



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 2019, bem como a Demonstração das Variações Patrimoniais. Em seguida, são abordados os principais componentes patrimoniais registrados em 31/12/2019 e, quando relevante, as movimentações ocorridas no exercício.

O estado segue 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 2019. 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 2019 é reproduzida de forma resumida a seguir:

Balanço Financeiro Consolidado – Resumo

Em R\$

Receita		Despesa	
Receita Orçamentária	37.528.726.465,12	Despesa Orçamentária	37.179.997.587,88
Ordinária	31.863.904.939,38	Ordinária	31.553.658.263,24
Vinculada	5.664.821.525,74	Vinculada	5.626.339.324,64
Transferências Financeiras Recebidas	24.725.272.561,21	Transferências Financeiras Concedidas	24.725.272.561,21
Recebimentos Extraorçamentários	58.738.681.887,38	Pagamentos Extraorçamentários	58.875.964.082,99
Saldo Do Exercício Anterior	3.513.952.043,76	Saldo Para O Exercício Seguinte	3.725.398.725,39
Total	124.506.632.957,47	Total	124.506.632.957,47

Fonte: Balanço Financeiro Consolidado – 2019, e-Fisco; Quadro 12 do Balanço Geral de 2019 (doc. 02, p.150).

A informação mais sintética trazida no Balanço Financeiro é a de que o estado experimentou um resultado financeiro positivo de R\$ 211.446.681,60, no

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 AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

exercício de 2019, o que é obtido a partir da comparação dos saldos de disponibilidades entre o início e o final do exercício. Esse resultado positivo (R\$ 211,45 milhões) pode ainda ser decomposto aritmeticamente em dois subtotais: o primeiro orçamentário, positivo em R\$ 348,73 milhões, e o segundo extraorçamentário, negativo em R\$ 137,28 milhões. O Balanço informa também uma movimentação financeira de natureza orçamentária de R\$ 37,53 bilhões para receitas e de R\$ 37,18 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 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 2019, o valor empenhado pelo Estado como DOE alcançou R\$ 2.850.016.075,81 (2,85 bilhões) e teve como repercussão direta a necessidade de apropriação de receita orçamentária pelo estado³, para fins de equilíbrio de balanço, em valor aproximado⁴. Tais receitas somaram R\$ 2.844.667.639,72 (R\$ 2,84 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\$ 34.695.740.143,67 em receitas orçamentárias (R\$ 34,70 bilhões ao invés de R\$ 37,53 bilhões) e para

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 O valor de R\$ 2.832.986.321,45 apropriados pela UG 590101 (FUNAFIN) e outros R\$ 11.681.318,27 registrados pela UG 420202 (SASSEPE).

⁴ 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 AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

R\$ 34.338.423.163,22 em despesas orçamentárias (R\$ 34,34 bilhões no lugar dos R\$ 37,18 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, conforme recomendado no capítulo Gestão Orçamentária Financeira.

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\$ 37,53 bilhões, superior à verificada no exercício anterior em 7,86% (R\$ 34,79 bilhões em 2018), o que permitiu ao estado processar despesas orçamentárias⁵ em volumes também superiores ao verificado no ano anterior. Em 2019, o estado empenhou um valor total de R\$ 37,18 bilhões após haver registrado despesas orçamentárias de R\$ 34,76 bilhões em 2018.

Quando verificada a variação inflacionária do exercício de 2019 em 4,13% (IPCA), vê-se que a elevação de 7,86% das receitas orçamentárias contemplam parcela de crescimento real de 3,41% quando comparadas às apropriadas no ano anterior.

A ressalva anterior aplicada às receitas decorrentes da DOE em 2019 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 2019 frente ao exercício anterior.

Conforme será visto no capítulo de Gestão Fiscal, tal elevação real em 2019 foi alavancada por três fatores principais: o crescimento de 9,53% nas receitas tributárias (que rendeu R\$ 1,5 bilhão líquido adicional ao estado em 2019 comparativamente a 2018), o aumento do valor recebido a título de FPE, em cerca de R\$ 558 milhões e um aumento nas receitas eventuais (Outras Receitas Correntes), ocasionado por acordo em processo judicial ante a Petrobras cumulada com recebimento de bônus decorrentes da venda do pré-sal também pela Petrobras. A materialidade dessas elevações compensou reduções verificadas nas Receitas Industriais, Agropecuárias.

Dentre os valores inseridos entre os recebimentos extraorçamentários consta, como adiante será visto, uma parcela de R\$ 754 milhões de Restos a Pagar inscritos ao final de 2019, além de outros R\$ 265,67 milhões reinscritos (de compromissos originados entre os exercícios de 2015 a 2018). Esse número é

⁵ 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.



contraposto a 1,34 bilhão de pagamentos efetuados em 2019 de Restos a Pagar inscritos ao final de 2018 originários daquele exercício ou de quatro anos imediatamente anteriores (2014 a 2017).

Em relação a transferências financeiras, o número de R\$ 24,72 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 2019, 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\$ 5,62 bilhões e R\$ 5,66 bilhões) em 20 linhas nos ingressos e 17 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 DVP tem por finalidade reproduzir 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)⁶. 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).

Ao publicar a demonstração em seu Balanço Geral, o Estado opta por expurgar, simultaneamente nos dois lados (VPA e VPD), valores que representem informações replicadas pelos e-Fisco. Por isso, um cotejo entre as duas peças indicará valores totais de VPA e VPD diferentes (menores), mas um resultado patrimonial preservado.

Ocorre que a Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) do exercício de 2019, publicada pelo estado em seu Balanço Geral, trouxe dados destoantes da realidade (subdimensionados) após expurgos efetuados a maior do que os devidos

⁶ 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.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

quando depurada a peça fornecida pelo e-Fisco. Tais dados destoantes são verificados nas linhas “Contribuições” (na coluna de VPA) e “Pessoal e Encargos” (na coluna de VPD). Apesar de o Resultado Patrimonial do Exercício publicado não vir a apresentar divergências, entendemos relevante a perda de informações nestes dois campos em razão de pertinirem a grupos de grande importância para a interpretação de fatos do estado, quais sejam: os compromissos com encargos patronais de natureza previdenciária, bem como com os ganhos patrimoniais do FUNAFIN incidentes sobre esses encargos.

O equívoco no subdimensionamento é em parte causado pela processamento da Dotação Orçamentária Específica na contabilidade orçamentária do estado, conforme pormenorizado no capítulo Gestão Orçamentária, o qual tem trazido problemas quanto a transparência de informações.

Visando demonstrar essa perda de informações, apresentaremos as peças do e-Fisco e do Balanço Geral do Estado. Abaixo é reproduzida a peça veiculada no e-Fisco:

Demonstração das Variações Patrimoniais - Exercício 2019 (Resumo)

Em R\$

Variações Patrimoniais Aumentativas		Variações Patrimoniais Diminutivas	
Impostos, Taxas e Contr. Melhoria	25.365.317.366,08	Pessoal e Encargos Sociais	16.133.319.166,65
Contribuições	6.436.358.347,28	Benefícios Previdenciários e Assistenciais	6.347.451.985,53
Exploração e venda de bens, serviços e direitos	659.403.107,83	Uso de bens, serviços e consumo de capital fixo	5.996.396.908,54
VPAS financeiras	2.893.515.038,17	VPDs financeiras	2.616.981.018,67
Transferências e delegações recebidas	50.498.940.746,32	Transferências e delegações concedidas	49.229.139.509,89
Valorização e ganhos com ativos e desincorporação de passivos	262.792.153,91	Desvalorização e perdas de ativos e incorporação de passivos	3.667.409.684,53
Outras VPAs	1.980.305.591,40	Tributárias	299.107.423,90
		Outras VPDs	2.240.381.704,50
Total das VPA	88.096.632.350,99		86.530.187.402,21
Resultado Patrimonial Período			1.566.444.948,78
Total da Demonstração	88.096.632350,99		88.096.632350,99

Fonte: e-Fisco 2019

Tem-se que a DVP trazida pelo e-Fisco (a qual reflete, “sem cortes” toda e qualquer movimentação extraorçamentária do estado), informa VPAs de contribuições num valor de R\$ 6.436.358.347,28 (R\$ 6,436 bilhões). Esse número encontra-se inflado pela inclusão de valores em decorrência da operacionalização da DOE no estado, em R\$ 2,857 bilhões⁷. Portanto, o valor correto a ser considerado nesta linha seria de R\$ 3,549 bilhões, valor este que é o que deveria ser trazido na Demonstração de Variações Patrimoniais publicada no BGE.

Vejamos agora como o mesmo Demonstrativo é exposto no Balanço Geral do Estado:

⁷ O efeito de R\$ 2.856.898.360,41 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\$ 2.856.899.076,55 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 AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

Demonstração das Variações Patrimoniais - Exercício 2019 (Resumo)

Em R\$

Variações Patrimoniais Aumentativas		Variações Patrimoniais Diminutivas	
Impostos, Taxas e Contr. Melhoria	25.365.317.366,08	Pessoal e Encargos Sociais	11.302.775.9577,20
Contribuições	1.605.815.137,83	Benefícios Previdenciários e Assistenciais	6.347.451.985,53
Exploração e venda de bens, serviços e direitos	659.403.107,83	Uso de bens, serviços e consumo de capital fixo	5.996.396.908,54
VPAS financeiras	2.893.515.038,17	VPDs financeiras	2.616.981.018,67
Transferências e delegações recebidas	11.636.538.950,73	Transferências e delegações concedidas	10.366.737.714,30
Valorização e ganhos com ativos e desincorporação de passivos	262.792.153,91	Desvalorização e perdas de ativos e incorporação de passivos	3.667.409.684,53
Outras VPAs	1.980.305.591,40	Tributárias	299.107.423,90
		Outras VPDs	2.240.381.704,50
Total das VPA	44.403.687.345,95		42.837.242.397,17
Resultado Patrimonial Período			1.566.444.948,78
Total da Demonstração	44.403.687.345,95		44.403.687.345,95

Fonte: Balanço Geral do Estado 2019

Note-se que a peça exposta no Balanço Geral do Estado procura expurgar, simultaneamente nos dois lados (VPA e VPD) valores que representem informações replicadas pelo e-Fisco (usualmente falando, busca “queimar gordura”). Isso é evidenciado principalmente na redução de valores nas linhas “Transferências e delegações recebidas” e “transferências e delegações concedidas”, as quais expõem valores lançados a débito e a crédito nas contas do Passivo Financeiro (cuja natureza é extraorçamentária).

Todavia, nesta tentativa de expurgar valores nas duas colunas, o Estado apresentou erroneamente, em seu Balanço Geral, VPAs na linha de “Contribuições” com total de R\$ 1.605.815.137,83 (R\$ 1,606 bilhão). O valor está incorreto porque o total que a UG 590101 (FUNAFIN), que integra o Balanço Geral do Estado, teve direito a receber, como receitas do sistema previdenciário estadual (dentre as quais se destacam as contribuições previdenciárias de servidores e do Estado de Pernambuco) foi da ordem de R\$ 3,549 bilhões em 2019, e não de apenas R\$ 1,606 bilhão⁸. A diferença de R\$ 1,943 bilhão havida entre esses dois valores é o valor corresponde às VPAs de contribuições do FUNAFIN decorrentes de encargos patronais do estado (que são geradas após a incidência de encargo legal de 27% sobre a folha de ativos).

Em efeito compensatório, esse equívoco também é refletido na coluna de VPD, na linha Pessoal e Encargos Sociais. O demonstrativo fornecido pelo e-Fisco indica um total de R\$ 16.133.319.166,65 (R\$ 16,133 bilhões), número esse que está inflado pelos R\$ 2,857 bilhões da DOE. O valor correto dessa linha é, portanto, R\$ 13,276 bilhões. No afã de expurgar os valores replicados pelo sistema refletido entre as VPDs, o estado retirou, além da DOE, toda a contribuição patronal de 27% sobre a folha de ativos que lhe é obrigatória, vindo a publicar o valor subdimensionado de R\$ 11.302.775.957,20 (R\$ 11,302 bilhões).

⁸ As contas do FUNAFIN indicam que a expectativa de recebimento do órgão frente às contribuições de servidores em 2019 (direitos a receber) foi superior a R\$ 3,3 bilhões, sendo R\$ 1,30 bilhão (13,5% sobre contribuições dos servidores em atividade e dos aposentados/pensionistas na parte que excede ao teto do RGPS), de outros R\$ 1,95 bilhão da parte patronal (27% sobre folha de ativos apenas), e o restante de outras receitas esperadas ao sistema de previdência estadual.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

Logo, os valores corretos que deveriam ter constado do Balanço Geral do Estado seriam de ordem de grandeza de R\$ 3,549 bilhões para as VPAs de Contribuições e de R\$ 13,276 bilhões para as VPDs de Pessoal e Encargos Sociais, o que proporcionaria totais de VPA e de VPD naquele BGE da ordem de R\$ 47,251 bilhões e de 45,796 bilhões.

