balanço Patrimonial em meio às linhas denominadas “Empréstimos e Financiamentos”, as quais figuram tanto do Passivo Circulante quanto do Passivo não Circulante daquele demonstrativo. O Balanço levantado em 31/12/2018 informa para tais linhas os valores respectivos de R\$ 1,11 bilhão (curto prazo) e de R\$ 14,11 bilhões para o longo prazo (total de R\$ 15,22 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\$ 15.197.988.585,87 (R\$ 15,20 bilhões), sendo a diferença de R\$ 18.207.076,12 (R\$ 18,2 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 elevação de 7,81% no ano de 2018, podendo sua composição, no início e no fim do ano, ser sintetizada conforme quadro a seguir:

			Em R\$		
ESPECIFICAÇÃO	SALDO EM 31/12/2017	%	ESPECIFICAÇÃO	SALDO EM 31/12/2018	%
EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS	14.096.752.566,95	100,00%	EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS	15.197.988.585,87	100,00%
Dív. Contratual Interna	7.673.203.918,28	56,62%	Dív. Contratual Interna	7.652.767.524,07	50,35%
Internos (Curto Prazo)	855.465.759,04	6,26%	Internos (Curto Prazo)	636.878.974,49	4,19%
Internos (Longo Prazo)	6.817.738.159,24	50,36%	Internos (Longo Prazo)	7.015.888.549,58	46,16%
Dív. Contratual Externa	6.423.548.648,67	43,38%	Dív. Contratual Externa	7.545.221.061,80	49,65%
Externos (Curto Prazo)	337.305.472,27	1,51%	Externos (Curto Prazo)	464.489.124,93	3,06%
Externos (Longo Prazo)	6.086.243.176,40	41,88%	Externos (Longo Prazo)	7.080.731.936,87	46,59%

Fonte: Quadro 13 dos BGE 2017 e 2018 (Balanço Patrimonial Consolidado) + balancete e-Fisco.

¹⁹ 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.

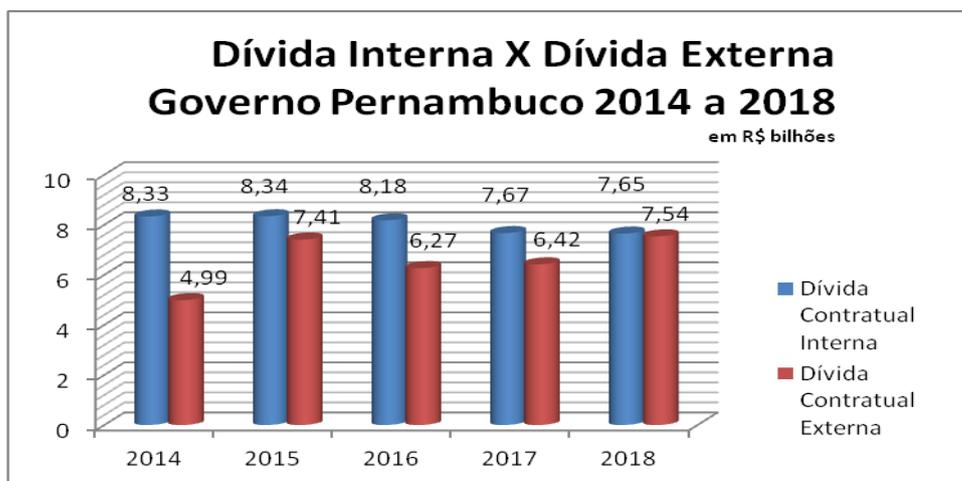


Quando comparado a preços constantes (com atualização pelo IPCA de 2018 incidindo sobre a posição da dívida ao final de 2017, em 3,7455%²⁰), o aumento de 7,81% em valores nominais verificada em 2018 (interna + externa) indica um avanço efetivo de 3,92%.

O quadro acima demonstra que a elevação da dívida contratual total em 2018 foi fundamentada quase que integralmente no aumento da dívida contratual externa, resultante de um aumento de R\$ 1,13 bilhão no exercício (20,36%). Por sua vez, a dívida contratual interna no período observou um discreto recuo em valores nominais (redução de R\$ 7,67 bilhões para R\$ 7,65 bilhões).

A significativa variação do câmbio do dólar americano (US\$) ante a moeda brasileira entre o início e o final do exercício (em 17,13%) foi o fator prevalente, praticamente único, para a elevação desta dívida contratual externa estadual.

Como reflexo, em valores relativos, a participação da dívida contratual externa praticamente igualou à da dívida interna ao final de 2018. A participação dos componentes interno e externo da dívida estadual entre 2014 e 2018 é resumida no gráfico a seguir:



Fonte: Quadro 13 dos Balanços Gerais do Estado 2014 a 2018 (Balanço Patrimonial Consolidado) + balancete e-Fisco.

Conforme se verá adiante, as captações financeiras ocorridas em 2018 em contratos de financiamento externos junto a instituições financeiras foram em patamares acima dos verificados entre 2015 e 2017.

Outro fator relevante à análise da dívida diz respeito a que o exercício de 2018 foi o primeiro em que houve amortização simultânea dos quatro maiores contratos de financiamento celebrados pelo estado entre 2011 e 2013. Os contratos BIRD 8142, 8284 e 8135, e o contrato BID 3039, juntos, requerem amortizações anuais de US\$ 77,5 milhões (cerca de R\$ 300 milhões, em valores atuais), tendo as primeiras parcelas

²⁰ 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

semestrais vencidas entre 2017 e 2018. Em 2019, terá início a amortização de um novo contrato, o BID 2901, com amortizações anuais de outros US\$ 5 milhões.

Em 2018, o Estado adimpliu as primeiras duas parcelas de amortização dos contratos 8284 e 8135 e BID 3039, bem como as parcelas 03/50 e 04/50 do contrato BIRD 8142.

Deve-se sempre ponderar que os contratos acima injetaram nas finanças do estado entre 2012 e 2014, em seu conjunto, U\$ 1,75 bilhão, com prazos de amortização variáveis entre 18 e 25 anos. Em contrapartida, modificaram o perfil do endividamento estadual, à medida que o saldo total deste endividamento passou a depender progressivamente da cotação do Dólar americano.

