



5 Gestão Fiscal

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

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

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

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

Os referidos relatórios devem ser publicados até trinta dias após o encerramento de cada bimestre/quadrimestre, com amplo acesso ao público, inclusive por meio eletrônico, conforme estabelecido nos arts. 52 e 54 da LC federal nº 101/2000 e reproduzido no 7º da Resolução TC nº 20/2015.

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

Dentre outros demonstrativos, o RREO contempla ainda dois relatórios específicos voltados às áreas de Educação e Saúde, os quais, além de publicados, são

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

² Comporta toda a Administração Direta (Secretarias), inclusive fundos estaduais a ela submetidos (como o FES), além de fundações, autarquias e estatais dependentes.

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

⁴ Além da UG 070001 (TCE-PE), estão abrangidos também os resultados da UG 070002 (FAPRE) e 820101 (ECPBG).



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

também destinados a envio a sistemas de informações específicos. No caso, o Demonstrativo de Receita de Despesas com Manutenção de Desenvolvimento do Ensino (MDE) e o Demonstrativo de Receitas Líquida de Impostos e das Despesas Próprias com Ações e Serviços de Saúde são enviados eletronicamente aos sistemas SIOPE e SIOPS, respectivamente⁵. A Resolução TC nº 20/2015, de forma similar, considerou como data de envio ao TCE aquela em que tenham sido encaminhados aos respectivos sistemas, aos quais esse Tribunal tem acesso. Ressaltamos que esses dois demonstrativos serão objeto de análise em capítulos específicos deste relatório, a exemplo dos demonstrativos de educação e saúde (abordados nos capítulos 6 e 7 deste relatório).

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

De início será abordada a **Receita Corrente Líquida** de 2019 do Estado de Pernambuco. Em seguida, serão reproduzidos os principais demonstrativos exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal que se utilizam da RCL como parâmetro para indicadores percentuais. Por fim, serão enfocados, dentro dos conceitos de Resultado Nominal e Primário, os valores disponibilizados pelo Estado em meio ao Relatório Resumido de Execução Orçamentária (Lei Complementar Federal nº 101/2000) e ao Programa de Ajuste Fiscal (Lei Federal nº 9.496/1997), assumido pelo Estado ante a União, bem como outros indicadores constantes do referido Programa.

5.1 Receita Corrente Líquida (RCL)

A Receita Corrente Líquida do Estado apurada no exercício de 2019 foi de R\$ 25.340.299.465,22 (R\$ 25,34 bilhões), tendo sido verificada uma variação positiva de R\$ 2,21 bilhões (9,55%) quando comparada a 2018, exercício no qual a RCL havia alcançado R\$ 23.131.949.602,05 (R\$ 23,13 bilhões).

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

Em R\$

Especificação	Jan a dez de 2018 (B)	Jan a dez de 2019 (A)	% crescimento (B/A)
RECEITAS CORRENTES (I)	32.461.308.367,40	35.547.429.213,88	9,51%
Receitas Tributárias	19.306.386.073,72	21.223.768.708,30	9,93%
Receita de Contribuições	1.524.467.265,70	1.649.046.568,60	8,17%
Receita Patrimonial	453.021.081,02	233.137.140,14	-48,54%
Receita Agropecuária	1.601.218,65	1.102.347,75	-31,16%
Receita Industrial	575.818,02	399.190,22	-30,67%

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



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

Especificação	Jan a dez de 2018 (B)	Jan a dez de 2019 (A)	% crescimento (B/A)
Receita de Serviços	179.032.930,21	144.462.717,65	-19,31%
Transferências Correntes	10.415.161.116,35	11.230.391.896,09	7,83%
Outras Receitas Correntes	581.062.863,73	1.065.120.645,13	83,31%
DEDUÇÕES (II)	9.329.358.675,35	10.207.129.748,66	9,41%
Transferências Constitucionais e Legais	4.471.793.980,27	4.892.949.024,66	9,42%
Contribuições do Plano de Seg. Soc. do Servidor	1.130.585.125,68	1.242.748.744,51	9,92%
Compensação Financeira entre R.Prev.	33.996.488,08	31.835.376,60	-6,36%
Dedução de Receita p/ Formação FUNDEB	3.692.983.081,32	4.039.596.602,89	9,39%
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (I - II)	23.131.949.692,05	25.340.299.465,22	9,55%