Essa distorção de informações, embora não causada apenas pelo empenhamento da DOE, sofre efeito desta prática, em vista de que o empenhamento do fato extraorçamentário da **perda financeira previdenciária anual** (que aqui no estado é denominada por lei como Dotação Orçamentária Específica DOE) traz embaraço no saneamento de informações quando da edição de demonstrativos fiscais e do balanço geral. Isso porque a contabilização da DOE é assemelhada próxima à contabilização dos encargos patronais de 27% incidentes sobre a folha de ativos. A DOE, mesmo tendo natureza extraorçamentária, é classificada orçamentariamente pelo Estado nas naturezas 3.1.91.13.02 e 3.1.91.13.04, enquanto que as contribuições patronais -- estas sim dotadas de natureza orçamentária -- o são nas naturezas 3.1.91.13.01 e 3.1.91.13.03. Ademais, não raras vezes o estado publica informação contábil considerando o efeito da DOE, mas quando repassa tais dados para a União (para a consolidação nacional), precisa expurgar o efeito da DOE, sob pena de ter informações recusadas.

O que é inequívoco é que o empenhamento do resultado previdenciário negativo traz informação fictícia às contas globais do estado divulgadas no e-Fisco. Qualquer observador da DVP no e-Fisco que não seja advertido do “efeito DOE” nas contas do estado de Pernambuco vai acreditar, erroneamente, que a receita de contribuições patronais teria sido de R\$ 6,436 bilhões quando de fato, o valor correto é de R\$ 3,549 bilhões (pouco mais da metade, portanto). O mesmo se diga às despesas com pessoal. Induzirá a acreditar que somaram R\$ 16,133 bilhões (que, como se viu, é um número inflado e que deveria ser de R\$ 13,276 bilhões).

4.1.3 Balanço Patrimonial

O Balanço Patrimonial Consolidado levantado em 31/12/2019 tem por objetivo quantificar todos os bens e direitos (Ativo) e obrigações (Passivo) de titularidade do Estado de Pernambuco, estando incluídas nesse universo, além de sua administração direta, as suas fundações, autarquias e suas estatais dependentes⁹. Não colaciona bens, direitos e obrigações das estatais não dependentes de recursos do Tesouro¹⁰, os quais se inserem nos balanços patrimoniais específicos (individuais) a cada um deles.

⁹ 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).

¹⁰ Em 2019, 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 AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

O Balanço Patrimonial Consolidado do Estado de Pernambuco, de 31 de dezembro de 2019, apresentado pelo estado em sua prestação de contas, traz ativos totais mensurados em R\$ 41,74 bilhões e passivos totais quantificados em R\$ 90,64 bilhões, o que informa um Patrimônio Líquido negativo de R\$ 48,90 bilhões (posição que era de R\$ 51,08 bilhões negativos ao final do ano anterior).

O Balanço Patrimonial de 2019 é abaixo transcrito:

Balanço Patrimonial Consolidado do Estado - Exercício 2019

Em R\$

ATIVO		PASSIVO	
CONTAS	31/12/2019	CONTAS	31/12/2019
ATIVO CIRCULANTE	7.438.503.922,25	PASSIVO CIRCULANTE	7.028.871.650,50
Caixa e Equivalente de Caixa	3.725.398.725,39	Obrigações Trabalh, Previd e Assistência a Pagar - Curto Prazo	1.777.835.417,63
Créditos a Curto Prazo	2.291.984.758,92	Empréstimos e Financiamentos - Curto Prazo	1.148.611.740,14
Demais Créditos e Valores a Curto Prazo	634.061.703,79	Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo	1.153.282.439,24
Investimentos e Aplicações Temporárias Curto Prazo	0,00	Obrigações Fiscais a Curto Prazo	26.623.491,61
Estoques	549.784.500,62	Obrigações de Repartições a Outros Entes	382.038.001,19
VPDs Pagas Antecipadamente	237.274.233,53	Provisões a Curto Prazo	717.572.978,51
		Demais Obrigações a Curto Prazo	1.822.907.582,18
ATIVO NÃO CIRCULANTE	34.305.747.463,00	PASSIVO NÃO CIRCULANTE	83.616.552.222,04
Ativo Realizável A Longo Prazo	12.324.124.687,59	Obrigações Trabalh, Previd e Assistenc a Pagar - Longo Prazo	456.744.310,14
Investimentos	10.786.422.763,56	Empréstimos E Financiamentos - Longo Prazo	13.840.263.788,33
Imobilizado	11.073.311.895,39	Obrigações Fiscais a Longo Prazo	9.272.222,88
Intangível	121.888.116,46	Provisões a Longo Prazo	68.314.626.990,21
		Demais Obrigações a Longo Prazo	995.644.910,48
		Resultado Diferido	0,00
		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	-48.901.172.487,29
		Patrimônio Social e Capital Social	29.967.414,58
		Adiantamento para Futuro Aumento de Capital	0,00
		Reserva de Capital	28.699.976,11
		Ajustes de Avaliação Patrimonial	324.194,82
		Reservas de Lucros	5.185.783,03
		Demais Reservas	4.960.844,60
		Resultados Acumulados	-48.970.310.700,43
ATIVO	41.744.251.385,25	PASSIVO	41.744.251.385,25

Fonte: e-Fisco; consulta efetuada em 02/04/2020



Superávit financeiro extraído do Balanço Patrimonial

Conforme o cálculo do Superávit Financeiro¹¹ 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 2019, 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 essa informação como Quadro 13C (doc. 02, p.192), enquanto que no e-Fisco esse quadro também é oferecido em relatório à parte.

Reproduzimos a seguir os valores informados na referida peça:

Em R\$			
Ativo Financeiro	4.226.292.923,68	Passivo Financeiro	3.172.413.786,73
Ativo Permanente	37.517.958.461,57	Passivo Permanente	87.473.010.085,81
		Saldo Patrimonial	48.901.172.487,29
TOTAL	41.744.251.385,25	TOTAL	41.744.251.385,25

Fonte: Quadro 13c do BGE e e-Fisco.

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

Em R\$	
Ativo Financeiro (I)	4.226.292.923,68
Passivo Financeiro (II)	3.172.413.786,73
SUPERÁVIT FINANCEIRO (I - II)	1.053.879.136,95

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 31/12/2019 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.

¹¹ 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 AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

Ou seja, o relatório aponta que o estado, ao final de 2019, apresentava um Superávit Financeiro, para fins de fonte de abertura de créditos adicionais no ano subsequente, de R\$ 1,054 bilhão.

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\$ 49,95 bilhões, como reproduzido abaixo:

	Em R\$
Ativo Permanente (I)	37.517.958.461,57
Passivo Permanente (II)	87.473.010.085,81
RESULTADO	(49.955.051.624,24)

Fonte: Balanço Geral do Estado (quadro 13C)

A soma dos dois resultados acima (R\$ 1,053 bilhão positivo e R\$ 49,95 bilhões negativos) perfaz o Patrimônio Líquido negativo de R\$ 48,901 bilhões informados no Balanço Patrimonial de 2019.

Visão Geral

A informação central obtida da leitura do Balanço Patrimonial de 2019 combinado com o correspondente ao ano anterior é que o estado minimizou o Patrimônio Líquido a Descoberto, pois de um negativo de R\$ 51,075 bilhões ao final de 2018 o estado apresentou um saldo também negativo de R\$ 48,901 bilhões no término de 2019.

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 ser subdimensionado significativamente quando visto à perspectiva destinada ao Balanço Patrimonial. A partir de 2018, o estado retornou aos critérios adotados até 2013, fato que proporcionou a quantificação do passivo em montante próximo ao de sua real estimativa. O valor reconhecido ao final de 2019, para registro no Balanço, alcançou R\$ 67,92 bilhões.

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 31/12/2019, segundo o Balanço Patrimonial consolidado oferecido no e-Fisco, R\$ 41,74 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



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

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\$ 41,74 bilhões informado como ativos totais no Balanço Patrimonial é abaixo decomposto:

	2018	AV%	2019	AV%	AH%
	Em R\$				
ATIVO CIRCULANTE	6.711.536.290,82	17,62%	7.348.503.922,25	17,82%	10,83%
Caixa e Equivalentes de Caixa	3.513.952.043,76	9,22%	3.725.398.725,39	8,92%	6,02%
Créditos a Curto Prazo	2.030.427.574,78	5,33%	2.291.984.758,92	5,49%	12,88%
Demais Créd /Val. a C. Prazo	490.074.563,48	1,29%	634.061.703,79	1,52%	29,38%
Invest. e Aplic. Temp. C Prazo	0,00	0,00%			
Estoques	427.564.427,25	1,12%	549.784.500,62	1,32%	28,59%
VPD Pagas Antecipadamente	249.517.681,55	0,65%	237.274.233,53	0,57%	-4,91%
ATIVO NÃO CIRCULANTE	31.383.664.664,03	82,38%	34.305.747.463,00	82,18%	9,31%
Ativo Realizável a LP	10.301.669.107,02	27,04%	12.324.124.687,59	29,52%	19,63%
Créditos a LP	10.192.859.062,18	26,76%	11.703.055.292,53	28,03%	14,82%
Demais Créditos /Val. a LP	30.294.920,05	0,08%	542.554.270,27	1,30%	1691%
Invest e Aplic. Temp. LP	78.515.124,79	0,21%	78.515.124,79	0,19%	0,00%
					4,66%
Investimentos	10.306.643.054,63	27,05%	10.786.422.763,56	25,84%	
Imobilizado	10.668.067.592,27	28,00%	11.073.311.895,39	26,53%	3,80%
Intangível	107.284.910,11	0,28%	121.888.116,46	0,59%	13,61%
TOTAL DO ATIVO	38.095.200.954,85	100,00%	41.744.251.385,25	100,00%	9,58%

Fonte: e-Fisco 2018 e 2019

4.2.1 Ativo Circulante

Caixa e Equivalentes de Caixa (Disponibilidades)

O Balanço Patrimonial do Estado - Exercício 2019, 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 31/12/2019 o Poder Executivo e os órgãos do Judiciário, Legislativo e Ministério Público dispunham, em conjunto, de montantes que somavam R\$ 3.725.398.725,39 (R\$ 3,72 bilhões, aproximadamente), como ilustrado a seguir:



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

Disponibilidades dos Poderes e Órgãos em 31/12/19

Órgãos/Poder	Em R\$	
	Valor	%
Assembleia Legislativa	21.489.406,42	0,58%
Tribunal de Contas ⁽¹⁾	92.822.668,00	2,49%
Tribunal de Justiça	151.631.113,34	4,07%
Ministério Público	28.296.600,73	0,76%
Poder Executivo ⁽²⁾	3.431.158.936,90	92,10%
Total	3.725.398.725,39	100,00%

Fonte: e-Fisco: Balanços Patrimoniais das UGs 010001 (ALEPE), 020001 (TCE), 070001(TJPE) e 320101(MPPE), constantes do e-Fisco/2019, e Balanço Patrimonial Consolidado 2019.

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 da Defensoria Pública do Estado (UG 130301) e do FUNAFIN (UG 590101), este último de R\$ 331,6 milhões.

Das disponibilidades financeiras do Estado, o Poder Executivo concentrava, em 31/12/2019, 92,10% do total (no ano anterior, o percentual era de 91,20%). Destaque-se que desse total em 31/12/2019, R\$ 331,6 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 4,07% e 2,47% do total dos recursos. Deve-se ressaltar que entre os recursos que no e-Fisco são atribuídos ao Poder Executivo constavam R\$ 4,11 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 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 2019, era de R\$ 1.057.075.142,99 (R\$ 1,06 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).

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\$ 2,29 bilhões em 31/12/2019. Os créditos de natureza tributária representam cerca de 90% desse total, tendo sido avaliado àquela data em R\$ 2,15 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\$ 4,65 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\$ 2,46 bilhões e R\$ 1,62 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\$ 490 milhões em 2018 para R\$ 462 milhões em 2019, sem fatos relevantes na movimentação patrimonial.

Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo

Embora esse grupo tenha sido avaliado em valor nulo ao final de 2019, não se deve deixar de mencioná-lo em virtude de que nele estiveram registrados os últimos valores considerados como ativos garantidores do RPPS estadual. Esses valores, que somavam R\$ 140,5 milhões ao final de 2015, foram progressivamente utilizados pelo estado (entre 2016 e 2018) para abater o valor que este teria que aportar no sistema de previdência estadual para não entrar em inadimplência junto a aposentados e pensionistas. Entre 2016 e 2018, o estado precisou aportar valor de cerca de R\$ 7 bilhões no sistema (de recursos próprios), sendo estes R\$ 140,5 milhões de investimentos do RPPS utilizados como forma de não ter que aportar parcela adicional de outras fontes próprias.

Estoques

O valor do subgrupo foi elevado de R\$ 427,6 milhões para R\$ 549,8 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\$ 544,8 milhões dos R\$ 549,8 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



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

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\$ 237,24 milhões.

4.2.2 Ativo Não Circulante

Créditos a Longo Prazo (Dívida Ativa)

O Balanço Patrimonial Consolidado de 2019 apresentou, ao final do exercício, um valor atribuído à linha “Créditos de Longo Prazo” de R\$ 11,703 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	6.106.755.618,83
Empréstimos Concedidos	87.877.950,76
Ajuste para perdas – Créditos Tributários	(2.324.231.188,53)
Outros Créditos da Dívida Ativa Tributária - Tesouro	17.408.872.129,16
Ajuste para perdas da Dívida Ativa Tributária	(9.576.242.254,32)
Dívida Ativa Não Tributária	244.450.461,01
Ajuste para perdas da Dívida Ativa Não Tributária	(244.427.424,38)
Total	11.703.055.292,53

Fonte: e-Fisco – Relatório Balancete Contábil em 31/12/2019

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 R\$ 17,41 bilhões ao final de 2019 (aumento de aproximadamente 6,33% quando confrontado com o saldo de R\$ 16,37 bilhões ao término de 2018).