As captações financeiras junto a credores internos e externos – que têm como um de seus efeitos o de aumentar o saldo da dívida – somaram em 2018 R\$ 638,38 milhões, tendo representando um acréscimo de 64,75% em relação ao ano de 2017. Enquanto isso, as amortizações à Dívida Contratual (que diminuem a dívida) somaram, ao longo do exercício, R\$ 887,69 milhões (superior em 6,6% aos R\$ 832,73 milhões amortizados em 2017). Esse volume de amortizações tende a estabilizar-se após ter experimentado curva de crescimento entre 2015 e 2018.

Ou seja, em 2018 o total das amortizações ainda foi superior às captações financeiras. Esse fator não foi suficiente à redução da dívida do estado em razão predominantemente das variações cambiais incidentes no período, que exerceram grande interferência nos saldos devedores dos financiamentos externos do estado.

Abaixo, são oferecidas algumas considerações sobre a composição da Dívida Contratual em 31/12/2018 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 2018, um total acumulado de R\$ 15,20 bilhões, número que corresponde à soma de R\$ 1,10 bilhão registrado no Passivo Circulante (curto prazo) com outros R\$ 14,1 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 (99,44%) atribuído contabilmente à UG 290301 (Encargos Gerais do Estado – Recursos sob supervisão da SEFAZ), tendo parcelas residuais, em percentuais respectivos de 0,45% e de 0,11%, 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 31/12/2018 – 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	626.282.451,71	6.940.572.194,43	464.489.124,93	7.080.731.936,87	15.112.075.707,94
420201	267.930,10	68.566.620,34	0,00	0,00	68.834.550,44
420801	10.328.592,68	6.749.734,81	0,00	0,00	17.078.327,49
	636.878.974,49	7.015.888.549,58	464.489.124,93	7.080.731.936,87	15.197.988.585,87

Fonte: e-Fisco 2018.

O critério de diferenciação entre curto e longo prazo é unicamente o prazo de exigibilidade. Assim, no Balanço Patrimonial de 2018, as parcelas de compromissos cujos vencimentos ocorrem em até um ano após o Balanço (portanto, vencíveis até o término de 2019) figuram nele como curto prazo, sendo as demais parcelas vincendas (vencíveis em 01/01/2020 em diante) ilustradas no Longo Prazo.

Os quadros anteriores indicam que a dívida contratual externa do estado manteve a tendência de crescimento na composição total da dívida do estado. Sua participação, que já havia evoluído de 43,38% ao final de 2016 para 45,47% em 2017, alcançou 49,65% da Dívida contratual total do estado ao final de 2018. A elevação da cotação do Dólar americano frente ao Real brasileiro, em 17,13%, conjugada à estabilização da Dívida interna no período, foi o principal fator que ocasionou a manutenção dessa curva de tendência crescente da participação relativa da Dívida Externa.

A visão dinâmica da dívida estadual aponta que sete 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 2018, os 49,65% acima referidos, decorrente de sua elevação para R\$ 7,54 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 2018.

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 2018 pode ser resumido na tabela e no gráfico a seguir:



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

Dívida Fundada Contratual Interna em 31/12/2018

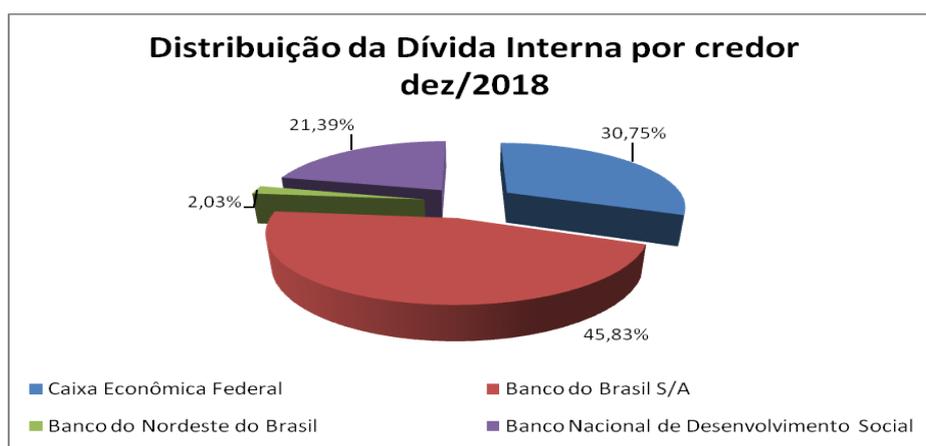
Em R\$

Credor	Curto Prazo	Longo Prazo	Total
Caixa Econômica Federal *	98.657.130,29	2.254.897.080,38	2.353.554.210,67
Banco do Brasil SA *	157.767.586,58	3.349.421.164,71	3.507.188.751,29
Banco do Nordeste do Brasil (BNB)	24.650.504,43	130.795.683,69	155.446.188,12
Banco Nacional de Desenvolvimento Social (BNDES)	355.803.753,19	1.280.774.620,80	1.636.578.373,99
Total	636.878.974,49	7.015.888.549,58	7.652.767.524,07

Fonte: e-Fisco 2018 (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).

* 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 0,27% 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 3,87%. A participação entre os credores passou a ter a seguinte composição:



Fonte: e-Fisco 2018 (contas 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 2,03%, enquanto que os 97,97% 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 (45,83%), sendo que praticamente toda a dívida junto a essa instituição (R\$ 3,30 bilhões, de um total de R\$ 3,51 bilhões) se resume ao contrato de refinanciamento de dívidas públicas mobiliárias estaduais no âmbito do PAF²¹, amparado pela Lei Federal nº 9.496/1997. Esse contrato representava, sozinho, 43,1% da Dívida contratual interna e 21,7% de toda a dívida contratual do estado ao final de 2018.

²¹ 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 extinto BANDEPE quando de 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

Os contratos vigentes ante a Caixa Econômica Federal (R\$ 2,35 bilhões, equivalente a 30,75% 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 2018), 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.

Ao final de 2018, o contrato de financiamento denominado “Proinvest Finisa” era o que apresentava saldo mais representativo ante a Caixa Econômica Federal, no valor até ali de R\$ 917 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 2018 remonta a 280 milhões.

Em relação aos contratos cujo credor é o BNDES (R\$ 1,64 bilhão), tem-se que esses representaram, ao final de 2018, 21,39% 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\$ 155,4 milhões; 2,03% da dívida contratual interna) dizem respeito aos Programas de Desenvolvimento do Turismo (Prodetur I e II).

b) Dívida Contratual Externa (credores internacionais)

No que tange à Dívida Fundada Contratual de origem externa (entidades financeiras internacionais), 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 2018. Nenhum novo contrato foi adicionado no período. Além de sete contratos mantidos junto ao BID e nove junto ao BIRD²², 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\$ 10,32 milhões ao final de 2018.