Fonte: Balanço Geral do Estado 2018 e 2019

O crescimento em valores nominais (a preços correntes, portanto) em 9,55% reflete uma elevação superior à variação inflacionária no período, o que indica crescimento real no período. Quando, por exemplo, é aplicado o IPCA⁶ como índice de atualização (4,3060% de variação em 2019), o percentual resultante indica um crescimento real de 5,02%. Como a maioria dos índices que medem a variação inflacionária oscilou entre 4,13% e 4,48% (IPC-BR e INPC, medidos pela FGV e pelo IBGE, respectivamente), observa-se uma elevação efetiva da RCL em 2019, em todos os índices considerados⁷.

A maior razão da variação decorreu da elevação das Receitas Tributárias em cerca de R\$ 1,92 bilhão (bruto), que representou acréscimo de 9,93% ao valor comparado ao ano anterior. Mesmo descontando o efeito de repasses constitucionais a municípios, cujo montante sofre elevação proporcional nos principais impostos do estado, o efeito líquido alcançou R\$ 1,5 bilhão.

A elevação em 7,83% nas Receitas de Transferências Correntes, alavancadas pelo Fundo de Participação dos Estados, também contribuiu para tanto, sendo o segundo maior vetor de aumento da RCL no período, com efeito de R\$ 815 milhões adicionais entre exercícios, dos quais R\$ 558 milhões decorreram do FPE.

A significativa elevação apresentada pelo Estado em Outras Receitas Correntes, por sua vez, teve forte influência de duas receitas eventuais de montante relevante verificadas ao final do exercício: a realização de acordo com a Petrobras, através do qual o Estado, com suporte na LC estadual n° 414/2019, auferiu R\$ 446.122.659,61 (R\$ 446,1 milhões) ao transacionar com a estatal federal um direito inscrito em sua Dívida Ativa estadual, e outros R\$ 247.793.369,83 (R\$ 247,8 milhões) de bônus do leilão federal do pré-sal. Além de terem representado um terceiro fator de alavancagem da RCL do período, esses recebimentos, que somaram R\$ 693,9 milhões, ofereceram ao estado indicadores fiscais mais confortáveis que os verificados ao final

⁶ Índice de Preços ao Consumidor-amplio, calculado pelo IBGE.

⁷ Nessa aferição, foram desconsiderados os índices IGP-m e IGP-DI, que refletem a variação do dólar americano em proporção maior que quaisquer outros custos nacionais.



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

do ano anterior, tendo em vista que em 2018 a receita relevante de ocorrência eventual havia importado em R\$ 139,2 milhões.

Apenas para fins ilustrativos, se esses dois eventos de receitas não houvessem se concretizado, a elevação da RCL estadual entre 2018 e 2019 teria sido de 6,52% ao invés dos 9,53%. Mesmo assim admitindo, o percentual teria sido superior à variação inflacionária do período.

Deve-se ressaltar que não há equívoco em incluir os valores proporcionados por esses dois eventos no cálculo da RCL, porque nem a LRF determina evidenciação à parte nem a Secretaria do Tesouro Nacional assim recomenda. Todavia, para o alcance dos objetivos previstos na referida lei (prevenção de riscos fiscais) entendemos que o Estado deveria inserir Nota Explicativa, tanto no Demonstrativo da Receita Corrente Líquida quanto no demonstrativo da despesa com pessoal. Essa informação tem grande relevância quando o ente se depara com receitas de volume relevante com esse atributo eventual, sendo desnecessária quando diante de receitas eventuais pouco expressivas diante da RCL.