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



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

A provisão de ajuste de perdas de créditos a longo prazo foi reavaliada em 31/12/2019 para **R\$ 11,90 bilhões**, sendo R\$ 9,58 bilhões para perdas da Dívida Ativa Tributária e outros R\$ 2,32 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\$ 11,61 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 31/12/2019 (R\$ 17,65 bilhões), predomina a Dívida Ativa Tributária (R\$ 17,41 bilhões), enquanto que o valor de R\$ 244,45 milhões correspondeu à parcela não-tributária. Há ainda, em paralelo a esse valor de Dívida Ativa, Créditos Tributários suspensos, no valor de R\$ 6,11 bilhões.

Pela pouca movimentação da Dívida Ativa Não Tributária no período (de R\$ 244,21 milhões passou a R\$ 244,45 milhões) e ainda baseada no fato de que esta é praticamente nula quando confrontada com a provisão de perdas sobre ela incidente, resumimos nossa verificação aos fatos que ensejaram movimentação na Dívida Ativa Tributária em 2019.

Abaixo é oferecido resumo de tais fatos e as contas contábeis de suporte no eFisco:

Mutação Patrimonial da Dívida Ativa Tributária

		Em R\$
Saldo Contábil em 31/12/2018		16.372.224.262,46
+		
	Inscrição de Dívida Ativa (conta 4.1.1.3.1.01.99)	3.442.125.394,68
	Atualização Monetária (contas 4.4.3.91.03.04)	123.958.207,47
(-)		
	Recebimento de Dívida Ativa (conta 8.3.2.40.00.00; UG 150102)	348.656.222,08
	Cancelamento da Dívida Ativa (conta 3.6.5.01.10.00)	2.180.779.513,37
Saldo Contábil em 31/12/2019		17.408.872.129,16

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

O quadro acima informa que as Variações Patrimoniais Aumentativas (VPA) aplicadas à Dívida Ativa Tributária teriam superado as Variações Patrimoniais Diminutivas (VPD) no exercício de 2019 em cerca de R\$ 1 bilhão. A razão desse resultante estaria centrada no alto volume de valores inscritos em dívida ativa no período (R\$ 3,44 bilhões), principal fator para o total das VPAS lançadas no exercício (total de R\$ 3,57 bilhões), frente a VPDs totais de R\$ 2,53 bilhões (cancelamentos da



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

dívida ativa de R\$ 2,18 bilhão e de recebimentos oriundos de sua execução de R\$ 348 milhões).

Contudo, como adiante será pormenorizado, entendemos que houve incorreção no dimensionamento dos fatos atinentes à movimentação da Dívida Ativa do estado. Dentre as incorreções, no mínimo, entendemos ter ocorrido superdimensionado em cerca de R\$ 1,3 bilhão entre as VPAs, com chances de ter ocorrido subdimensionamento entre as baixas por recebimento financeiro.

Feita uma análise horizontal, vê-se que todos os valores de movimentação expostos no quadro acima estão bem acima dos montantes historicamente contabilizados pelo estado. Isso se deve predominantemente a fato ocorrido entre novembro/2019 e dezembro/2019 (realização de acordo do estado de Pernambuco com a Petrobrás), acordo este autorizado pela LC 414/2019. O acordo rendeu ao estado o recebimento de R\$ 446 milhões após o encerramento de litígio judicial instalado desde 2007 entre o estado e Petrobrás. Para o recebimento do valor, houve como contrapartida o cancelamento de R\$ 1,2 bilhão de créditos inscritos na sua Dívida Ativa frente àquela estatal federal.

Considerando que tais créditos já deveriam compor a Dívida Ativa do estado quando do início do exercício (vez que versam sobre fatos geradores ocorridos entre 2005 em diante), era de se esperar que o total de inscrições à Dívida Ativa mantivesse ou sofresse pouca elevação em relação ao volume ordinário de inscrições (cerca de R\$ 2 bilhão no ano), o de recebimentos no exercício sofresse uma elevação, dos R\$ 300 milhões historicamente arrecadados para um novo patamar aproximado de R\$ 750 milhões, enquanto que o total de créditos cancelados saltaria dos R\$ 500 milhões de praxe para uma nova ordem de R\$ 1,7 bilhão em 2019. Desses fatos, apenas o valor total cancelado no exercício entendermos haver guardado alguma correspondência aos fatos.

O quadro de movimentação inicialmente apresentado divulga resumo de fatos divergente, portanto. O superdimensionamento de valores inscritos em Restos a Pagar se deve, ao que entendemos quando da contabilização da Nota de Lançamento 2019NL000325 da UG 150102, que inscreveu R\$ 1.369.906.971,59¹². Note-se que esse lançamento contábil, em conjunto com as notas de Lançamento 2019NL000262 e 2019NL000317 (todas da UG 150102) inscreveram na Dívida Ativa do estado, entre os dias 30/11/2019 e 31/12/2019, o valor de R\$ 2,25 bilhões. Ato contínuo ao último desses lançamentos (a 2019NL000325), a UG 150102 processou a Nota de Lançamento 2019NL000326 com efeito de cancelamento de R\$ 1,76 bilhão da Dívida Ativa do estado. Esses lançamentos, vistos em conjunto, informam um “ganho patrimonial” de R\$ 490 milhões quando de fato o acordo com a Petrobras promoveu perda patrimonial decorrente da renúncia de direitos maior que a arrecadação. Há indício, portanto, de equívoco de contabilização no lançamento de inscrição de dívida ativa de R\$ 1.369.906.971,59 (R\$ 1,37 bilhão), com possibilidade de replicação de valores já considerados nas NLS 2019NL000262 e 2019NL000317.

¹² Tanto a NL 2019000325 e 2019NL000326 fazem referência à CI 02/2020 da GPST/DPS/SEFAZ de 17/01/2020.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

A seguir, é demonstrado o percentual de recebimento da dívida ativa no exercício de 2019 e, comparativamente, verificado o seu comportamento histórico nos últimos exercícios.

Dívida Ativa (Inscrições, Recebimento e Cancelamentos)

Em R\$

EXERCÍCIO	SALDO ACUM. (início do exercício)	INSCRIÇÕES	RECEBIMENTOS	CANCELAMENTOS
2017	13.232.102.910,81	1.745.817.203,35	109.375.317,51	318.416.214,34
2018	14.582.555.524,11	2.977.673.976,99	133.955.133,83	673.807.955,70
2019	16.372.224.262,46	3.442.125.394,68	348.656.222,08	2.180.779.513,37

Fonte: e-Fisco 2017 a 2019.

Da mesma forma que o valor de inscrições à Dívida Ativa transparece superdimensionado em relação à realidade, as baixas de Dívida Ativa decorrentes de recebimentos financeiros também se revelam destoantes da realidade, agora subdimensionadas. Note-se, quanto a isso, que o valor indicado na Contabilidade do estado (ilustrado no quadro acima como R\$ 348,6 milhões) contempla apenas parte dos R\$ 446 milhões recebidos advindos do acordo com a Petrobras em 2019. O detalhamento da conta contábil 8.3.2.40.00.00 no e-Fisco informa que desses R\$ 348,6 milhões de recebimentos cerca de R\$ 240 milhões foram contabilizados no período do citado acordo. O maior dos lançamentos que compõem esses R\$ 240 milhões foi processado através da 2019AM001041, também da UG 150102, com data contábil 31/12/2019, no valor de R\$ 182.486.430,77. Logo, dos R\$ 446 milhões recebidos pelo estado em decorrência do acordo celebrado com a Petrobras, ao menos R\$ 200 milhões não foram processados como uma mutação patrimonial, mas sim como receita desvinculada de qualquer baixa de dívida ativa.

O fato central à Dívida Ativa do estado, advindo do acordo com a Petrobras, é que houve elevação significativa tanto de valores baixados por recebimentos (fato permutativo) quanto por cancelamento da Dívida Ativa em 2019 (fato modificativo negativo).

Investimentos

O subgrupo denominado Investimentos, integrante do Longo Prazo, teve valor contábil avaliado em 31/12/2019 em R\$ 10,79 bilhões, com composição abaixo demonstrada:

Em R\$

Contas	Saldo em 31/12/2019
Participações Permanentes	9.749.311.070,66
Propriedades para Investimentos	985.650.563,10
Demais Investimentos Permanentes	51.461.129,80
Total	10.786.422.763,56

Fonte: e-Fisco 2019



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

Houve diminuta movimentação de saldos nos três subgrupos acima em 2019.

O montante descrito na linha “Participações Permanentes” comporta valores de participações societárias em sociedades de economia mista e em empresas públicas 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). O grande peso dos saldos da conta de investimentos do Estado, como será adiante visto, é concentrado nestas duas últimas estatais.

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 no ano de 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 transferidos para o subgrupo Ativo Imobilizado.

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 31/12/2018	Variação em 2019	Participações em estatais 31/12/2019
COMPESA	5.722.203.165,24	425.041.905,08	6.147.245.070,32
SUAPE	3.063.491.491,90	46.648.858,54	3.110.140.350,44
AD DIPER	177.990.519,18	2.618.657,34	180.609.176,52
COPERGÁS	50.152.573,20	(2.196.841,40)	47.955.731,80
LAFEPE	96.131.066,25	9.895.666,87	106.026.733,12
Porto do Recife	65.491.936,15	(25.137.675,50)	40.354.260,65
CEPE	71.276.029,18	(4.853.450,67)	66.422.578,51
AGEFEPE	48.422.557,79	(380.599,24)	48.041.958,55
Outras	5.514.928,52	(2.999.717,77)	2.515.210,75
TOTAL	9.300.674.267,41	448.636.803,25	9.749.311.070,66

Fonte: e-Fisco – Relatório Balancete Contábil dez/2019 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 94,95% do total de Investimentos do estado em suas estatais não dependentes.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

Deve-se frisar que o saldo de investimentos não se confunde com aportes financeiros do estado em suas estatais¹³. Bem verdade que, na origem, esses saldos 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 2019 pelo estado na COMPESA¹⁴, por exemplo, totalizou R\$ 442.747.333,72.

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 patrimonial¹⁵, 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.

Em 2019, as elevações do saldo de investimentos do estado na COMPESA decorreu predominantemente de aportes efetuados pelo estado em anos anteriores. No que tange à Suape, por sua vez, as elevações foram mais concentradas em equivalência patrimonial do que em aumentos de capital decorrentes de aportes. De todo modo, dada a relevância da movimentação da conta COMPESA, tem-se que as incorporações de capital nesta estatal foram em 2019, em reprodução a anos anteriores, o principal evento que afeta o saldo de Investimentos do estado.

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:

¹³ O conceito de investimentos é eminentemente patrimonial, não coincidindo necessariamente com o fato financeiro. Assim, a variação de R\$ 425 milhões 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 financeiros (através de doação de bem permanente, por exemplo). Em 2019, o valor de aportes financeiros na COMPESA para fins de aumento de capital somou R\$ 442,75 milhões.

¹⁴ O valor de R\$ 442,75 milhões aportado pelo estado a título de Inversões Financeiras na COMPESA em 2019 foi 14,17% inferior aos R\$ 515,84 milhões também enviados no ano anterior.

¹⁵ “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 AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

Em R\$

	Saldo em 31/12/2018 Valor Líquido	Saldo em 31/12/2019		
		Valor Bruto	Depreciação + Amortização Acumulada	Valor Líquido
Bens Móveis	2.652.696.943,21	2.811.880.879,18	(110.637.690,36)	2.701.243.188,82
Bens Imóveis	8.015.370.649,06	8.440.551.824,50	(247.577.731,32)	8.192.974.093,18
	10.668.067.592,27	11.252.432.703,68	(358.215.421,68)	10.894.217.282,00

Fonte: Balancete de Verificação dez/2019 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 50,8% do saldo contábil permanece concentrado na conta “Bens móveis a classificar – até 2013” (R\$ 1,43 bilhão dos R\$ 2,81 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) permanece isolado em conta específica (1.2.3.21.98.00), tendo remanescido a R\$ 1,502 bilhão ao final de 2019. Os gastos em obras de titularidade do estado (incrementos patrimoniais no exercício), por sua vez, são classificados inicialmente na conta 1.2.3.21.02.99 “bens imóveis obras em andamento – a classificar”. O saldo acumulado desta conta alcançou R\$ 2,93 bilhões ao final do exercício, valor que compreende incrementos de vários exercícios ainda não reposicionados para contas definitivas.

Destaca-se ainda o saldo em edificações em geral (1.2.3.21.01.02), conta essa que ao término de 2019 abrigava um saldo de R\$ 2,34 bilhões, constituído quase que exclusivamente dois anos antes (em 2017).

De acordo com a Portaria Conjunta SAD/SEFAZ nº 152/2016, de 31/12/2016, 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, a mesma Portaria define que cabe 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 é atribuição da SAD, sendo realizável a pedido dos órgãos e entidades estaduais.



4.3 Principais Componentes do Passivo

O total de obrigações reconhecidas pelo estado ao final de 2019, constante do seu Balanço Patrimonial, é de R\$ 90,64 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\$ 90,64 bilhões em 31/12/2019, sua dívida consolidada bruta foi de R\$ 15,71 bilhões ao final do referido exercício.