O total devido pelo Estado de Pernambuco (administração direta ou indireta dependente do Tesouro) aos credores externos foi elevado, ao longo de 2018, de R\$ 6,42 bilhões para R\$ 7,54 bilhões. A elevação do saldo final da dívida externa decorreu, em maior parte, do efeito das variações cambiais do exercício, em razão da desvalorização do Real brasileiro frente ao Dólar americano em 17,13% no exercício.

²² Dos nove contratos com registro na contabilidade estadual, um deles, o Prorural II nº 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

As captações financeiras obtidas pelo estado em tais contratos de financiamento externos no exercício foram praticamente equivalentes às amortizações do período e, mesmo assim, o saldo final teve crescimento expressivo.

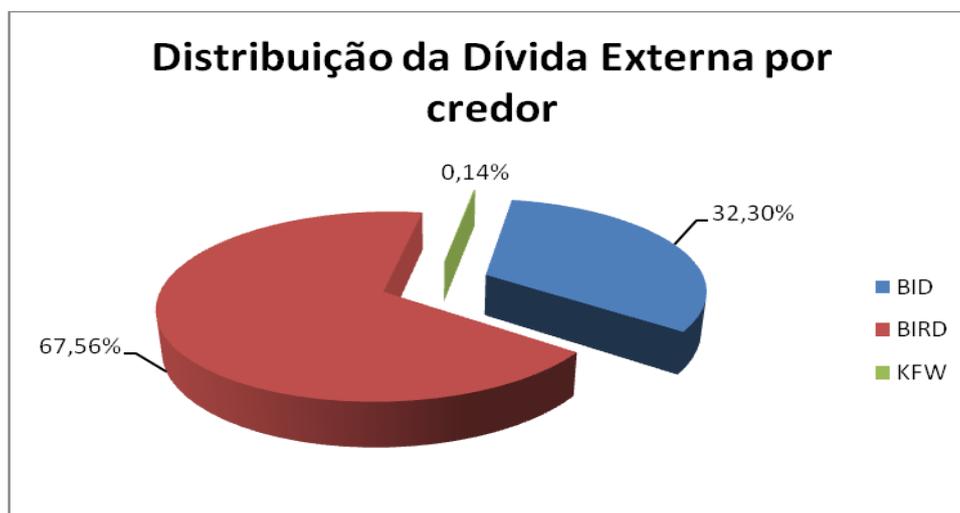
Ao final do exercício, o saldo da dívida fundada contratual de origem externa estava assim constituído:

Em R\$

Credor	Valor por Credor	Participação %	
		Sobre a Dívida Fundada Contratual Externa	Sobre a Dívida Fundada Total
BID	2.437.415.953,94	32,30%	16,04%
BIRD	5.097.479.228,09	67,56%	33,54%
KFW	10.325.879,77	0,14%	0,07%
Total	7.545.221.061,80	100,00%	49,65%

Fonte: e-Fisco 2018 (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).

As participações do BIRD e do BID respondem por quase a totalidade da Dívida externa do estado (99,86%), restando à instituição alemã KFW participação residual de 0,14%. No conjunto, a participação dos valores devidos a tais instituições externas perfaz 49,65% do total de financiamentos devidos pelo estado.

Dentre os contratos de origem externa mantidos pelo estado, três deles correspondem a 68,7% 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 ²³	Objeto	Saldo devedor (em 31/12/2018)
BIRD	35	Development Policy Loan (DPL I)	1,79 bilhão
	37	Development Policy Loan (DPL II)	2,10 bilhões
BID	70	PROCONFINS PE	1,50 bilhão
Subtotal			5,39 bilhões
Outros (14)			2,16 bilhões
Total			7,55 bilhões

Fonte: e-Fisco 2018 (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 e com prazos de carência exauridos recentemente (o BIRD DPL I, ou BIRD 8142 em 2017, e os outros no exercício de 2018). Os prazos de amortização aplicáveis a esses contratos são de 20 a 25 anos de amortização.

4.3.2.2 Movimentação ao Longo de 2018

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 31/12/2017 (a)	Movimentações em 2018			Saldo em 31/12/2018 (e) = a + b - c + d
		Captações (b)	Amortizações (c)	Atualizações Monetárias, Variações Cambiais e Outros Ajustes (d)	
Contratual	14.096.752.566,95	638.379.633,97	876.490.923,04	1.339.347.307,99	15.197.988.585,87
Interna (LP + CP)*	7.673.203.918,28	312.080.212,97	563.780.144,80	231.263.537,62	7.652.767.524,07
Externa (LP + CP)*	6.423.548.648,67	326.299.421,00	312.710.778,24	1.108.083.770,37	7.545.221.061,80

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 2018”: 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 2018 um volume maior de amortizações do que novas captações financeiras. No entanto, isso não foi suficiente à obtenção de uma redução da dívida total, haja vista o efeito das variações cambiais no exercício, que afetaram os saldos devidos sobre contratos externos. Estas repercutiram de forma significativa no estoque da dívida havido ao final de 2018, em razão da desvalorização do Real frente ao dólar em 17,13% no exercício.

²³ 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

O volume de amortizações do período (que diminuem a dívida) alcançou R\$ 876,49 milhões, sendo 5,3% superior ao volume amortizado em 2017 (quando foram amortizados R\$ 832,73 milhões).

Feita essa visualização preliminar, interessante pormenorizar os fatos que interferiram na evolução da Dívida em 2018. 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 2018 totalizaram R\$ **638.379.633,97** (R\$ 638,38 milhões), valor que representou um acréscimo de 64,75% em relação ao volume que havia sido captado em 2017 (R\$ 387,47 milhões), 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 2018 R\$ **312.080.212,97** (valor 141,64% superior aos R\$ 129,15 milhões obtidos em 2017), enquanto que aquelas junto ao BID ou ao BIRD (**externas**) totalizaram R\$ **326.299.421,00**, volume esse superior em 26,31% aos R\$ 258,32 milhões que haviam sido obtidos em 2017.