Portanto, a elevação líquida em R\$ 1,5 bilhão nas Receitas Tributárias de 2019 ante o total verificado em 2018, o aumento do FPE em cerca de R\$ 558 milhões e o recebimento de receitas eventuais em R\$ 693,9 milhões foram os principais vetores de elevação da RCL em 2019 comparativamente ao ano anterior. Os decréscimos verificados nas Receitas Patrimoniais, de Serviços, Agropecuárias e Industriais, apesar de percentualmente significativos, tiveram pouco peso frente ao cálculo geral, haja vista a baixa materialidade histórica dos valores arrecadados em tais grupos de receitas.

Comparativo com outros estados

Para fins de contextualizar a variação verificada no estado em 2019, ilustramos no quadro a seguir a RCL a preços correntes (em valores nominais) dos três maiores estados do Nordeste (Bahia, Pernambuco e Ceará) no referido exercício, bem como, adicionalmente, reproduzimos as RCLs dos estados de São Paulo e Roraima, respectivamente os estados de maior e de menor Receita Corrente Líquida da federação. Os dados reproduzidos abaixo ilustram a evolução da RCL, em valores nominais, nesses cinco estados na série histórica de 2015 a 2019.

Receita Corrente Líquida de estados - Em R\$ bilhões

Ano	CE	PE	BA	RR	SP
2015	15,18	19,65	27,21	2,82	140,39
2016	17,83	20,85	28,71	3,38	140,44
2017	17,76	21,51	29,93	3,20	151,56
2018	19,19	23,13	31,98	3,59	159,21
2019	20,88	25,34	34,52	4,19	160,44

Fonte: Portais da transparência dos estados.

Verificado apenas o ano de 2019, em comparação com o anterior, tem-se que a variação ocorrida no estado de Pernambuco (9,55%) foi superior às verificadas



nos estados do Ceará (8,80%), da Bahia (7,94%) e de São Paulo (0,77%), sendo inferior apenas à experimentada pelo estado de Roraima (16,71%). No intervalo histórico dos últimos cinco exercícios, o crescimento em valores nominais da RCL de Pernambuco (37,20%) se revelou superior ao de São Paulo (14,28%) e da Bahia (33,44%), mas inferior aos verificados nos estados do Ceará (45,00%) e Roraima (48,28%) no mesmo período.

A análise acima se prende apenas ao comportamento do valor nominal da RCL. Quando verificada a população dos referidos estados, tem-se que Pernambuco apresentou em 2019 um quociente “RCL/(população X 1000)” de 2,73, mais favorável que a dos estados do Ceará (2,36) e da Bahia (2,28), e menos favorável que a de São Paulo (3,64) e Roraima (8,38).

Para fins de uma contextualização mais ampla de contas estaduais, necessário confrontar tais elevações com outros indicadores, notadamente o do comportamento da dívida estadual, como mais adiante será expresso.

5.2 Disponibilidade de Caixa

A Lei de Responsabilidade Fiscal contempla, entre os demonstrativos exigidos ao administrador público, o Demonstrativo das Disponibilidades de Caixa e dos Restos a Pagar⁸, que objetiva que o administrador dê transparência às disponibilidades financeiras de final de exercício e apure, em meio a esta, a parcela comprometida imediatamente, como valores inscritos em Restos a Pagar e outros compromissos registrados no Passivo Financeiro⁹ do estado. A diferença obtida com este cálculo, por fim, indica o montante caracterizável como “suficiência financeira”, a qual é ilustrada nos quadros 61 do Balanço Geral do Estado (a do estado, como um todo, vista no demonstrativo consolidado de todos os Poderes) e no quadro 62 (onde é vista a parcela da suficiência financeira que cabe apenas ao Poder Executivo).

O demonstrativo do ano de 2019 sob análise (consolidado e do Poder Executivo apenas) continua expondo a opção do estado em não inscrever qualquer valor como “RP não processados”, enquanto que em relação aos “RP processados” há a divisão entre obrigações geradas no próprio ano e os saldos de RP processados pendentes de exercícios anteriores. O quadro 62, referente às disponibilidades do Poder Executivo, é transcrito a seguir:

⁸ A vinculação das disponibilidades de caixa aos Restos a Pagar somente foi construída no demonstrativo a partir do exercício de 2015, ocasião em que os dois demonstrativos foram agrupados em uma peça única. À ocasião, a coluna “Obrigações Financeiras” foi seccionada em três subcolunas, das quais duas pertinentes a Restos a Pagar e outra relativa a “demais obrigações financeiras” (trata, essa última, de outros itens do Passivo Financeiro do estado).