As principais considerações acerca das obrigações do estado em 31/12/19 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 2019 em volume total de R\$ 1.019.670.516,92, sendo R\$ 753.999.224,30 originados de empenhos gerados no próprio exercício e outros R\$ 265.671.292,62 remanescentes de exercícios anteriores (reinscrições de RP). Essas informações são compreendidas quando da visualização da Demonstração da Dívida Flutuante do exercício de 2019.

O valor de R\$ 1,02 bilhão de estoque de RP ao final de 2019 foi inferior em 38,63% ao total ao final de 2018 (R\$ 1.661.474.106,96), sendo a diferença principal concentrada nos RP de origem do próprio exercício.

A significativa redução desse estoque de obrigações sugere um alívio no fluxo de caixa do estado em 2019. Contudo, tal conclusão só deve ser confirmada quando da verificação do comportamento das DEA processadas em 2020.

Verificado o total de Restos a Pagar inscritos que tiveram origem no exercício (754 milhões) frente ao volume de despesas orçamentárias do exercício (R\$ 37,18 bilhões), tem-se um percentual de 2,02% das despesas que, embora empenhadas em 2019, não completaram seu ciclo normal (que é efetivado com o pagamento) até o fim do exercício, como verificado no cálculo a seguir:

$$\frac{\text{TOTAL DA INSCRIÇÃO DE RESTOS A PAGAR X 100}}{\text{DESPESA EXECUTADA}} = \frac{753.999.224,30 \text{ X } 100}{37.179.997.587,88} \quad \mathbf{2,02\%}$$

Apesar de não contemplar parcela significativa de obrigações com folha de pagamento de servidores de 2019, o valor total de R\$ 754 milhões inscrito em Restos a



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

Pagar originados no exercício demonstra encontrar-se ainda subdimensionado¹⁶, constatação que é possível quando, em teste de eventos subsequentes ao encerramento do exercício de 2019, é verificada, nas despesas de exercícios anteriores processadas já em 2020, ocorrência de significativos pagamentos que se prendem às últimas competências de 2019. Ou seja, a ausência de empenho e liquidação oportunos, ao final de 2019, de obrigações inquestionavelmente sabidas pelo estado desde ali é que proporcionou que o volume de Restos a Pagar inscritos ao final de 2019 fosse de apenas R\$ 754 milhões, quando o valor adequado de inscrição seria cerca de R\$ 200 milhões acima deste valor, como adiante será visto. A constatação acima é pormenorizada no item 4.3.1.2 desse capítulo.

Já em relação à **execução** dos Restos a Pagar existentes na abertura do exercício de 2019 (inscritos em exercícios anteriores, portanto), o quadro 11B do Balanço Geral do Estado - BGE informa que havia um estoque de Restos a Pagar (independente do ano de inscrição) no valor de R\$ 1,66 bilhão, sendo R\$ 1,32 bilhão de origem em 2018 e outros R\$ 345,99 milhões de origem em exercícios anteriores a 2018¹⁷. Desse valor, foram pagos, ao longo de 2019, R\$ 1,34 bilhão, sendo o excedente repartido entre eventos de cancelamento de Restos a Pagar, que somaram R\$ 55,97 milhões e os de reinscrição de Restos a Pagar ao final de 2019 (R\$ 265,67 milhões), conforme reproduzido a seguir:

Em R\$

Categoria Econômica da Despesa	Inscritos		Pagos no exercício de 2019 (c)	Cancelados no exercício de 2019 (d)	Saldo reinscrito em 2019 (a+b-c-d)
	Em exercícios anteriores a 2018 (a)	Em 31/12/18 (b)			
Corrente	262.510.543,88	1.149.347.422,69	1.165.566.215,14	44.702.450,71	221.589.300,72
Capital	83.483.956,84	166.132.183,55	174.261.106,73	11.273.041,76	44.081.991,90
Total	345.994.500,72	1.315.479.606,24	1.339.827.321,87	55.975.492,47	265.671.292,62

Fonte: Execução de RP Processados e RP Não Processados Liquidados – quadro 11B do BGE 2019

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 2019, 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 2019 e reinscrições de resíduos de RP (originados em exercícios anteriores), ao final do exercício de 2019.

¹⁶ O total de DEA/2020 registrado até a competência maio/2020 alcançava R\$ 914.507.043,26 (consulta efetuada em 22/06/2020), sendo 72,2% desse valor concentrada em UGS da Secretaria de Saúde (FES, HAM, HR, HBL, HGV e HRA) ou no SASSEPE. Dentro dessas UGS de Saúde são identificados lançamentos de transferências de despesas entre exercícios de 2019 e 2020 estimados em cerca de R\$ 200 milhões.

¹⁷ Essa informação é visualizada no Balanço Financeiro consolidado do exercício anterior (2019) e também nos quadros 11A e 11B do Balanço Geral do Estado 2019 (Demonstrativo de Execução de Restos a Pagar 2020).



A) Pagamento de restos a pagar de exercícios anteriores (2018, 2017, 2016...)

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\$ 1,66 bilhão de Restos a Pagar existente em 31/12/2018 (independente de ano de origem), foi pago, em 2019, um montante de R\$ 1,34 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 os anos de origem das obrigações de RP pagas em 2019 (2014 a 2018), conforme a seguir resumido:

Em R\$

Ano de primeira inscrição em RP	Qtde de empenhos	Obrigações adimplidas em 2019
2018	29.577	1.200.924.308,26
2017	3.220	118.440.102,73
2016	298	14.542.736,16
2015	104	4.868.570,08
2014	13	1.051.604,64
TOTAL	33.212	1.339.827.321,87

Fonte: e-Fisco 2019 (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 2019, as obrigações que tiveram origem entre 2014 e 2017 representaram 3.635 notas de empenhos e perfizeram R\$ 138,90 milhões (10,37% do total financeiro), enquanto que os 89,63% restantes baixado de Restos a Pagar por pagamento em 2019 tiveram registro e obrigação inicialmente contabilizadas em 2018, que é representado por 29.577 empenhos num total aproximado de R\$ 1,2 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\$ 55,98 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 2019¹⁸. Consultas adicionais ao e-Fisco permitiram validar tal número e pormenorizar os respectivos anos de origem das obrigações canceladas em 2019:

¹⁸ 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 AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

Em R\$

Ano de primeira inscrição em RP	Qtd de empenhos	Obrigações canceladas em 2019
2018	2.556	18.244.150,09
2017	881	10.648.014,86
2016	178	6.560.662,14
2015	310	5.637.989,55
2014	776	14.884.675,83
TOTAL	4.701	55.975.492,47

Fonte: e-Fisco 2019 (Razão da conta contábil 6.3.2.90.00.00).

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

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

C) Inscrição de restos a pagar do exercício

O Decreto Estadual nº 48.099, de 17/10/2019, entre outras providências, 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. 11). Por tal razão, em 2019 não houve inscrição de RP não processados.

Como dito anteriormente, os Restos a Pagar inscritos ao final de 2019 (de origem no próprio exercício) somaram R\$ 753.999.224,30, 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 2019 (R\$ 753.999.224,30), vemos que ele foi de 42,69% inferior ao montante de RP inscrito ao final do ano anterior. O valor é ainda decomposto em subtotais de “recursos vinculados” (R\$ 251,29 milhões) e “recursos não vinculados” (R\$ 502,71 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) e 290301 (Encargos Gerais – Recursos sob supervisão da SEFAZ) permanecem sendo as que mais inscrevem valores em Restos a Pagar, tendo concentrado 59,33% de



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

todo o valor inscrito em Restos a Pagar ao final de 2019, conforme quadro e gráfico a seguir:

			Em R\$
UG	Unidade Gestora	Valor inscrito em RP	%
140101	Secretaria de Educação	126.889.565,99	16,83%
290301	Encargos Gerais do Estado – Recursos Supervisão da SEFAZ	268.573.704,53	35,62%
530401	Fundo Estadual de Saúde	51.852.190,38	6,88%
Subtotal		447.315.460,90	59,33%
Outras		306.683.763,40	40,67%
TOTAL		753.999.230,24	100,00%

Fonte: e-Fisco 2019; Razão da conta contábil 6.2.2.92.02.01

Já se frisou anteriormente nesse relatório que o total inscrito em Restos a Pagar no exercício tenderia a ser maior se a ele fossem conjugadas parcelas de DEA processados no exercício seguinte (2020) que contemplam fatos de competência 2019 incontroversa. Em lançamentos identificados até maio/2020 (janeiro/2020 a maio/2020, portanto), são verificados diversos lançamentos que caracterizam transferências de despesas orçamentárias entre 2019 e 2020 em total estimado de R\$ 200 milhões, nas UGs de Saúde do estado, sobretudo SASSEPE (420202), FES (530401) e Hospital Agamenon Magalhães (530404). 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 2019 (R\$ 1.019.670.516,92), veiculado na Demonstração Consolidada da Dívida Flutuante de 2019, tem-se que a parcela de R\$ 265.671.292,62 consistiu de reinscrições, ao final de 2019, de Restos a Pagar originados em exercícios mais antigos (2015 a 2018). 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 2015 e culmina refletindo a diferença entre o saldo acumulado (estoque) de Restos a Pagar em 31/12/2019 (R\$ 1,019 bilhão) e os valores inscritos em 31/12/2018 que tiveram origem (empenho) dentro deste exercício (R\$ 753 milhões). A seguir são ilustrados os respectivos anos de origem dos Restos a Pagar reinscritos ao final de 2019:

		Em R\$
Ano de primeira inscrição em RP	Obrigação reinscrita em 31/12/2019	
2018	96.311.147,89	
2017	84.496.924,95	
2016	57.508.167,67	
2015	27.355.052,11	
TOTAL	265.671.292,62	

Fonte: e-Fisco; Razão das contas contábeis 6.3.2.10.00.00



Quando comparado o quadro acima com o equivalente do final de 2018, tem-se uma redução de 23,22% no valor de resíduos de RP reinscrito pelo estado. Ou seja, ao final do exercício anterior (2018), o valor reinscrito de obrigações originadas entre 2014 e 2017 havia sido R\$ 345,99 milhões. O valor reinscrito em 2019 (reinscrição de RP pertinentes a empenhos cuja origem se deu entre 2015 e 2018) somou, por sua vez, os R\$ 265,67 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 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 2019, objeto do presente exame. Os dados pertinentes a DEA 2020 (ano “X + 1”) culminam sendo também de interesse das contas 2019, no momento em que se constata tratar-se de eventos subsequentes ao encerramento de exercício de 2019. Ou seja, seu uso (DEA 2020) 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, 2019) e que eram passíveis de conhecimento já nesse momento.

Tem-se nesse cenário que o Estado de Pernambuco, entre janeiro/2020 e maio/2020 já havia processado R\$ 914,5 milhões a título de DEA, com parcelas estimada de transferência de despesas estimada em R\$ 200 milhões de compromissos vinculáveis ao exercício de 2019.

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



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

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 fáticas¹⁹ da DEA, sem mencionar nenhum requisito adicional, é fato que elas devem ter utilização conjugada ao princípio contábil da competência (art. 9º da Resolução nº 1.282/2010 do Conselho Federal de Contabilidade), sob pena de a prática comportar eventos de transferência indevida de despesas orçamentárias para o ano seguinte, com conseqüente modificação de resultados contábeis de exercícios. O referido princípio é assim definido pela normatização técnica:

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

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

De fato, vista apenas a norma que conceitua a DEA, pode-se imaginar que ao ente federativo existe a permissiva legal de, à falta da totalidade de recursos financeiros no final de um exercício financeiro, “escolher” entre duas possibilidades: a) empenhar e liquidar a despesa, inscrevendo-a em Restos a Pagar daquele exercício, ou b) deixar para processar o empenho no exercício seguinte, sob a forma de DEA.

Todavia, quando conjugada essa norma à do princípio da Competência, tem-se que as DEA devem, a bem da prudência, contemplar, de forma predominante, parcelas de despesas sem previsão no ano findo. Portanto, o registro de despesas ao final de cada exercício cujo conhecimento seja notório é um procedimento essencial a que as DEA do exercício seguinte sejam o maximamente restritas aos fatos imprevisíveis no exercício encerrado.

A boa prática contábil recomenda, assim, que a obrigação vinculada a um exercício financeiro seja atribuída ao mesmo, sempre que se mostre incontroversa naquele período, o que obriga o ente público a reconhecer em seu passivo circulante a obrigação, tanto na Contabilidade Patrimonial quanto nas contas de controle orçamentárias²⁰. 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.

¹⁹ 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.

²⁰ 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 AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

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 2020, juntamente com os Restos a Pagar inscritos ao final de 2019, extensivo às últimas sete transições de exercício ocorridas:

Em R\$

DEA / Exercício	Valor		RP / Exercício	Valor		Total
DEA 2014 (fechado)	1.682.417.543,16	+	RP inscritos 2013	284.055.291,30	=	1.966.472.834,46
DEA 2015 (fechado)	1.071.429.927,91	+	RP inscritos 2014	346.054.170,56	=	1.417.484.098,47
DEA 2016 (fechado)	993.954.848,91	+	RP inscritos 2015	968.944.058,68	=	1.962.898.907,59
DEA 2017 (fechado)	1.297.224.286,31	+	RP inscritos 2016	1.062.418.316,91	=	2.359.642.603,22
DEA 2018 (fechado)	967.540.427,01	+	RP inscritos 2017	1.299.170.309,59	=	2.266.710.736,60
DEA 2019 (fechado)	1.276.662.930,01	+	RP inscritos 2018	1.315.479.606,24	=	2.592.142.536,25
DEA 2020 (até 31/maio/20)	914.507.043,26	+	RP inscritos 2019	753.999.230,24	=	1.668.506.273,50

Fonte: e-Fisco 2014 a 2020. **Nota:** DEA 2020 parcial até maio/2020, medida pelas despesas liquidadas.