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

Captações de Recursos (receitas de operações de créditos) em 2018

Em R\$

ORIGEM	AGENTE FINANCIADOR	VALOR	%
Externa	BID	218.090.345,80	34,16%
	BIRD	108.209.075,20	16,95%
	Total de captações externas	326.299.421,00	51,11%
Interna	CEF	229.584.031,09	35,96%
	BNDES	82.496.181,88	12,92%
	Total de captações internas	312.080.212,97	48,89%
TOTAL		638.379.633,97	100,00%

Fonte: e-Fisco 2018 (conta contábil 6.2.1.21.00.00, com filtros nos contas correntes "21190000", 21149900 e 21239900).

Vê-se que em 2018 as captações financeiras foram obtidas ante quatro instituições financeiras. Apesar de o estado haver obtido recursos em meio a 30 contratos de financiamento (28 internos e dois externos), tem-se, quando decomposto por contrato, que apenas cinco desses contratos (dois de origem externa e três de origem interna) concentraram 96,04% do total das maiores captações obtidas, conforme abaixo é ilustrado:



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

Maiores Captações financeiras, por contrato de financiamento, em 2018

Em R\$

Contrato (grupo)	Instituição	Objeto	Captações em 2018
2824 (003)	CEF	Infraestrutura – Saneamento Habitação	38.014.207,15
4304 (091)	BNDES	Prog. BNDES Estados III (Subcrédito A)	80.986.805,06
4702 (104)	CEF	CEF Finisa	167.813.000,00
Outros			25.266.200,76
Subtotal 1 (captações internas)			312.080.212,97
2749 (033)	BIRD	Sustentabilidade Hídrica (BIRD 7778)	108.209.075,20
2853 (038)	BID	Bacia do Ipojuca (BID 2901)	218.090.345,80
Subtotal 2 (captações externas)			326.299.421,00
Total			638.379.633,97

Fonte: e-Fisco 2018 (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 2018 foram reconhecidas contabilmente por sete Unidades Gestoras do Estado, sendo a parcela mais expressiva, de R\$ 575,1 milhões (90,08% do total contraído) pela Unidade Gestora 150102 (DAFE- SEFAZ).

Conforme será pormenorizado no capítulo de Gestão Fiscal, o volume de operações de crédito no exercício (R\$ 638,38 milhões) representou montante equivalente a 2,76% da Receita Corrente Líquida auferida pelo estado em 2018, 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 contratual²⁴ efetuadas no exercício de 2018 totalizaram **R\$ 876.490.923,04** (R\$ 876,49 milhões), sendo esse valor 5,25% superior aos R\$ 832,73 milhões amortizados em 2017. Do total amortizado em 2018, a parcela de **R\$ 563.780.144,80** foi referente às amortizações da dívida interna e **R\$ 312.710.778,24** às da dívida externa. Nota-se que nos últimos anos foi verificada curva de redução nas amortizações internas ante outra, de elevação, nas amortizações externas. No ano anterior, por exemplo, as amortizações internas e externas haviam totalizado R\$ 641,8 milhões e R\$ 190,88 milhões, respectivamente.

Tanto a redução nas amortizações internas quanto a elevação nas externas já eram esperadas no cronograma estadual. Para as primeiras, porque houve redução significativa de amortizações (por exaurimento de objeto) nos contratos do Saneamento

²⁴ 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\$ 887.686.326,00, mas parte desse total (R\$ 11.195.402,96) foi utilizado para amortizar o principal financeiro de 20 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 2018. 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

para Todos e FINISA (grupos 13 e 85, junto à CEF) e ao PEF II (grupo 88, BNDES). Já pra os contratos externos, houve o início de amortizações de dois grandes contratos de financiamento em 2018 que sozinhos acrescentaram US\$ 21 milhões (cerca de R\$ 80 milhões) em amortizações anuais do estado.

As amortizações da Dívida Interna (R\$ 563,78 milhões) foram efetuadas predominantemente (96,15%) pela UG 290301 (Encargos Gerais do Estado – Recursos sob supervisão da SEFAZ), sendo o restante (3,85%) efetuado pelas UGs 420201 (IRH), 420801 (PERPART), 010001 (ALEPE) e 440702 (Prorrogação UPE). Já com relação às amortizações da dívida externa, 100% delas foram efetuadas pela UG 290301 (Encargos Gerais do Estado – Recursos sob Supervisão da SEFAZ).

Dentre os R\$ 312,71 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 13 (treze) contratos de financiamento externos. Em relação aos contratos de financiamento internos, é possível visualizar que houve amortizações em 20 (vinte) contratos, mantidos junto a CEF, BNB, BNDES e BB.

No que se refere às amortizações promovidas em 2018 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 2018

			Em R\$
Grupo de Contrato(*)	Instituição	Referência	Amortizações em 2018
3	CEF	Saneamento Para Todos (62 contratos)	40.439.155,25
12	CEF	Contrato de recompra das ações da COMPESA	31.720.917,18
42	B Brasil	Lei 9.496/97, de 23/23/97 (Programa de Apoio à Reestruturação e Ajuste Fiscal dos Estados e Distrito Federal)	63.004.353,46
87	BNDES	PEF I	27.120.552,89
89	BNDES	BNDES - Estados I	85.225.302,35
90	BNDES	BNDES - Estados II	63.009.104,87
91	BNDES	BNDES - Estado III	42.395.865,00
92	BNDES	Arena da Copa	33.931.528,71
93	BNDES	Infra Desenv. PE SUAPE	82.477.139,07
Subtotal			469.323.918,78
Outros (11)			94.456.226,02
Total			563.780.144,80

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 12,16% abaixo do valor amortizado em 2017 para instituições financeiras nacionais, cumprindo o cronograma de pagamentos previsto para os financiamentos vigentes.



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

As amortizações junto ao BNDES no total somaram R\$ 360,99 milhões, sendo acompanhadas pelas realizadas junto ao Banco do Brasil (R\$ 99,87 milhões), à CEF (R\$ 80,50 milhões) e ao BNB (R\$ 22,42 milhões).