⁹ Embora tenha sido transposto para um quadro auxiliar do Balanço Patrimonial pela nova Contabilidade Pública (que privilegiou o conceito de Ativo Circulante), o Passivo Financeiro continua registrando as obrigações de natureza extraorçamentária, tais como consignações em folha, e continua evidenciado no Demonstrativo da Dívida Flutuante.



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 DA DISPONIBILIDADE DE CAIXA E DOS RESTOS A PAGAR (apenas PODER EXECUTIVO); LRF, Art.55, inciso III, alínea "a" - Anexo V

Em R\$

Identificação dos Recursos	Disponibilidade de caixa bruta (a)	Obrigações financeiras			Disponibilidade de Caixa Líquida (antes da inscrição em Restos a Pagar não Processados) (g) = (a-b-c-e)
		RP Processados de exercícios anteriores (b)	RP Processados do exercício (c)	Demais Obrigações Financeiras (e)	
Total dos Recursos Não Vinculados (I)	813.404.929,79	83.453.847,40	476.942.883,5	1.023.432.115,82	-770.423.916,92
Recurso Ordinários	-1.613.013.457,87	56.460.658,55	432.277.312,32	1.023.432.115,82	-3.125.183.544,56
Outros recursos não vinculados	2.426.418.387,66	26.993.188,85	44.665.571,17	0,00	2.354.759.627,64
Total dos Recursos Vinculados (II)	2.613.642.461,36	159.716.493,95	251.107.013,82	576.694.809,06	1.626.124.144,53
Receitas de Imposto e de Transfer Impostos - Educação	92.674.204,18	17.444.172,05	75.230.032,13	0,00	0,00
Transferências do FUNDEB	96.746.072,09	959.632,18	49.619.640,16	0,00	46.166.799,75
Outros Recursos Destinados à Educação	278.668.864,47	1.425.468,31	14.335.921,08	0,00	262.907.475,08
Receitas de Impostos e de Transfer de Impostos - Saúde	115.061.233,27	84.927.557,47	30.133.675,80	0,00	0,00
Outros Recursos destinados à Saúde	490.364.429,14	44.357.952,36	43.507.242,93	0,00	402.499.233,85
Recursos Destinados à Assistência Social	6.447.590,92	989.383,78	3.237.719,15	133.012,68	2.087.475,31
Recursos Destinados ao RPPS - Plano Previdenciário	577.960.167,85	445.474,73	952.896,74	576.561.796,38	0,00
Recursos Destinados ao RPPS - Plano Financeiro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Recursos de Operações de Créditos (exceto destinados à Educação e à Saúde)	415.094.405,87	459.627,16	24.868.672,91	0,00	389.766.105,80
Recursos de Alienação de Bens/Ativos	15.610.979,46	0,00	2.271.256,42	0,00	13.339.723,04
Outras Destinações Vinculadas de Recursos	525.014.514,11	8.707.225,91	6.949.954,50	0,00	509.357.333,70
Total (III) = (I + II)	3.427.047.391,15	243.170.341,35	728.049.897,31	1.600.126.924,88	855.700.227,61

Fonte: Balanço Geral do Estado (quadro 62). Colunas “d”, “f”, “h” e “i” suprimidas por contemplarem valores iguais a zero.

Verificação preliminar: demonstrativo com erros de preenchimento

A informação principal trazida pelo demonstrativo acima retratado é de que o Poder Executivo do estado detinha ao final de 2019 uma disponibilidade financeira de R\$ 3.427.047.391,15 (R\$ 3,43 bilhões; coluna “a”), mas que, após verificados os comprometimentos imediatos (obrigações de curto prazo; colunas “b”+“c”+“e”), no valor de R\$ 2.571.347.163,54 (R\$ 2,57 bilhões), restava uma disponibilidade financeira líquida da ordem de R\$ 855.700.227,61 (R\$ 855,70 milhões), ilustrado na coluna “g”.