O quadro acima mostra que o estado tem histórico de inscrever em Restos a Pagar grandes montantes de obrigações de curto prazo ao final dos exercícios, mas sugere também que há também grande margem de possibilidade de transferência de despesas entre exercícios, quando se verificam volumes destas despesas imersas em meio às Despesas de Exercícios Anteriores processados habitualmente. Para a hipótese de transferência de despesas de 2019 para 2020, essa margem de possibilidade subsiste em meio às DEA 2020. Quanto a isso, tem-se que entre janeiro/2010 e maio/2020 já haviam sido processados R\$ 914,5 milhões a título de DEA, dentre as quais se sabe contemplada uma parte incontroversa de despesas vinculáveis ao exercício anterior. 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 aproximado de R\$ 200 milhões nas DEA 2020 processadas até maio/2020, 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), 530404 (Hospital Agamenon Magalhães) 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.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

Despesas transferidas de 2019 para 2020 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 2019 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, 530401 e em menor proporção a 530404.

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 2019 processados como DEA 2020 entre janeiro/2020 e maio/2020:

Liquidação	Credor	Valor (R\$)	Descrição do Objeto	Outras competências 2019 já lançadas na DEA 2020
2020LE0001069	Ventura Servicos Médicos Ltda	561.217,14	Liq 2020NE2180 referente a serviços de terceiros conforme a NF23085 comp outubro e processo 02358/19 SEI: 0030308117.000578/2020-35	Out/2019
2020LE0001070	CEMUB - Centro Médico de Urgencia de Boa Viagem Ltda	550.523,60	Liq 2020NE2179 referente a serviço médico prestado conforme processo de n. 048991/19 e nota fiscal de n. 10833 no mês de novembro/20 e processo do SEI 0030308117.000652/2020-13 de outubro/2019 e processo do SEI de n. 00303081.	Out/2019
2020LE0001093	NOA - Núcleo de Oncologia do Agreste Ltda	691.106,84	Liq 2020NE2223 referente a serviços de terceiros conforme a NF1036 comp outubro e processo 12590/19 SEI: 0030308117.000693/2020-18.	Out/2019

Fonte: e-Fisco

A ciência da obrigação da despesa, por parte do estado, até o encerramento contábil de 2019, 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 31/12/2019, a dotação não utilizada na função Saúde remontou a R\$ 225,7 milhões).



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

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, da tabela acima, que evidencia lançamentos de outubro/2019, que os lançamentos que serão correspondentes aos meses seguintes de novembro/2019 a dezembro/2019 deverão ainda ser lançados na DEA 2020 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 2019 deixado para DEA 2020, embora em menor defasagem de competências mensais que a verificada no SASSEPE. A tabela a seguir ilustra alguns exemplos:

Liquidação	Credor	Valor (R\$)	Objeto
2020LE000091	Unidade de Diagnóstico e Terapia Renal Ltda	200.014,77	Liq. ref. a trs/hof, comp. setembro/19, conforme NF. 5335 emitida em 25/11/2019, SIGEPE: 0099965-2/2019.
2020LE000254	Cooperativa dos Medicos Anestesiologistas de Pernambuco COOPANEST PE	1.580.852,49	Liq recibos : 212.19.071-212.19.072-212.19.073-212.19.077-212.19.078-212.19.079-212.19.080-212.19.081-212.19.082-550.19.01-562.19.011-563.19.011 de 20/11/2019. ref a serviços prestados de anestesiologia . competência outubro 2019.
2020LE000258	Cooperativa dos Medicos Anestesiologistas de Pernambuco COOPANEST PE	1.952.904,52	Liq recibo n° 212.19.070 de 27/11/2019. comp setembro 2019. ref serviços em anestesiologia . SIGEPE n° 87841-1/2019. SEI n° 0087841-1/2019
2020LE000279	Safetymed Assessoria Medica SA	425.416,65	Liq ref. NFSE n°s 4117 e 4118 de 01/07/2019 ref. serv. de transporte/remoção terrestre , tipo ambulância UTI móvel com equipe técnica, com condutor, enfermagem e médico - no período de 01/06 a 30/06/2019. SIGEPE 51978-3/19.

Fonte: e Fisco

As indicações de número de processo 2019 e/ou de SIGEPE 2019 indicam que não apenas a competência dos compromissos era do referido ano, mas também que a ciência pela Unidade Gestora quanto à obrigação e ao valor cobrado já eram de seu conhecimento, tendo faltado apenas o lançamento no sistema orçamentário antes do encerramento do ano.

No FES, além das contas médicas e administrativas, identificamos nas DEA 2020, até o mês de maio/2020, nove lançamentos de despesa relativos à remuneração de contratos de gestão, em sua maioria relativas à competência de novembro/2019, 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.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

De toda forma, comparativamente a exercícios anteriores, o ano de 2019 evidencia uma redução no quantitativo e no volume financeiro de despesas transpostas para as DEA do exercício seguinte.

Ou seja, em 2019, o estado obteve êxito parcial na missão de regularizar o seu fluxo de caixa de modo a regularizar obrigações reiteradas de curto prazo. Diz-se assim porque o volume de transferência de despesas sofreu redução no que tange aos reflexos na execução orçamentária. Tais reflexos ainda são mais visíveis na área da Saúde porque esta abriga grande volume de compromissos relevantes. Por tal razão, os credores ao final de 2019 ainda encerraram o exercício financeiro com perspectivas de receberem algumas competências de 2019 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, poderia 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 2019

Adicionalmente, importante demonstrar a destinação, ao longo de 2019, dos Restos a Pagar que haviam sido reinscritos ao término de 2018 (aqui chamados simplificada e como “resíduos”). A tabela abaixo traz informações disponíveis no e-Fisco que pormenorizam²¹ os valores sintéticos existentes na Demonstração da Dívida Flutuante de 2019 do estado, no que concerne especificamente ao item Restos a Pagar:

Em R\$

Restos a Pagar / Ano	Saldo em 31/12/2018 (a)	Baixas entre 01/jan e 31/dez/2019		Inscrições em 31/12/2019 (d)	Saldo em 31/12/2019 (a-b-c+d)
		Pagamentos (b)	Cancelamentos (c)		
PROCESSADOS /2014	15.936.280,47	1.051.604,64	14.884.675,83	0,00	0,00
PROCESSADOS /2015	37.861.611,74	4.868.570,08	5.637.989,55	0,00	27.355.052,11
PROCESSADOS /2016	78.611.565,97	14.542.736,16	6.560.662,14	0,00	57.508.167,67
PROCESSADOS /2017	213.585.042,54	118.440.102,73	10.648.014,86	0,00	84.496.924,95
PROCESSADOS /2018	1.315.479.606,24	1.200.924.308,26	18.244.150,09	0,00	96.311.147,89
PROCESSADOS /2019	0,00	0,00	0,00	753.999.224,30	753.999.224,30
TOTAL	1.661.474.106,96	1.339.827.321,87	55.975.492,47	753.999.224,30	1.019.670.516,92

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 31/12/2019 foram reinscritos Restos a Pagar que somaram R\$ 265,67 milhões cuja origem (empenho) ocorreu em exercícios

²¹ 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 AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

anteriores a 2019, ou seja, entre 2015 e 2018, valor que somado aos R\$ 754 milhões inscritos no exercício perfaz o saldo acumulado (estoque) de Restos a Pagar em 31/12/2019 (R\$ 1,02 bilhão). Também informa que não há qualquer valor inscrito originariamente como Restos a Pagar não Processados.

O decreto de encerramento do exercício de 2019 (Decreto Estadual nº 48.099, de 17/10/2019), apesar de não se referir ao procedimento de reinscrição de Restos a Pagar de exercícios anteriores, transpareceu autorizá-lo para exercícios de 2015 a 2018, conforme depreendido da leitura do seu art. 9º, conjugados o “caput” e o parágrafo único, como abaixo reproduzido:

Decreto Estadual nº 48.099, de 18/10/2019, (decreto de encerramento 2019)

Art. 9º As Unidades Gestoras integrantes das Administrações Direta e Indireta, inclusive Fundacional, deverão cancelar, até 20 de dezembro de 2019, os Restos a Pagar indevidamente inscritos em exercícios anteriores;

Parágrafo único: os Restos a Pagar do exercício de 2014 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 2014, pois dos R\$ 15,936 milhões de RP 2014 existentes no início de 2019, o estado pagou R\$ 1,051 milhão e cancelou o restante (R\$ 14,885 milhões), havendo resíduos apenas relativos aos exercícios de 2015 a 2018.

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

4.3.2 Dívida Fundada

O total da dívida fundada²² 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 31/12/2019 informa para tais linhas os valores respectivos de R\$ 1,15 bilhão (curto prazo) e de R\$ 13,84 bilhões para o longo prazo (total de R\$ 14,99 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 ou externa), no valor de R\$ 14.973.295.696,12 (R\$ 14,97 bilhões), sendo a diferença de R\$ 15.579.832,35 (R\$ 15,6 milhões) caracterizável como parcela de dívida não contratual, que é representado por

²² A dívida fundada também é comumente designada como “dívida consolidada”, mas a divulgação das instruções de preenchimento do Demonstrativo da Dívida Consolidada, requerido pela LRF, exige inclusão no cômputo da Dívida Consolidada Bruta parcela que não compõe a Dívida Fundada contabilmente. Isso faz com que o valor ilustrado no Balanço Patrimonial como Dívida Fundada não coincida com o total de Dívida Consolidada bruta apresentado no Demonstrativo da Dívida Consolidada do último quadrimestre.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

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 obtido junto a terceiro pelo estado, limitaremos a presente análise à evolução da dívida contratual no exercício.

A dívida contratual registrada na contabilidade estadual, em valores nominais, informa uma redução de 1,46% no ano de 2019, podendo sua composição, no início e no fim do ano, ser sintetizada conforme quadro a seguir:

Em R\$

ESPECIFICAÇÃO	SALDO EM 31/12/2018	%	ESPECIFICAÇÃO	SALDO EM 31/12/2019	%
EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS	15.197.988.585,87	100,00 %	EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS	14.973.295.696,12	100,00%
Dív. Contratual Interna	7.652.767.524,07	50,35%	Dív. Contratual Interna	7.355.616.169,21	49,12%
Internos (Curto Prazo)	636.878.974,49	4,19%	Internos (Curto Prazo)	640.905.429,19	4,28%
Internos (Longo Prazo)	7.015.888.549,58	46,16%	Internos (Longo Prazo)	6.714.710.740,02	44,84%
Dív. Contratual Externa	7.545.221.061,80	49,65%	Dív. Contratual Externa	7.617.679.526,91	50,88%
Externos (Curto Prazo)	464.489.124,93	3,37%	Externos (Curto Prazo)	504.259.832,84	3,37%
Externos (Longo Prazo)	7.080.731.936,87	47,50%	Externos (Longo Prazo)	7.113.419.694,07	47,51%

Fonte: e-Fisco.

O quadro acima informa, a valores nominais, redução do valor da Dívida Interna e elevação da Dívida mantida junto a instituições externas.

Todavia, quando comparados os números do quadro a preços constantes (com atualização dos valores finais de 2018 pelo IPCA de 2019, em 4,31%²³), mesmo o aparente aumento da Dívida Externa revela uma redução efetiva deste componente, de 3,21%. Por sua vez, a Dívida Interna observou recuo efetivo mais significativo, de 7,81% após considerada a variação inflacionária. No total, a redução da dívida do estado, de R\$ 15,20 bilhões para R\$ 14,97 bilhões, contemplou, quando aplicada a inflação, uma redução efetiva de 5,55% no exercício.

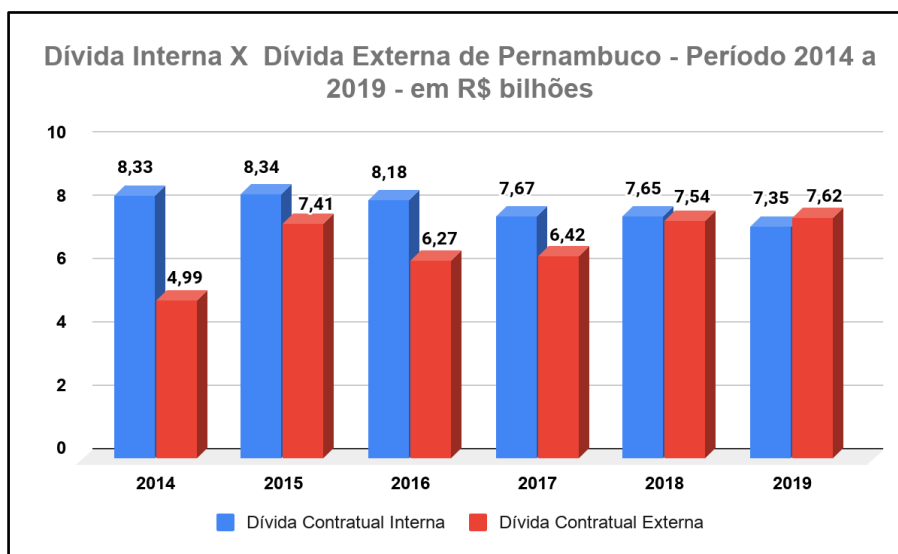
A participação da dívida contratual externa superou à da dívida interna ao final de 2019. Isso não se deveu, ao contrário de exercícios anteriores, à variação do câmbio do dólar americano (US\$) ante a moeda brasileira. Em 2019, essa variação foi de em 4,02% (percentual aproximado à inflação do exercício). A redução efetiva mais significativa da dívida interna do que a dívida externa foi o fator que determinou a maior evidência relativa da dívida externa no estado.