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

Amortizações da dívida contratual externa (por contrato de financiamento) em 2018

Em R\$

Contrato(*)	Instituição	Referência	Amortizações em 2018
26 / 2757	BID	BID Prodetur Nacional	15.404.081,98
29 / 2746	BIRD	BIRD 7711 Educação e Gestão SUAPE	54.554.680,00
33 / 2749	BIRD	BIRD 7778 – SUSTENTABILIDADE HÍDRICA	21.899.355,25
35 / 2830	BIRD	BIRD 8142 – DPL I Lei 14443/2011	73.640.000,00
37 / 2852	BIRD	BIRD DPL II	41.844.000,00
39 / 1845	BID	BID PROMATA – Contrato de 05/06/02 – Lei 12.050/01	18.961.418,14
70 / 2854	BID	BID Proconfins PE	50.303.225,82
Subtotal			276.606.761,19
Outros (10)			36.104.017,05
Total			312.710.778,24

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 2018 foram superiores ao volume amortizado em 2017 em 63,82%, dando sequência à curva crescente no volume de amortizações à dívida contratual externa iniciada em 2013. A significativa elevação em 2018 se deveu ao término dos prazos de carência e, conseqüentemente, o início de amortização dos contratos BID 3039 Proconfins e o BIRD 8135 Prorural III, celebrados ambos em 2013.

Para ilustrar, segue quadro informativo contendo o prazo de amortização para os seis principais contratos de financiamento externos do estado:

Contrato (código eFisco)	Intervalo das amortizações	Qtde. de parcelas	Valor de cada parcela de amortização	Periodicidade da amortização
BIRD 7778 Sustent. Hídrica (33)	Semestral	46	US\$ 3 milhões	2017 a 2039
BIRD DPL I (35)	Semestral	50	US\$ 10 milhões	2018 a 2043
BIRD 8284 DPL II (37)	Semestral	50	US\$ 11 milhões	2018 a 2043
BID 3039 Proconfins (70)	Semestral	40	US\$ 10 milhões	2018 a 2037
BIRD 8135 Prorural III (36)	Semestral	46	US\$ 2,17 milhões	2018 a 2040
BID 2901 bacia do Ipojuca (38)	Semestral	36	US\$ 5,55 milhões	2019 a 2037

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

Como o cumprimento dos prazos de carência dos principais financiamentos externos se ultimou/ultimará entre 2017 e 2019, a tendência, a partir já de 2019, deverá ser a de estabilização das amortizações externas numa ordem próxima à de R\$ 350 milhões anuais (estimativa com dólar a R\$ 4,00 aproximadamente), em virtude do fato de os prazos de amortizações dos principais contratos serem entre 18 e 25 anos e



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

inexistirem contratos de alta relevância semelhante dotado de prazo de amortização com término iminente.

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 objetivam que o ente governamental espelhe a correta mensuração do “estoque” da dívida na data do fechamento do balanço. Esses lançamentos, embora culminem tendo correspondência com os juros e encargos pagos no exercício, não se confundem com estes. Os juros e encargos pagos no exercício se submetem ao processamento orçamentário do empenho e liquidação segundo as classificações orçamentárias 3.2.90.21.00 ou 3.2.90.22.00 na conta contábil 6.2.2.13.03.00 para, na sequência, alcançar o pagamento.

Os pagamentos aos credores suportados nas referidas classificações orçamentárias em 2018 totalizaram o montante de R\$ 619.218.575,75 (aproximadamente R\$ 99,5 milhões a mais que em 2017), sendo 66,23% referentes à dívida interna e os 33,77% restante referentes à dívida externa. O quadro a seguir discrimina esses pagamentos.

Juros e Encargos da Dívida Contratual Pagos em 2018

Discriminação	Total	Em R\$
		%
Juros Internos	386.327.731,60	62,39%
Outros Encargos Internos	23.773.661,73	3,84%
Juros Externos	206.915.643,48	33,41%
Outros Encargos Externos	2.201.538,94	0,36%
Total	619.218.575,75	100%

Fonte: e-Fisco 2018; 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\$ 619,22 milhões) comportou um acréscimo de 19,15% em relação aos juros e encargos pagos no exercício anterior (R\$ 519,68 milhões). Quando tal comparativo é ajustado com o efeito inflacionário do período (3,7455%, pelo IPCA), tem-se que o pagamento de juros e encargos em 2018 foi 14,85% superior ao processado em 2017.



Capacidade de pagamento, conforme Senado Federal

Relativamente à capacidade de pagamento, as despesas utilizadas com juros e encargos da dívida (R\$ 619,22 milhões) juntas àquelas empenhadas face a amortizações (R\$ 876,49 milhões) resultaram num total de R\$ 1,496 bilhão, valor que representou 6,47% da RCL do estado ao final de 2018. 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 2018 dentro dos limites estabelecidos pelo Senado Federal.

Quando comparado este valor pago em 2018 a título de amortização ou encargos (R\$ 1,496 bilhão) ao processado no ano anterior (R\$ 1,31 bilhão), tem-se uma elevação de 14,2%, a qual deve ser predominantemente atribuída à desvalorização cambial de 17,13% do real brasileiro frente ao dólar americano em 2018.

Conclusão do estudo da dívida contratual

Verificado o comportamento da dívida contratual do estado em 2018, 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 2018 foi marcado pelo avanço do valor total da dívida contratual do estado em razão de uma significativa desvalorização do Real brasileiro frente ao Dólar americano no exercício (que impacta diretamente os saldos das dívidas ante organismos internacionais, como BID e BIRD). A moeda americana valorizou 17,13% entre 01/01/2018 e 31/12/2018 e esse fator, isoladamente, culminou elevando a dívida estadual em cerca de R\$ 1 bilhão no exercício. Adicionalmente, fez com que a participação dessas obrigações externas praticamente igualasse os compromissos de mesma natureza em território nacional.

De certa forma, esse movimento já era aguardado. Desde 2014, 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, por exemplo, quando tal dependência era pequena em vista de uma participação de 8,68% do total de endividamento do estado a instituições financeiras externas. O atual quadro decorre, então, dos expressivos volumes financeiros obtidos junto ao BID e ao BIRD entre 2012 e 2014, as quais modificaram substancialmente a composição da dívida estadual (esse percentual de 8,68% foi rapidamente elevado até 37,45% ao final de 2014). Com a forte desvalorização do Real havida entre 2015 e 2016, e mais recentemente no exercício de 2018 findo, esse percentual de representatividade alcançou 49,65% ao término de 2018. Em termos monetários, essa dívida externa passou de R\$ 545 milhões ao final de 2011 para cerca de R\$ 4,99 bilhões ao final de 2014, em razão principalmente de obtenção de empréstimos entre 2012 e 2014, tendo na sequência sofrido nova elevação para R\$ 7,55



bilhões ao término de 2018, em razão agora de desvalorizações cambiais no período de 2015 a 2018.

Por outro lado, em relação a credores nacionais, o estado manteve em 2018 curva de tendência de 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, foi inferior às amortizações cumpridas no período, o que culminou com a redução da dívida total entre o início e o final do exercício.