Este total líquido **deveria representar** o saldo residual de disponibilidades financeiras do referido Poder após deduzidas todas as obrigações de repasse incidentes diretamente sobre as disponibilidades brutas e estar respaldado na conta de controle 8.9.1.11.01.00 no que concerne à soma dos saldos em 31/12/2019 de todas as UGs do Poder Executivo (coincidente com outra conta de controle, a 8.2.1.11.00.00).



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

Uma análise esmiuçada, contudo, permite concluir que o total de disponibilidades líquidas do Poder Executivo ao final de 2019 foi, de fato, R\$ 853.698.114,20 e não R\$ 855.700.227,61. A diferença (R\$ 2.002.113,41) consiste no valor de disponibilidades da UG 130301 (Defensoria Pública do Estado), a qual, já consta do valor de R\$ 853.698.114,20 e teve uma segunda parcela de mesmo valor (considerada em duplicidade no Poder Executivo, portanto) quando da elaboração do demonstrativo relativo a este Poder.

Para ilustrar, reproduzimos os saldos veiculados no e-Fisco:

Órgão	UG	Valor (R\$)
Assembleia Legislativa	010001	12.286.631,57
Tribunal de Contas Estado	020001+ 020002 + 820101	102.853.898,33
Tribunal de Justiça	070001 + 070002	72.162.387,57
Ministério Público do Estado	320101	12.878.105,28
Defensoria Pública do Estado	130301	2.002.113,41
Poder Executivo (sem Defensoria)	Todas as demais 151 UGs	851.696.000,79
Total Consolidado		1.053.879.136,95

Fonte: e-Fisco 2019 (contas 8.2.1.11.00.00 e 8.91.11.01.00)

Considerando que a Defensoria Pública não publica RGF apartado, o valor de disponibilidade líquida do Poder Executivo deve integrar os relativos àquele órgão constitucional, devendo ser considerado correto o valor de R\$ 853.698.114,20. Caso, todavia, o Poder Executivo tenha tentado não contemplar os saldos do órgão, o correto seria R\$ 851.696.000,79. É possível presumir que o Estado teve essa pretensão (de não contemplar os valores da Defensoria), mas, em vez de descontar o valor do saldo da Defensoria (de R\$ 2.002.113,41), somou uma segunda parcela deste mesmo valor por equívoco.

Além do erro de consistência acima, foram identificados erros de lógica no demonstrativo, o que é verificado nas linhas de “Transferências do FUNDEB” e “Outros Recursos Destinados à Educação”, nos quais a diferença entre valor bruto e deduções não perfaz o valor líquido trazido na própria tabela.

O e-Fisco permite concluir, então, que as disponibilidades líquidas do Poder Executivo em 31/12/2019 foram de fato R\$ 853.698.114,20 porque é esse valor obtido da soma de 112 Unidades Gestoras vinculadas no referido sistema ao Poder Executivo mais a UG 130301 (Defensoria Pública do Estado), que não publica RGF apartado, sendo, para todos os fins vinculada ao Poder Executivo.

Por outro lado, as suficiências financeiras do Poder Judiciário, do Ministério Público do Estado, da Assembleia Legislativa e do Tribunal de Contas do Estado, juntas, somaram outros R\$ 200.181.022,75, valor que, somado aos R\$ 853.698.114,20 atribuídos ao Poder Executivo, perfaz os R\$ 1.053.879.136,95 (R\$ 1,054 bilhão) informados no demonstrativo consolidado de todo o estado (quadro 61 do Balanço Geral do Estado).