A participação dos componentes interno e externo da dívida estadual entre 2014 e 2019 é resumida no gráfico a seguir:

²³ 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 AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA



Fonte: Quadro 13 dos Balanços Gerais do Estado 2014 a 2019 (Balanço Patrimonial Consolidado) + balancete e-Fisco.

Dos compromissos de amortização e juros cumpridos pelo estado cumpre destacar os relativos aos contratos BIRD 8142, 8284 e 8135, e dos contratos BID 3039 e 2901, os quais, juntos, requerem amortizações anuais de US\$ 82,5 milhões. Estes contratos, pactuados todos entre 2012 e 2014 (período pré-Copa de 2014), possuem parcelas de amortização de intervalo semestral e têm prazos de liquidação futura previstos em sua maioria para a década de 2040.

Deve-se sempre ponderar que os contratos acima injetaram nas finanças do estado entre 2012 e 2014, em seu conjunto, US\$ 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 2019 R\$ 383,09 milhões, sendo este valor 40% inferior ao obtido no ano de 2018 (R\$ 638,38 milhões). Conforme se verá adiante, as captações financeiras ocorridas em 2019 em contratos de financiamento externos junto a instituições financeiras foram em patamares aproximados à média anual verificada entre 2015 e 2017.

Enquanto isso, as amortizações à Dívida Contratual (que diminuem a dívida) somaram, ao longo do exercício, R\$ 1,016 bilhão (superior em 14,43% aos R\$ 887,69 milhões amortizados em 2018). Após ter experimentado curva de crescimento significativa a partir de 2015, esse volume de amortizações alcançou a ordem de grandeza de R\$ 1 bilhão anuais em 2019, sendo passível de oscilações a partir daqui, fundamentalmente definidos em função da cotação do Dólar americano frente ao Real brasileiro.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

Como em 2019 o total das amortizações foi significativamente superior às captações financeiras, este fato culminou sendo preponderante à redução da dívida do estado ao longo do exercício.

Abaixo, são oferecidas algumas considerações sobre a composição da Dívida Contratual em 31/12/2019 e, mais adiante, sobre a movimentação de seus principais componentes no exercício.

4.3.2.1 Composição ao Final do Exercício

Como dito anteriormente, 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 2019, um total acumulado de R\$ 14,97 bilhões, número que corresponde à soma de R\$ 1,14 bilhão registrado no Passivo Circulante (curto prazo) com outros R\$ 13,83 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 (99,67%) atribuído contabilmente à UG 290301 (Encargos Gerais do Estado – Recursos sob supervisão da SEFAZ), conforme a seguir resumido:

Dívida Fundada em 31/12/2019 – 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	637.281.566,95	6.669.005.317,14	504.259.832,84	7.113.419.694,07	14.923.966.411,00
Outras	3.623.862,24	45.705.422,88	0,00	0,00	49.329.285,12
	640.905.429,29	6.714.710.740,02	504.259.832,84	7.113.419.694,07	14.973.295.696,12

Fonte: e-Fisco 2019.

Os R\$ 49,33 milhões, indicado na linha “Outras” acima, que representam os 0,33% da Dívida Contratual Total do estado não atribuídos à UG 290301, foram atribuídas às UGs do IRH, PERPART, ALEPE, DEFN e UPE. Por sua vez, o critério de diferenciação entre curto e longo prazo é unicamente o prazo de exigibilidade. Assim, no Balanço Patrimonial de 2019, as parcelas de compromissos cujos vencimentos ocorrem em até um ano após o Balanço (portanto, vencíveis até o término de 2020) figuram nele como curto prazo, sendo as demais parcelas vincendas (vencíveis em 01/01/2021 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 era de 8,68% ao final de 2011 (quando então se resumia a R\$ 545 milhões), já havia evoluído para 43,38% ao final de 2016²⁴, vindo a alcançar 50,88% da

²⁴ A expressiva modificação entre 2011 e 2014 se deveu essencialmente às captações financeiras com instituições internacionais havidas no período pré-Copa de 2014.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

Dívida contratual total do estado ao final de 2019, passando, assim, a ser para o estado mais representativa que a sua dívida interna. Todavia, verificado apenas o ano de 2019, viu-se que o crescimento relativo da participação da dívida externa frente ao total se deveu não à contratação de grandes empréstimos ou à desvalorização cambial (que corriqueiramente são os que levam ao crescimento da dívida externa), mas sim ao enxugamento em maior escala de compromissos do estado relativos à dívida interna (com prazo de amortização mais curto) do que os da dívida externa (que apresentaram prazo mais longo). Este foi o principal fator que ocasionou em 2019 a manutenção dessa curva de tendência crescente da participação relativa da Dívida Externa frente à dívida total do estado.

Abaixo serão pormenorizados os principais componentes da dívida interna e externa estadual no exercício de 2019.

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 2019 pode ser resumido na tabela e no gráfico a seguir:

Dívida Fundada Contratual Interna em 31/12/2019

Em R\$

Credor	Total	Participação	Var. 2018-2019
Caixa Econômica Federal *	2.339.805.941,59	31,81%	0,58%
Banco do Brasil SA *	3.481.644.763,10	47,33%	0,73%
Banco do Nordeste do Brasil (BNB)	136.644.640,13	1,86%	12,10%
Banco Nacional de Desenvolvimento Social (BNDES)	1.397.520.824,39	19,00%	4,61%
Total	7.355.616.169,21	100%	3,88%

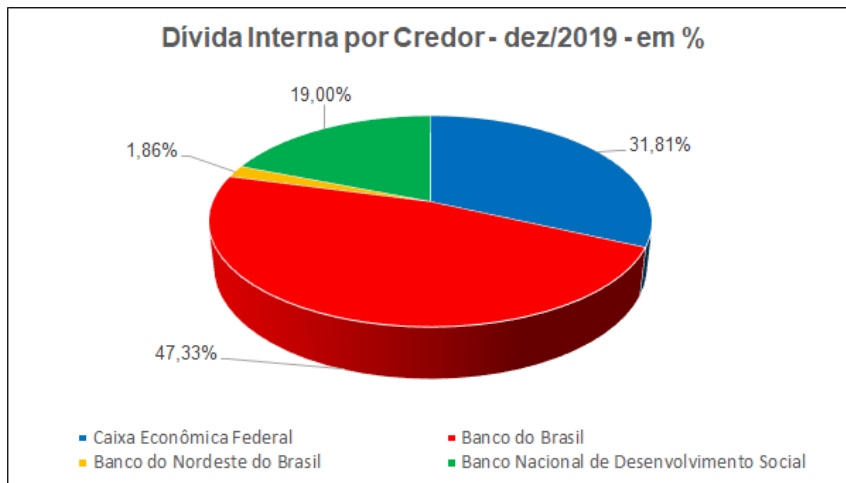
Fonte: e-Fisco 2019 (contas contábeis 2.1.2.11.01.03, 2.1.2.51.01.03, 2.2.2.11.01.01 e 2.2.2.13.01.01).

* A partir de 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. Em 2019, reclassificou o credor como Ministério da Economia.

Comparativamente ao exercício anterior, houve uma redução de 3,88% 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 7,85%. A participação entre os credores passou a ter a seguinte composição:



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA



Fonte: e-Fisco 2019 (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. A participação da dívida junto ao Banco do Nordeste do Brasil é a menos relevante (1,86%) e vem em curso de queda em razão principalmente do término do prazo de amortização do contrato Prodetur I (restará pendente, ainda em 2020, apenas o contrato do Prodetur II) e da ausência de qualquer captação financeira em 2019 junto a esta instituição.

O saldo restante da dívida (equivalente a 98,14%) são saldos devedores junto ao Ministério da Economia (créditos obtidos, na origem, junto ao Banco do Brasil), Caixa Econômica Federal e BNDES. Das três instituições acima, este último (BNDES) foi a que teve maior queda relativa no saldo acumulado da dívida, o que se deveu ao cumprimento do cronograma de parcelas de amortização dos contratos vigentes (Procopa Arenas, PEF II, BNDES Estados, e Infraestrutura de áreas portuárias) e a um reduzido volume de captações, relativas a esses dois últimos contratos apenas, no exercício.

O Ministério da Economia, cujo agente financeiro operacional foi o Banco do Brasil, permanece figurando como o maior dos credores internos do estado (47,33%), sendo que praticamente toda a dívida (R\$ 3,31 bilhões, de um total de R\$ 3,48 bilhões) se resume ao contrato de refinanciamento de dívidas públicas mobiliárias estaduais no âmbito do PAF²⁵, amparado pela Lei Federal nº 9.496/1997. Esse contrato representava, sozinho, 44,96% da Dívida contratual interna e 22,09% de toda a dívida contratual do estado ao final de 2019.

Os contratos vigentes ante a Caixa Econômica Federal (R\$ 2,34 bilhões, equivalente a 31,81% da dívida interna contratual), por sua vez, abrangem o quantitativo mais numeroso de financiamentos dentre os relativos à dívida estadual

²⁵ 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 AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

(cerca de 80 contratos com saldo ainda sob amortização ao final de 2019), 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 2019, 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\$ 925 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 2019 remonta a 248 milhões.

Em relação aos contratos cujo credor é o BNDES (R\$ 1,64 bilhão), tem-se que esses representaram, ao final de 2019, 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.

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, segundo o e-Fisco, 17 dos 18 contratos vigentes ao final de 2019. No exercício de 2019 sob análise foi adicionado apenas um contrato, o BID 4554 intitulado Profisco II. Além de oito contratos mantidos junto ao BID e nove junto ao BIRD, 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 2019.

Deve-se ressaltar que, embora a contabilidade estadual informe haver nove contratos ativos com o BIRD e oito com o BID, três destes instrumentos contratuais permaneceram em 2019 sem qualquer movimentação de amortização ou de juros. São eles:

Código e-Fisco	Contrato	Saldo devedor (31/12/2019)	Último lançamento verificado (UG 290301)
1098 (grupo 25)	BID 0866/OC – Estradas II- Contrato 06/02/92 – Lei 10.615/91	R\$ 29.529,41	01/01/2017 (2017DH000104 e 2017DH000105)
1769 (grupo 27)	BIRD 4625 - Prorural II - Fase 1	R\$ 6.522,08	01/08/2016 (2016DH000600 e 2016DH000601)
1961 (grupo 31)	BIRD 4690 Prometrópole Contrato 23/07/03 - Lei 12.188/02	R\$ 11.856,58	01/11/2017 (2017DH001062 e 2017DH001063)

Fonte: e-Fisco (conta 2.1.2.61.01.03 em 2019 e 2.1.2.21.01.03 em 2016 e 2017)



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

Alertada recentemente a respeito (em momento em que já se encontrava encerrado o exercício de 2019), a SEFAZ verificou que de fato tais contratos estavam exauridos e promoveu a baixa dos valores por meio das Notas de Lançamento 2020NL000130 e 2020NL000131 da UG 290301. Logo, tem-se que, de fato, o estado mantinha junto a credores internacionais apenas 15 contratos de financiamento ativos junto a credores internacionais, sendo 7 junto ao BID, 7 ao BIRD e um ao banco alemão KFW, e não 18, como exposto na Contabilidade.

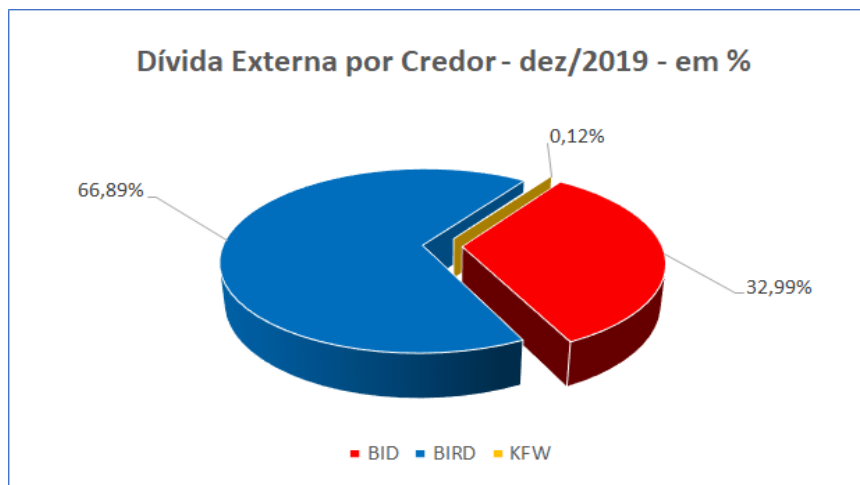
De todo modo, o elemento central da análise é que o total devido pelo Estado de Pernambuco (administração direta ou indireta dependente do Tesouro) aos credores externos foi elevado, ao longo de 2019, de R\$ 7,54 bilhões para R\$ 7,62 bilhões. Como dito inicialmente, a elevação do saldo final da dívida externa de fato importou uma redução efetiva, quando considerada a inflação do período. Tal redução efetiva decorreu, em maior parte, da pequena variação cambial ocorrida no exercício (desvalorização do Real brasileiro frente ao Dólar americano em 4,02% no exercício). Subsidiariamente, tem-se que as captações financeiras obtidas pelo estado em tais contratos de financiamento externos no exercício (R\$ 218,6 milhões) foram bem inferiores às amortizações do período (R\$ 452,6 milhões). Por tais razões, verificou-se redução efetiva do saldo final da dívida externa.