Frise-se que a dívida interna, à semelhança da externa, também tem desenho atual definido muito em função de empréstimos obtidos entre 2011 e 2014, principalmente aqueles obtidos 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.

Em termos gerais (endividamento interno e externo), o efeito econômico advindo do ingresso de cerca de R\$ 7 bilhões no cenário pré-Copa 2014 (2012 a 2014) foi, num primeiro momento, a dinamização da atividade econômica estadual, e na sequência, após o cumprimento dos prazos de carência, a necessidade de o estado incrementar sua receita corrente líquida 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 efetivamente 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 expressivo crescimento verificado desse percentual na atual década.

4.3.3 Aproximação do saldo do passivo previdenciário ao valor de mercado no exercício

O Balanço Patrimonial de 2018 retornou o critério de mensuração do passivo previdenciário do estado aplicado até o exercício de 2013, voltando a ilustrar valor de provisões previdenciárias sob base atuarial, ao contrário do processado entre os anos de 2014 e 2017, quando optou por realizar nova metodologia cujo efeito foi o de expressar a menor o tamanho da obrigação previdenciária estadual. Como consequência,



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

o balanço estadual voltou a contemplar obrigação previdenciária em valor aproximado dos efeitos patrimoniais advindos deste, nas regras previdenciárias atuais.

Apesar de haver mantido o valor de tal obrigação contabilizado na conta denominada “provisões previdenciárias patrimoniais” (inapropriada, segundo entendemos), mantendo como “zero” o valor da conta adequada para a finalidade pretendida (a conta “provisões matemáticas previdenciárias”), o fato é que o valor reconhecido como obrigação patrimonial volta a espelhar, por ocasião da consolidação de contas estaduais, montante razoável para o componente passivo.

Antes de pormenorizarmos esse processo, é de grande valia a visualização da composição do grupo do passivo circulante intitulado “Provisões a Longo Prazo” no Balanço Permanente de 2018. O grupo contábil saiu de um “quantum” de R\$ 9,19 bilhões para R\$ 66,96 bilhões de um exercício para o outro, tendo sido a razão determinante para essa alteração concentrada nas contas previdenciárias do Passivo. A modificação foi suficiente para reverter o Patrimônio Líquido do Estado, o qual estava avaliado em R\$ 5,97 bilhões positivos em 2017 e agora, ao término de 2018, foi ilustrado como negativo em R\$ 51,07 bilhões.

Vejamos então a decomposição das Provisões a Longo Prazo e sua comparação com os valores que compuseram o mesmo grupo contábil no mesmo Balanço de 2017.

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

Denominação	Conta(s) Contábil (eis)	Valor em dez/18 (em R\$)	Valor em dez/17 (em R\$)
Provisões matemáticas previdenciárias	2.2.7.2.x.xx.xx	0,00	0,00
Provisões previdenciárias patrimoniais	2.2.7.9.1.70.01	66.535.649.619,57	8.987.545.834,67
Provisões para licença-prêmio	2.2.7.9.1.01.04	45.744.421,77	45.301.783,29
Riscos trabalhistas	2.2.7.1.x.xx.xx	194.484.644,15	9.861.114,26
Riscos Fiscais	2.2.7.3.x.xx.xx	27.858.565,19	31.049.947,47
Riscos Cíveis	2.2.7.4.x.xx.xx	110.445.566,38	91.729.471,57
Outras	2.2.7.9.1.9x.xx	48.306.517,38	26.668.341,86
Total		66.962.489.334,44	9.192.156.493,12

Fonte: e-Fisco; balancete de verificação consolidado dez/2017 e dez/2018 (contas do subgrupo 2.2.7.)

Para a análise dos componentes previdenciários são as duas primeiras linhas do quadro acima que merecem as observações. De início, e simplificada, vamos analisá-las como se um único conjunto fosse.

O valor registrado ao final de 2017 estava reconhecido significativamente aquém do que importava o componente patrimonial. Isso porque o valor de R\$ 8,99 bilhões não representava, nem proximamente, a obrigação previdenciária do estado como “valor patrimonial”. Para chegar a esse montante, o estado havia quantificado um valor aproximado, atualizado, dos valores recolhidos por cerca de 85 mil servidores da administração direta (de um total de 120 mil) desde a data de sua admissão,



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

pretendendo, com isso, informá-lo como seu **passivo previdenciário**. Denominou esse valor, então, de provisão previdenciária patrimonial, em paralelo à provisão matemática previdenciária, que buscava dados em cálculo atuarial.

O raciocínio aplicado, contudo, tem caráter financeiro e não atuarial. Em apartada síntese, o método trata os compromissos previdenciários do estado como um tipo de “empréstimo” contraído junto a servidores em atividade, no montante acumulado de suas contribuições ao longo dos anos de trabalho. Ocorre que a relação previdenciária do estado ante o conjunto de servidores contribuintes não tem caráter de empréstimo, e sim previdenciário.

Vejam. Sob o critério previdenciário, tanto o estado pode ter uma estimativa de desembolsos futuros superior a R\$ 1 milhão de reais a um servidor “A” que, acabando de se aposentar, tem rendimentos mensais de R\$ 20 mil, como não dever qualquer centavo ao colega de mesma atribuição “B” e também recentemente aposentado, com mesmo valor de rendimento mensal, a depender de situações pessoais específicas a ambos. Isso ocorrerá, por exemplo, se “A”, recentemente aposentado, tiver expectativa de vida de trinta anos pós aposentadoria, enquanto “B”, também recentemente aposentado, vier a falecer sem deixar qualquer beneficiário. Essa situação é possível mesmo que ambos tenham contribuído em iguais montantes por toda a vida laboral.

O raciocínio acima é suficiente a demonstrar que a mensuração de provisões previdenciárias não deve ter caráter financeiro, assemelhada a “empréstimo”, da mesma forma que não é de caráter individual. A relação é **atuarial** (deve tomar por base um grupamento humano específico, tábuas biométricas e estatísticas), e deve ser submetida ao regramento previdenciário vigente na data de fechamento do balanço.

No critério vigente entre 2014 e 2017, acaso sobreviesse uma Reforma previdenciária com alteração drástica de idade mínima de aposentadoria e sem regra de transição, nenhum ajuste seria demandado além da simples atualização monetária do montante, quando se sabe que a hipótese levantada reduz drasticamente o passivo previdenciário do ente federativo que a aproveitar. O raciocínio acima demonstra a inaplicabilidade do método aplicado pelo estado entre 2014 e 2017.