Logo, o Quadro 62 do BGE informa que havia suficiência financeira ao Poder Executivo, ao final de 2019, de R\$ 855,70 milhões, após confrontar o saldo bruto



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 R\$ 3,43 bilhões com as obrigações financeiras existentes sobre este valor, quando de fato, o valor necessita ser ajustado para R\$ 853,70 milhões. O equívoco não chega a questionar a existência de saldo líquido ainda positivo do confronto acima, sendo certo que ao final de 2019, o estado reunia disponibilidades líquidas suficientes ao cumprimento da totalidade de obrigações deixadas ao final do exercício.

Essa conclusão (de suficiência de R\$ 853,70 milhões) pode ser passível de novo ajuste quando verificados eventos de transposição de despesas de processamento orçamentário atribuível a 2019 mas com processamento orçamentário efetuado no ano de 2020. Todavia, efetuado exame de auditoria, não enxergamos possibilidade de o saldo de R\$ 853,70 milhões ser revertido para valor negativo, haja vista que os exames de amostragem sugeriram que tais eventos de transferências de despesas (compromissos inquestionavelmente vinculados ao ano de 2019 e somente processados através de DEA em 2020) não devem ultrapassar a ordem dos R\$ 200 milhões. Não há, assim, evidências para se desacreditar que ao final de 2019 havia suficiência de recursos líquidos em favor do estado.

Disponibilidades orçamentárias do estado (posição consolidada) no controle de fontes

Visto de forma consolidada a todo o estado, o valor das disponibilidades líquidas trazido na conta de controle 8.9.1.11.01.00 alcança R\$ 1.053.879.136,95, dos quais a parcela de R\$ 853.698.114,20 é atribuída ao Poder Executivo, como adiante é discriminado:



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

Quadro Resumo de Disponibilidades do Estado em 31/12/2019, por fontes de recursos – Em R\$

Fonte (nº)	Assembleia Legislativa (AL)	Tribunal de Contas (TCE)	Tribunal de Justiça (TJPE)	Ministério Público (MPE)	Poder Executivo (Adm. Direta)	Poder Executivo (Adm Indireta)	TOTAL
Ordinários (101)	13.370.432,11	2.929.755,63	21.439.615,29	6.815.557,55	(1.485.015.276,79)	(7.098.446,26)	(1.447.558.362,47)
Convênios a fundo perdido (102)	0,00	0,00	0,00	0,00	614.428.832,50	31.516.814,45	645.945.646,95
Operações de Crédito (103)	0,00	0,00	0,00	0,00	209.380.021,64	8.030.614,18	217.410.635,82
Diretamente Arrecadados (104)	(1.083.800,54)	49.614.580,33	0,00	4.916.102,91	53.818.281,03	2.999.586,94	110.264.750,67
Salário-educação (105)	0,00	0,00	0,00	0,00	3.106.022,02	0,00	3.106.022,02
Recursos do INDESP (108)	0,00	0,00	0,00	0,00	1.058.275,80	0,00	1.058.275,80
FUNDEB (109)	0,00	0,00	0,00	0,00	45.923.054,64	243.745,11	46.166.799,75
FAPRE (115)	0,00	20.467.235,35	0,00	0,00	9.316,34	85,00	20.476.636,69
FECEP (116)	0,00	0,00	0,00	0,00	95.410.721,69	(27.090.002,72)	68.320.718,97
CIDE (118)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	(7.036.239,41)	(7.036.239,41)
Conta Única – Proj Resp Social (119)	0,00	0,00	0,00	242.787,00	44.136.558,68	(9.334.623,98)	35.044.721,70
Recursos decorrentes Conta Única p/ Modern.Adm.do Sistema (120)	0,00	25.704.988,65	0,00	0,00	0,00	0,00	25.704.988,65
Alien. de Outros Ativos -Direta (121)	0,00	2.731.007,44	643.556,82	15.892,39	9.940.920,79	0,00	13.331.377,44
Recursos do FECSE (123)	0,00	0,00	0,00	0,00	2.830.335,85	0,00	2.830.335,85
Recursos do FERM - TJPE (124)	0,00	0,00	45.066.686,92	0,00	33.901.827,09	0,00	78.968.514,01
Compens. Financ. Rec Hídricos (126)	0,00	0,00	0,00	0,00	18.293.738,50	692.649,02	18.986.387,52
Compens. Financ Rec Minerais (127)	0,00	0,00	0,00	0,00	8.373.182,14	(135.721,21)	8.237.460,93
Comp. Fin. Rec Fundo Petróleo (128)	0,00	0,00	0,00	0,00	19.385.771,84	(439.939,06)	18.945.832,78
Oper. de crédito multissetoriais (140)	0,00	0,00	0,00	0,00	180.572.970,28	(7.917.591,60)	172.655.378,68
Recursos SUS Excl. Convênios (144)	0,00	0,00	0,00	0,00	1.760.494,25	345.437.980,56	347.198.474,81
Recursos do FEV(145)	0,00	0,00	0,00	0,00	(31.885.056,70)	0,00	(31.885.056,70)
Recursos do FUNPEPE (150)	0,00	0,00	0,00	0,00	44.702.547,84	0,00	44.702.547,84
Recursos Oriundos de Repasses de Depós Jud e Adm Estado de PE (151)	0,00	0,00	0,00	0,00	77.445.106,82	0,00	77.445.106,82
Recursos do Fundo INOVAR-PE (152)	0,00	0,00	0,00	0,00	25.981.288,39	0,00	25.981.288,39
Fundo de Aperfeiç e Estruturação da PGE – FUNPGE (153)	0,00	0,00	0,00	0,00	4.709.277,49	0,00	4.709.277,49
Recursos do FDI MPPE (154)	0,00	0,00	0,00	887.765,43	0,00	0,00	887.765,43
Recursos do FAMAC (155)	0,00	0,00	0,00	0,00	2.762,75	0,00	2.762,75
Recursos do FUNSEG (157)	0,00	0,00	5.012.528,54	0,00	0,00	0,00	5.012.528,54
Recursos vinc ações de Ressoc, Repressão à Criminalidade e à Violência	0,00	0,00	0,00	0,00	32.318.743,32	0,00	32.318.743,32