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

Em R\$			
Credor	Valor por Credor	Participação %	Varição 2018-2019
BID	2.513.272.594,12	32,99%	+ 3,11%
BIRD	5.095.373.926,35	66,89%	- 0,04%
KFW	9.033.006,44	0,12%	- 12,52%
Total	7.617.679.526,91	100,00%	+ 0,96%

Fonte: e-Fisco 2019 (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 2019 (contas 2.2.2.2.1.01.01 + 2.1.2.21.01.03 + 2.1.2.61.01.03).



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

As participações do BIRD e do BID respondem por quase a totalidade da Dívida Externa do estado (99,88%), restando à instituição alemã KFW participação residual de 0,12%. No conjunto, a participação dos valores devidos a tais instituições externas perfaz 50,88% 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:

Em R\$

Financiador	Contrato no e-Fisco ²⁶	Objeto	Saldo devedor (em 31/12/2018)
BIRD	35	Development Policy Loan (DPL I)	1,78 bilhão
	37	Development Policy Loan (DPL II)	2,09 bilhões
BID	70	PROCONFINS PE	1,45 bilhão
Subtotal			5,32 bilhões
Outros (14)			2,30 bilhões
Total			7,62 bilhões

Fonte: e-Fisco 2019 (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 2019

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 31/12/2018 (a)	Movimentações em 2019			Saldo em 31/12/2019 (e) = a + b - c + d
		Captações (b)	Amortizações (c)	Atualizações Monetárias, Variações cambiais e Outros Ajustes (d)	
Contratual	15.197.988.585,87	383.086.836,50	1.015.779.009,41	407.999.283,16	14.973.295.696,12
Interna (LP + CP)*	7.652.767.524,07	164.487.826,67	563.175.136,67	101.535.955,14	7.355.616.169,21
Externa (LP + CP)*	7.545.221.061,80	218.599.009,83	452.603.872,74	306.463.328,02	7.617.679.526,91

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

²⁶ 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 AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

Como se vê, houve em 2019 um volume significativamente maior de amortizações do que novas captações financeiras. Esse fato foi suficiente à obtenção de uma redução da dívida total, tendo superado inclusive o efeito dos juros e variações cambiais incidentes sobre o saldo acumulado dos financiamentos. Como dito anteriormente, o saldo total da dívida teve redução efetiva de 5,55%.

O volume de amortizações do período (que diminuem a dívida) alcançou R\$ 1,016 bilhão, superior em 14,42% aos R\$ 876,49 milhões que haviam sido amortizados em 2018.

Feita essa visualização preliminar, interessante pormenorizar os fatos que interferiram na evolução da Dívida em 2019. 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 2019 totalizaram **R\$ 383.086.836,50** (R\$ 383,09 milhões), valor que representou uma redução de 40,00% em relação ao volume que havia sido captado em 2018 (R\$ 638,38 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 2019 **R\$ 164.487.826,67** (valor 47,29% inferior aos R\$ 312,08 milhões obtidos em 2018), enquanto que aquelas junto ao BID ou ao BIRD (**externas**) totalizaram **R\$ 218.599.009,83**, volume esse inferior em 33,01% aos R\$ 326,30 milhões que haviam sido obtidos em 2018.

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

Captações de Recursos (receitas de operações de créditos) em 2019

Em R\$

ORIGEM	AGENTE FINANCIADOR	VALOR	Participação	Variação 2018-2019
Externa	BID	135.747.709,83	35,44%	- 37,76%
	BIRD	82.851.300,00	21,63%	- 23,43%
	Total de captações externas	218.599.009,83	57,07%	- 33,01%
Interna	CEF	73.106.593,72	19,08%	- 68,16%
	BNDES	91.381.232,95	23,85%	+ 10,77%
	Total de captações internas	164.487.826,67	42,93%	- 47,29%
TOTAL		383.086.836,50	100,00%	- 39,99%

Fonte: e-Fisco 2019 (conta contábil 6.2.1.21.00.00; filtros nos contas correntes iniciados em “2112”).

Vê-se que em 2019 as captações financeiras, obtidas ante quatro instituições financeiras, sofreram redução de exatos 39,99% em relação ao ano anterior. Apenas os recursos captados diante do BNDES verificaram crescimento comparativo ao ano



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

anterior. Nota-se também que cinco contratos concentraram 80,9% do total das maiores captações obtidas. O grupo de contratos do Saneamento para Todos (que comporta contratos por obras individualizado por municípios do estado), por sua vez, representou outros 18,7% do total captado, conforme abaixo é ilustrado:

Maiores Captações financeiras, por contrato de financiamento, em 2019

Em R\$

Contrato (grupo)	Instituição	Objeto	Captações em 2018
4304 (091)	BNDES	Prog. BNDES Estados III (Subcrédito A)	55.000.000,00
4702 (093)	BNDES	Infraestrutura Desenv. SUAPE	34.980.414,75
Diversos (003)	CEF	Infraestrutura – Saneamento Habitação	71.647.051,97
Outros	CEF + BNDES		2.860.359,95
Subtotal 1 (captações internas)			164.487.826,67
2749 (033)	BIRD	Sustentabilidade Hídrica (BIRD 7778)	82.851.300,00
2853 (038)	BID	Bacia do Ipojuca (BID 2901)	115.426.631,15
4757 (105)	BID	Profisco II (BID 4554)	20.321.078,68
Subtotal 2 (captações externas)			218.599.009,83
Total			383.086.836,50

Fonte: e-Fisco 2019 (conta contábil 6.2.1.21.00.00, com filtro nos contas correntes iniciadas por 2112).

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 2019 foram reconhecidas contabilmente por seis Unidades Gestoras do Estado, sendo a parcela mais expressiva, de R\$ 308,58 milhões (80,55% 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\$ 383,09 milhões) representou montante equivalente a 1,51% da Receita Corrente Líquida auferida pelo estado em 2019, situando-se bem 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 contratual²⁷ efetuadas no exercício de 2019 totalizaram R\$ **1.015.779.009,41 (R\$ 1,02 bilhão)**, sendo esse valor 14,43% superior aos R\$ 876,49 milhões amortizados em 2018. Do total amortizado em 2019, a parcela de **R\$ 563.175.136,67** foi referente às amortizações da dívida interna enquanto que **R\$ 452.603.872,74** pertenceram às amortizações da dívida externa. Comparativamente a 2018, verificou-se estabilidade nas amortizações da dívida interna e elevação nas

²⁷ 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\$ 1.025.218.974,23, mas parte desse total (R\$ 9.439.964,82) 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 compoñham o mesmo grupo de Empréstimos e Financiamentos no Balanço Patrimonial 2019. 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 AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

amortizações externas, visto que, naquele exercício, elas haviam totalizado R\$ 563,81 milhões (internas) e R\$ 312,71 milhões (externas) em valores nominais.

A estabilidade de amortizações da dívida interna revela, de fato, uma queda efetiva de 4,23%, o que é verificado após aplicada a inflação do período.

Cabe destacar a elevação nas amortizações externas, a qual já era esperada no cronograma estadual. Dois anos antes (2017), estas somaram R\$ 190 milhões. Entre aquele ano e 2019, houve o início de amortizações de grandes contratos de financiamento obtidos junto ao BIRD e ao BID entre 2011 e 2014.

As amortizações da Dívida Contratual Interna (R\$ 563,78 milhões) foram efetuadas predominantemente (93,51%) pela UG 290301 (Encargos Gerais do Estado – Recursos sob supervisão da SEFAZ), sendo o restante efetuado pelas UGs 420201 (IRH), e 420801 (PERPART). 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\$ 452,60 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 14 (quatorze) contratos de financiamento externos. Em relação aos contratos de financiamento internos, é possível visualizar que houve amortizações em 16 contratos, mantidos junto a CEF, BNB, BNDES e BB, além de diversos contratos enquadrados no Programa Financiamento para Todos.

No que se refere às amortizações da dívida interna promovidas em 2019 pelo Estado, destacam-se as seguintes:

**Amortizações da dívida contratual interna, por instituição
e grupo de contrato, em 2019**

			Em R\$
Grupo de Contrato(*)	Instituição	Referência	Amortizações em 2019
3	CEF	Saneamento Para Todos (62 contratos)	44.795.737,27
12	CEF	Contrato de recompra das ações da COMPESA	31.720.917,18
42	Banco do Brasil	Lei 9.496/97, de 23/23/97 (Programa de Apoio à Reestruturação e Ajuste Fiscal dos Estados e Distrito Federal)	61.721.235,84
89	BNDES	BNDES - Estados I	114.083.246,95
90	BNDES	BNDES - Estados II	63.398.731,15
91	BNDES	BNDES - Estado III	54.315.030,46
92	BNDES	Arena da Copa	34.141.349,40
93	BNDES	Infra Desenv. PE SUAPE	55.967.797,55
Subtotal			460.144.045,80
Outros (11)			103.031.090,87
Total			563.175.136,67

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.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

O total acima, que em valores nominais se posicionou 0,11% abaixo do valor amortizado em 2018 para instituições financeiras nacionais, foi o adequado ao cumprimento do cronograma de pagamentos previsto para os financiamentos vigentes.

As amortizações junto ao BNDES no total somaram R\$ 346,56 milhões, sendo acompanhadas pelas realizadas junto ao Banco do Brasil (R\$ 98,29 milhões), à CEF (R\$ 95,18 milhões) e ao BNB (R\$ 23,14 milhões).

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

Amortizações da dívida contratual externa (por contrato de financiamento) em 2019

Em R\$

Contrato(*)	Instituição	Referência	Amortizações em 2019
29 / 2746	BIRD	BIRD 7711 Educação e Gestão SUAPE	60.776.732,35
33 / 2749	BIRD	BIRD 7778 – SUSTENTABILIDADE HÍDRICA	30.841.406,40
35 / 2830	BIRD	BIRD 8142 – DPL I Lei 14443/20111	81.810.000,00
37 / 2852	BIRD	BIRD DPL II	89.991.000,00
39 / 1845	BID	BID PROMATA – Contrato de 05/06/02 – Lei 12.050/01	20.239.645,93
70 / 2854	BID	BID Proconfins PE	102.926.451,64
Subtotal			386.585.236,32
Outros (10)			66.018.636,42
Total			452.603.872,74

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 2019 foram superiores ao volume amortizado em 2018 em 44,7%, dando sequência à curva crescente no volume de amortizações à dívida contratual externa deflagrada a partir de 2013.

A partir de 2019, os valores tendem a se estabilizar quando indexados ao Dólar americano, em cerca de U\$ 100 milhões anuais. A parte preponderante dos compromissos (cerca de U\$ 83,5 milhões) foi determinada em razão de financiamentos recebidos do BID e BIRD entre os exercícios de 2012 e 2014. Todos os contratos ali firmados previram prazo de carência que possibilitou ao estado adimplir as primeiras parcelas apenas de 2017 em diante e os valores ali recebidos deram base às obras realizadas pelo Estado no mesmo período de 2012 a 2014.

Para ilustrar, segue quadro informativo contendo o prazo de amortização para os principais contratos de financiamento externos do estado celebrados no período:

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”.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

O total de compromissos retratados na tabela acima perfaz cerca de U\$ 83,5 milhões anuais. Essas obrigações, somadas aos compromissos firmados anteriormente a 2012, alcançam ordem de grandeza próxima a U\$ 100 milhões anuais.

Juros e Encargos

De preâmbulo, tem-se a informar que 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 são reconhecidos pela Contabilidade patrimonial do estado nas contas de Variações Patrimoniais Diminutivas (VPD) quando elevam a dívida (reconhecimento de juros a pagar e das variações cambiais que aumentam a dívida) ou de VPA quando reduzem a dívida (variações cambiais positivas) e objetivam que o ente governamental espelhe a correta mensuração do “estoque” da dívida na data do fechamento do balanço. Esses lançamentos de VPD (Contabilidade Patrimonial), embora culminem tendo alguma 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 (Contabilidade orçamentária).

Os **pagamentos** de juros/encargos aos credores suportados nas referidas classificações orçamentárias em 2019 totalizaram o montante de R\$ 698.304.788,91, sendo 61,25% referentes à dívida interna e os 38,75% restante referentes à dívida externa. O quadro a seguir discrimina esses pagamentos.

Juros e Encargos da Dívida Contratual Pagos em 2019

Discriminação	Em R\$	
	Total	%
Juros Internos	402.105.382,31	57,58%
Outros Encargos Internos	25.619.880,37	3,67%
Juros Externos	268.864.173,15	38,50%
Outros Encargos Externos	1.715.353,08	0,25%
Total	698.304.788,91	100%

Fonte: e-Fisco 2019; 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\$ 698,30 milhões) comportou um acréscimo de cerca de R\$ 79 milhões, ou 12,77%, em relação aos juros e encargos pagos no exercício anterior (R\$ 619,22 milhões). Quando tal comparativo é ajustado com o efeito inflacionário do período (4,31%, pelo IPCA), tem-se que o pagamento de juros e encargos em 2019 foi efetivamente 8,11% superior ao processado em 2018.