Ao retornar, ao término de 2018, ao método de base atuarial vigente até 2013, o Estado volta a espelhar obrigação previdenciária em seu balanço com base atuarial.

As duas provisões previdenciárias existentes na contabilidade do estado

Viu-se anteriormente a composição do grupo Provisões a Longo Prazo em 31/12/2018 (R\$ 66,96 bilhões), dos quais sobressaem os componentes previdenciários de R\$ 66,53 bilhões. Como ali informado, são duas as linhas que comportam as obrigações previdenciárias do estado:



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

Denominação	Conta(s) Contábil (eis)	Valor em dez/18 (em R\$)	Valor em dez/17 (em R\$)
Provisões matemáticas previdenciárias	2.2.7.2.x.xx.xx	0,00	0,00
Provisões previdenciárias patrimoniais	2.2.7.9.1.70.01	66.535.649.619,57	8.987.545.834,67

A primeira linha (provisões matemáticas previdenciárias), embora dotada de saldo zero, tem importância para a questão porque resulta da soma aritmética de contas que espelham cálculos atuariais. Seu saldo é nulo (zero) porque uma dessas contas tem natureza redutora e culmina anulando o saldo final (composição visualizada no quadro 4.3.3.b mais adiante trazido). Já a conta provisões previdenciárias patrimoniais foi criada pelo estado com fim de demonstrar um passivo previdenciário, mas com metodologia alternativa de apuração. Ao final de 2018, entretanto, essa conta culminou recebendo lançamento de ajuste, voltando a expor o déficit previdenciário do estado com metodologia atuarial. Em nosso entendimento, assim, inexistente motivação para a manutenção de conta com nomenclatura de provisão previdenciária patrimonial, visto a sua funcionalidade ter sido suprimida pela provisão matemática previdenciária, de modo que o valor do déficit de R\$ 66,53 bilhões estaria melhor representado se fosse integrado a contas do subgrupo 2.2.7.2 (provisões matemáticas previdenciárias), e não do 2.2.7.9 (provisões previdenciárias patrimoniais). Todavia, independentemente da forma adotada, ou seja, da adequação de utilizar-se conta com uma ou outra nomenclatura, entendemos que a essência está preservada à medida que o balanço agora comporta o efeito da obrigação do estado.

Diferenciação entre déficit atuarial e passivo atuarial

Para a compreensão do termo “déficit atuarial” e sua distinção em relação a “passivo atuarial”, necessário sempre contextualizá-los de forma sistemática.

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. Em paralelo a esse Passivo Atuarial pode existir um Ativo Atuarial, que é composto por bens e reservas financeiras mantidas pelo ente federativo, incomunicáveis com outros ativos, que servem para dar garantia a perdas futuras do sistema. Desse confronto entre ativos e passivos de mesma natureza, tem-se um superávit atuarial (que é evento muito pouco frequente, no país) ou um déficit atuarial (este, muito frequente). O déficit atuarial é obtido, portanto, quando o passivo atuarial supera o valor dos ativos atuariais garantidores já disponíveis no presente.

Para que a contabilidade espelhe o déficit atuarial 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 (quando então o déficit ou superávit atuarial é apurado por comparação entre esses), ou, alternativamente, informar apenas a diferença entre esses dois totais na coluna do Ativo ou do Passivo conforme o resultado apurado. Como a realidade no Estado de Pernambuco é de déficit (à semelhança da



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

quase totalidade dos entes no sistema previdenciário nacional), tal diferença é apontada na coluna do Passivo e denominada como déficit atuarial.

Na hipótese particular de inexistirem ativos garantidores disponíveis, o passivo atuarial culmina coincidindo com o próprio déficit atuarial. O FUNAFIN estadual vem se enquadrando nessa situação há vários exercícios (ausência de ativos garantidores), situação que compele o Estado a cobrir as perdas anuais com recursos de outras fontes orçamentárias.

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

O Déficit Atuarial na contabilidade estadual

O Déficit atuarial apurado pelo estado para os próximos 75 anos, à data de 30/09/2018, e que consta registrado na Contabilidade estadual é de R\$ 244.854.832.811,20.

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 31/12/2018 (D/C) (em R\$)	
2.2.7.2.1.01.01	Aposentadoria / Pensões / Outros benefícios Concedidos do Plano Financeiro do RPPS		109.918.136.554,02 (C)
2.2.7.2.1.01.03	(Contribuições do Inativo para o Plano Financeiro do RPPS)	-2.327.118.109,59 (D)	
2.2.7.2.1.01.04	(Contribuições do Pensionista para o Plano Financeiro do RPPS)	-987.576.549,47 (D)	
2.2.7.2.1.01.05	(Compensação Previdenciária do Plano Financeiro do RPPS)	-1.218.763,40 (D)	
2.2.7.2.1.01.07	(Cobertura Para Insuficiência Financeira do Plano Financeiro do RPPS)	-106.602.223.131,57 (D)	



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

Conta	Descrição	Saldo em 31/12/2018 (D/C) (em R\$)	
2.2.7.2.1.02.01	Aposentadoria / Pensões / Outros benefícios A Conceder do Plano Financeiro do RPPS		184.012.720.067,69 (C)
2.2.7.2.1.02.02	(Contribuições do Ente para o Plano Financeiro do RPPS)	-24.438.869.266,61 (D)	
2.2.7.2.1.02.03	(Contribuições do Ativo para o Plano Financeiro do RPPS)	-18.507.446.986,45 (D)	
2.2.7.2.1.02.04	(Compensação Previdenciária do Plano Financeiro do RPPS)	-2.813.794.134,99 (D)	
2.2.7.2.1.02.06	(Cobertura Para Insuficiência Financeira do Plano Financeiro do RPPS)	-138.252.609.679,63 (D)	

Fonte: e-Fisco; Balancete de Verificação consolidado dez/2018 (doc. 20); saldo final

Os valores de R\$ 138.252.609.679,63 e R\$ 106.602.223.131,57, cuja soma de fato representa o passivo atuarial do estado, é que produzem um resultado nulo para as contas do subgrupo 2.2.7. Por tal razão, a linha “Provisões matemáticas previdenciárias” trazidas no quadro 4.3.3.a culmina ilustrando um saldo resultante zero.