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

(161)								
Recursos oriundos da Cessão Onerosa do Bônus de Assinatura do Pré-Sal para Municípios e Estados (162)	0,00	0,00	0,00	0,00	247.793.369,83	0,00	247.793.369,83	
Recursos de Outras Transferências Recebidas – Adm. Direta (172)	0,00	0,00	0,00	0,00	154.136,01	35.923,46	190.059,47	
Recursos Próprios – Adm. Indir (241)	0,00	1.393.010,93	0,00	0,00	242.362.202,65	(272.849.555,28)	(29.094.341,70)	
Convênio a Fundo Perdido (242)	0,00	0,00	0,00	0,00	1.560.648,92	17.786.181,85	19.346.830,77	
SUS (exclusive convênios) (244)	0,00	0,00	0,00	0,00	(801.155,68)	32.006.069,64	31.204.913,96	
FDS – Adm. Indireta (245)	0,00	0,00	0,00	0,00	1.639.695,44	(142.113,60)	1.497.581,84	
FURPE (246)	0,00	0,00	0,00	0,00	175.126.988,43	(8.280.371,40)	166.846.617,03	
Funcultura - Adm. Indireta (248)	0,00	0,00	0,00	0,00	1,90	6.238.872,45	6.238.874,35	
Outras Transfer. Voluntárias (250)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3.749,75	3.749,75	
Alienação de Outros Ativos (251)	0,00	13.320,00	0,00	0,00	(31.672,89)	3.430.473,14	3.412.120,25	
Recursos Captados para Aumento de Capital - Diversos (255)	0,00	0,00	0,00	0,00	(4.827.463,13)	(1.482.849,66)	(6.310.312,79)	
Recursos Captados para Aumento de Capital Ambiental (261)	0,00	0,00	0,00	0,00	191.294.699,72	(98.337.406,93)	92.957.292,79	
Rec Ord. Oriundos FES-PE (271)	0,00	0,00	0,00	0,00	(1.803.223,92)	(17.637.715,72)	(19.440.939,64)	
Total	12.286.631,57	102.853.898,33	72.162.387,57	12.878.105,28	863.057.945,48	(9.359.831,28)	1.053.879.136,95	

Fonte: Conta 8.9.1.11.01.00, no sistema e-Fisco, posição “013” (exercício de 2019).