Capacidade de pagamento, conforme Senado Federal

Relativamente à capacidade de pagamento, as despesas utilizadas com juros e encargos da dívida (R\$ 698,30 milhões) juntas àquelas empenhadas face a amortizações (R\$ 1,015 bilhão) resultaram num total de R\$ 1,71 bilhão, valor que representou 6,73% da RCL do estado ao final de 2019. 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 2019 dentro do limite estabelecido pelo Senado Federal.

Quando comparado este valor pago em 2019 a título de amortização ou encargos/juros (R\$ 1,705 bilhão) ao processado no ano anterior (R\$ 1,496 bilhão), tem-se uma elevação de 13,98%, a qual deve ser predominantemente atribuída ao novo patamar consolidado de serviço da Dívida, após cumpridos todos os períodos de carência dos financiamentos obtidos no período pré-Copa 2014 (2012 a 2014).

Conclusão do estudo da dívida contratual

Verificado o comportamento da dívida contratual do estado em 2019, 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 40/2001 do Senado Federal.

O ano de 2019 foi marcado por um recuo efetivo do valor total da dívida contratual do estado em razão de um volume de amortizações à Dívida significativamente maior que o de novas captações financeiras junto a instituições nacionais e internacionais. O excedente entre esses fatores foi amplo o suficiente a cobrir também o valor dos juros e das variações cambiais apropriadas no período. Houve diminuta variação da cotação do Real brasileiro frente ao Dólar americano no exercício (fator que tem grande potencial de impacto sobre saldos das dívidas ante organismos internacionais, como BID e BIRD). A participação das obrigações externas em relação ao total da dívida estadual avançou em virtude principalmente de maior adimplemento de amortizações à dívida interna do que à dívida externa, em cumprimento ao cronograma de amortizações do período.

Como é exposto no capítulo de Gestão Fiscal, a contenção da dívida estadual permitiu ao estado de Pernambuco igualar os níveis de endividamento relativos experimentados pelos estados nordestinos do Ceará e da Bahia, em confrontos às respectivas Receitas Correntes Líquidas.

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 definido pelo art. 3º, I, da Resolução Senado Federal nº 40/2001, 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



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

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 Provisões de Longo Prazo

O grupo de obrigações de valor mais relevante no Balanço Patrimonial é o de Provisões a Longo Prazo, que compreende predominantemente as provisões previdenciárias do estado para os próximos 75 anos. Subsidiariamente, são incluídos os riscos cíveis, fiscais e trabalhistas. O quadro a seguir reproduz como o grupo estava decomposto na contabilidade do estado em 31/12/2019.

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

Denominação	Conta(s) Contábil (eis)	Valor em dez/19 (em R\$)	Valor em dez/18 (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	67.919.673.841,33	66.535.649.619,57
Provisões para licença-prêmio	2.2.7.9.1.01.04	45.744.421,77	45.744.421,77
Riscos trabalhistas	2.2.7.1.x.xx.xx	191.128.605,16	194.484.644,15
Riscos Fiscais	2.2.7.3.x.xx.xx	50.480.641,23	27.858.565,19
Riscos Cíveis	2.2.7.4.x.xx.xx	72.083.859,93	110.445.566,38
Outras	2.2.7.9.1.9x.xx	35.515.620,79	48.306.517,38
Total		68.314.626.990,21	66.962.489.334,44

Fonte: e-Fisco; balancete de verificação consolidado dez/2018 e dez/2019 (contas do subgrupo 2.2.7.)

Vê-se que a conta “provisões previdenciárias patrimoniais”, que é aquela escolhida pelo estado para ilustrar sua obrigação líquida previdenciária, representa 99,5% do grupo contábil. A conta “provisões matemáticas previdenciárias” apresenta uma nulidade (e por consequência, falta de materialidade aparente). Apesar disso, ela culmina tendo grande importância para a análise do subgrupo, tendo em vista que esta contempla subdivisões que informam o déficit atuarial do estado.

As demais contas, de riscos, apresentaram diminuta relevância sobre o total. Diante da baixa materialidade de tais contas, a presente análise será concentrada nas contas previdenciárias.

Antes de adentrarmos ao exame das duas provisões, necessário se faz compreender a aplicação do termo “déficit atuarial” e sua distinção em relação a “passivo atuarial”.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

Diferenciação entre déficit atuarial e passivo atuarial

O Passivo Atuarial corresponde à diferença (negativa) entre os Compromissos Previdenciários Futuros e as Receitas Esperadas no mesmo período. É, portanto, encontro de contas, feito de início extracontabilmente, entre receitas e despesas previstas no futuro. 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 quase totalidade dos entes no sistema previdenciário nacional), tal diferença é apontada na coluna do Passivo e denominada como déficit atuarial. E, 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 (de ausência de ativos garantidores e por consequência de passivo atuarial idêntico ao déficit atuarial), 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.

As duas provisões previdenciárias existentes na contabilidade do estado

Viu-se anteriormente que da composição do grupo Provisões a Longo Prazo em 31/12/2019 (R\$ 68,31 bilhões), sobressaem os componentes previdenciários, com total acumulado de R\$ 67,92 bilhões. Como ali informado, são duas as linhas que comportam as obrigações previdenciárias do estado:

Denominação	Conta(s) Contábil(eis)	Valor em dez/19 (em R\$)	Valor em dez/18 (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	67.919.673.841,33	66.535.649.619,57



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

Já havíamos antecipado que 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. Conforme adiante será visto, 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 em 2014 com fim de demonstrar um passivo previdenciário, mas com metodologia alternativa de apuração (critério financeiro). Ao final de 2018, entretanto, essa conta culminou recebendo lançamento de ajuste, voltando a expor o déficit previdenciário do estado com metodologia e critério 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\$ 67,92 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.

Vejamos adiante como as contas do subgrupo 2.2.7.2 contemplam o déficit atuarial do estado.

O Déficit Atuarial na contabilidade estadual

O quadro a seguir contém os saldos das contas contábeis do estado em 31/12/2019:

Posição final de balancete de dezembro/2019 das contas do grupo 2.2.7.2 (Provisões a Longo Prazo)

Conta	Descrição	Saldo em 31/12/2019 (D/C) (em R\$)	
2.2.7.2.1.01.01	Aposentadoria / Pensões / Outros benefícios Concedidos do Plano Financeiro do RPPS		114.859.399.653,51 (C)
2.2.7.2.1.01.03	(Contribuições do Inativo para o Plano Financeiro do RPPS)	-2.671.701.578,46 (D)	
2.2.7.2.1.01.04	(Contribuições do Pensionista para o Plano Financeiro do RPPS)	-1.419.154.205,20 (D)	
2.2.7.2.1.01.05	(Compensação Previdenciária do Plano Financeiro do RPPS)	-0,00 (D)	
2.2.7.2.1.01.07	(Cobertura Para Insuficiência Financeira do Plano Financeiro do RPPS)	-110.768.543.869,85 (D)	
2.2.7.2.1.02.01	Aposentadoria / Pensões / Outros benefícios A Conceder do Plano Financeiro do RPPS		202.320.232.517,84 (C)
2.2.7.2.1.02.02	(Contribuições do Ente para o Plano Financeiro do RPPS)	-30.315.540.868,26 (D)	
2.2.7.2.1.02.03	(Contribuições do Ativo para o Plano Financeiro do RPPS)	-15.159.076.585,45 (D)	



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

2.2.7.2.1.02.04	(Compensação Previdenciária do Plano Financeiro do RPPS)	-17.666.041.224,30 (D)	
2.2.7.2.1.02.06	<i>(Cobertura Para Insuficiência Financeira do Plano Financeiro do RPPS)</i>	-139.179.573.839,93 (D)	

Fonte: e-Fisco; Balancete de Verificação consolidado dez/2019 (doc. 20); saldo final

O rol de contas do grupo 2.2.7.2, ilustradas no quadro acima, mostra um total de compromissos previdenciários de R\$ 317.179.632.171,35 (317,18 bilhões) para um período futuro de 75 anos. Esse valor é obtido da soma das contas 2.2.7.2.1.01.01 e 2.2.7.2.1.02.01. Há, em contrapartida, uma expectativa de consecução, no período, de R\$ 71.231.514.461,57 (R\$ 71,23 bilhões) entre contribuições de servidores, da parte patronal e de compensação financeira futuras. A diferença entre esses compromissos e recursos estimados resultou no valor de R\$ 249.948.117.709,78 (R\$ 249,95 bilhões), que é evidenciado na soma das duas contas designadas como “cobertura para insuficiência financeira”. É esta a expectativa de valor que o Estado terá de aportar, no período total de 75 anos adiante, para “fechar a conta”, sendo, por isso caracterizável como “passivo atuarial”.

Logo, o passivo atuarial apurado pelo estado para os próximos 75 anos, que consta registrado na Contabilidade estadual, é de R\$ 249.948.117.709,78 (mensuração à data de 30/09/2019). A linha “Provisões matemáticas previdenciárias” trazidas no quadro 4.3.3.a culmina ilustrando um saldo resultante zero porque adiciona esse Passivo atuarial a todas as receitas previstas do sistema no período de 75 anos, o que iguala o total dos compromissos futuros do sistema.

Diante da inexistência de ativos garantidores²⁸ pelo estado, esse passivo atuarial culmina coincidindo com o déficit atuarial.

Em valores nominais (desconsiderada a atualização monetária), o referido passivo atuarial, ao final de 2019, se mostrou 2,08% superior ao que havia sido evidenciado no balancete ao final de 2018 (R\$ 244.854.832.811,20). Descontando a inflação do período, tem-se que a “elevação” de 2019, em valores nominais, contempla de fato uma retração real de 2,14% no passivo atuarial ao longo de 2019.

Nota-se, assim, que o valor do passivo atuarial só é visível no balancete de verificação de final de exercício, não sendo exposto em sua inteireza no Balanço Patrimonial. 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.

Os valores de compromissos e arrecadação futura acima estimados, que entre si sugerem uma relação de 4,5, comportam uma aparente desproporção quando, como é verificado no capítulo de Previdência estadual, que em 2019 as despesas com inativos e as receitas de contribuições somaram, respectivamente, R\$ 6,28 bilhões e R\$ 3,241 bilhões (relação de apenas 1,98 entre os valores). Todavia, deve-se desde já

²⁸ Conforme informado no item 4.2.1 deste relatório, em 2018 foi consumida a última parcela de ativos garantidores para o sistema de previdência.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

advertir que na projeção futura as receitas têm queda projetada em momento anterior que as despesas, o que justifica **(em parte apenas)** essa desproporção.

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 2019 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\$ 67,92 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\$ 67,92 bilhões é mais próximo ao valor de mercado com base na verificação da sucessão dos valores obtidos como resultados previdenciários nos últimos exercícios (comparativo simples entre receitas e despesas previdenciárias do ano): R\$ 2,5 bilhões em 2017, R\$ 2,6 bilhões em 2018 e R\$ 3 bilhões em 2019; e da perspectiva de resultados previdenciários em menor proporção nos exercícios seguintes, após a EC Federal nº 103/2019.

Tem-se que em 2019 o estado teve R\$ 6,28 bilhões de despesas com inativos e pensionistas (valor 9,28% maior que os R\$ 5,75 bilhões verificados em 2018) e arrecadou para a gestão do sistema R\$ 3,24 bilhões (2,79% a mais do que os R\$ 3,15 bilhões arrecadados em 2018), tendo havido, portanto, uma insuficiência financeira no sistema de R\$ 3,04 bilhões no ano de 2019 sob análise.

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/2019 (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\$ 67,92 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.



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

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 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\$ 67,92 bilhões e caso aplicasse a taxa de 0% a.a. teria um montante estimado de R\$ 249,85 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. Assim, é esperado para a avaliação atuarial que será realizada em setembro/2020 uma considerável redução do passivo e do déficit atuarial, a partir da entrada em vigor, em toda a sua extensão, da EC Federal nº 103/2019, bem como da denominada PEC paralela, e das modificações correlatas aplicadas no âmbito da legislação previdenciária do estado de Pernambuco.

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



ESTADO DE PERNAMBUCO
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO
DEPARTAMENTO DE CONTROLE ESTADUAL - GERÊNCIA DE AUDITORIA DOS PODERES E DA PREVIDÊNCIA

(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 2019 informa a conclusão de 38 (trinta e oito) das 48 (quarenta e oito) subações consignadas, além de 10 (dez) em andamento.

Em 2019, o estado informa haver concluído apenas a subação intitulada “Desenvolver sistema para o registro dos direitos por competência”, havendo a indicação de que as dez subações com perspectivas de conclusão em 2019, ou mesmo em anos anteriores, não chegaram a ser concluídas no exercício de 2019 sob análise. O quadro abaixo resume as subações cuja conclusão ainda se encontrava pendente em 31/12/2019.

Subação	Estágio	Prazo Final
Implantar sistema de Créditos a Receber	Em andamento	Dez/19
Integrar o SCR ao e-Fisco	Em andamento	Dez/19
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
Registro de depreciação dos bens móveis e imóveis	Em andamento	Jan/19
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 4ª versão do SIC	Em andamento	Dez/17
Implantar a 5ª versão do SIC	Em andamento	Dez/18

Fonte: Balanço Geral do Estado (Demonstrativo de Implantação das Novas Regras Contábeis Aplicadas ao Setor Público, fls 510)