Somente através do balancete contábil de dezembro/2018 (doc. 20), portanto, é que é possível verificar que o passivo atuarial estava avaliado no final do exercício em R\$ 244.854.832.811,20 (resultante da soma de R\$ 138.252.609.679,63 e R\$ 106.602.223.131,57 acima). Em valores nominais (desconsiderada a atualização monetária), o referido passivo atuarial, ao final de 2018, se mostrou 10,4% superior ao que havia sido evidenciado no balancete ao final de 2017 (R\$ 221.772.914.909,42). Descontando a inflação do período, tem-se uma elevação real de 6,42% no passivo atuarial ao longo de 2018.

A maior ou menor precisão do valor levado ao Balanço Patrimonial

Um ponto que se admite certa controvérsia é o que tange ao valor de liquidação à data presente da obrigação previdenciária do estado. O item 45 das IPSAS preceitua que “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 – e legalmente o pudesse – 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 2018 mostra que o estado aproximou significativamente o valor levado a registro daquele que se pode entender como “de mercado”. O balanço informa esse total como R\$ 63,53 bilhões. Esse valor corresponde ao déficit atuarial do estado projetado para os próximos 75 anos trazido a valor presente com uma taxa de desconto de 6% a.a..

Diz-se que esse valor de R\$ 63,53 bilhões é mais próximo ao valor de mercado do que os R\$ 8,99 bilhões com base em uma constatação simples: a de que o



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

déficit previdenciário anual do estado (comparativo simples entre receitas e despesas previdenciárias do ano) foi em 2017 de R\$ 2,5 bilhões, avançado para R\$ 2,6 bilhões em 2018.

Tem-se que em 2018 o estado teve R\$ 5,75 bilhões de despesas com inativos e pensionistas (valor 6,93% maior que os R\$ 5,38 bilhões verificados em 2017) e arrecadou para a gestão do sistema R\$ 3,15 bilhões (9,10% a mais do que os R\$ 2,88 bilhões arrecadados em 2017), tendo havido, portanto, uma insuficiência financeira no sistema de R\$ 2,6 bilhões no ano de 2018 sob análise. Visto assim, forçoso afastar-se o valor de 8,99 bilhões como valor de mercado da obrigação, posto que esse valor seria suficiente à gestão do fundo por menos de quatro anos, se mantido o atual fluxo de caixa e o regramento atual de benefícios do sistema.

Deve-se repisar agora que esse valor de R\$ 8,99 bilhões foi aquele calculado pelo estado sob base financeira, de acordo com o histórico de contribuições de servidor obtidas de parte de seus servidores ativos (85 mil dos 120 mil servidores) ao final de 2015.

Afastada a procedência do valor de R\$ 8,99 bilhões, cabe ao estado dimensionar com base atuarial, o valor econômico do seu passivo previdenciário. Para tanto, o estado aproveitou o valor do déficit atuarial calculado ao final de setembro/2018 (R\$ 244,85 bilhões) e o trouxe a valor presente com aplicação de taxa de desconto de 6% a.a, tendo obtido, assim, um valor presente de R\$ 63,53 bilhões. Baseou-se, para tanto, no art. 9º da Portaria MPS nº 403/2008, que estatui:

Art. 9º A taxa real de juros utilizada na avaliação atuarial deverá ter como referência a meta estabelecida para as aplicações dos recursos do RPPS na Política de Investimentos do RPPS, limitada ao máximo de 6% (seis por cento) ao ano.

Parágrafo único. É vedada a utilização de eventual perspectiva de ganho real superior ao limite de 6% (seis por cento) ao ano como fundamento para cobertura de déficit atuarial.

Bem verdade que a mesma Portaria só permite a adoção dessa taxa de juros para planos previdenciários implantados em regime de segregação de massa, atribuindo a planos financeiros como o vigente no estado a adoção de taxa de juros de 0% a. ano (redação conferida pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013, que modificou o teor do inciso I do §3º do art. 21 da Portaria MPS nº 403, de 10/12/2008).

Apesar da intenção da Portaria ser a de penalizar planos desprovidos de ativos garantidores, entendemos que a norma superdimensiona o passivo previdenciário de entes federativos nessa condição ao atribuir taxa de juros de 0%, pelo fato de esta não ser praticada pelo mercado.

Por outro lado, também não há indicativos da obtenção de rendimentos líquidos de ganhos líquidos de 6% a.a para planos de previdência já instalados e dotados de boas margens de ativos garantidores.

Portanto, à luz de valor de mercado, seria razoável ao estado adotar uma taxa de desconto intermediária entre 0% e 6% a.a. para fins de melhor dimensionar o



valor econômico de sua obrigação, estando certo que, quando mensura esse componente a 6% a.a. o estado chega ao valor de R\$ 63,53 bilhões e caso aplicasse a taxa de 0% a.a. teria um montante estimado de R\$ 244,85 bilhões.

Entendemos, assim, que o valor econômico mais adequado para o passivo previdenciário do estado no regramento vigente a esta data (22/04/2019) é algo que, embora de difícil precisão, tem grande margem de possibilidade de estar compreendido entre R\$ 100 bilhões e R\$ 120 bilhões.

Deve-se ter em mente sempre que tal valor é passível de reduções drásticas de montante na hipótese de superveniência de mudanças desse regramento (reforma de previdência) que não garanta, por exemplo, regras de transição graduais para quem atualmente esteja perto de cumprimento de requisitos no regramento modificado.

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 2018 informa a conclusão de 37 (trinta e sete) das 48 (quarenta e oito) subações consignadas, além de 11 (onze) 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 a seguir:



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
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 pagtº	Concluído	Dez/12
Adequar o sistema SADRH à necessidade de provisionamento da Folha	Concluído	Dez/14
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	Em andamento	Dez/17
Implantar a 5ª versão do SIC	Em andamento	Dez/18
Implantar PCASP no eFisco	Concluído	Jan/14
Gerar DCASP com base no PCASP	Concluído	Dez/14

Fonte: PC eletrônica do processo de Contas do Governo 2018

Nota-se que em 31/12/2018, o estado não apresentou novas conclusões de subações que estavam pendentes no exercício de 2017 e manteve medidas de migração em curso de implementação, para as novas sistemáticas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. A única diferença em 2018 com relação à situação do exercício anterior foi a revisão da classificação da subação “Implantar a 4ª versão do SIC”, relacionada ao sistema de custos, a qual foi considerada em 2017 como “Concluída”, passando a ser considerada em 2018 como “Em andamento”.