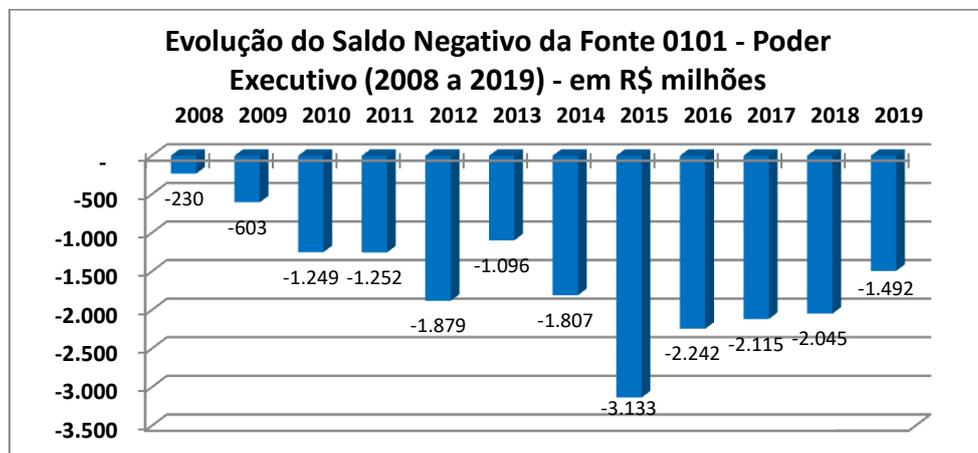
A soma dos saldos de disponibilidades financeiras líquidas constantes **apenas do Poder Executivo** (soma das colunas “administração direta” e “administração indireta”) no quadro acima alcança R\$ 853.698.114,20, valor que, como dito anteriormente, foi publicado por equívoco como R\$ 855.700.227,61 no demonstrativo de disponibilidades de caixa líquida do Poder Executivo (quadro 62 do Balanço Geral do Estado). Por sua vez, o valor total de R\$ 1.053.879.136,95, ilustrado no quadro 61 do Balanço Geral do Estado (disponibilidades financeiras líquidas totais, compreendidos os dados dos demais Poderes e Ministério Público conjuntamente com as disponibilidades do Executivo) demonstram adequação ao que é veiculado no e-Fisco.

5.2.1. Disponibilidades líquidas negativas na fonte Tesouro

Outro elemento de caráter técnico que sobreleva ressaltar diz respeito à inversão de saldos de disponibilidades líquidas na conta 8.9.1.11.01.00 (Recursos Orçamentários, por fontes).

Tal conta decompõe o total de disponibilidade por fonte de recursos. Os saldos de cada fonte aumentam (são creditados) quando da arrecadação da receita (nesse estágio é efetuada a indicação, com classificação contábil, da fonte conforme a sua origem). Por sua vez, esses saldos sofrem redução (são debitados) quando do processamento da despesa.

A existência de saldos negativos de fontes de recursos informa duas possibilidades práticas: a) que o estado usou recursos vinculados para despesas com finalidades diferentes da vinculação do recurso em momentos indeterminados; b) que o estado, ao aplicar recursos na finalidade vinculada correta, informou por equívoco a fonte 0101 (ou outra fonte já deficitária) quando emitiu notas de empenho. Em ambas as hipóteses, é verificada deficiência grave no controle de fontes (se existente e permanente esse controle, todos os saldos parciais deveriam, *a priori*, ser positivos). Relativamente a essa deficiência, são evidenciados dois momentos distintos nos últimos exercícios: a acentuação dos saldos invertidos **entre os anos de 2008 a 2015, e a retração desse movimento, a partir de 2016**. Isso é visualizado no quadro a seguir:



Fonte: e-Fisco 2008 a 2017 (conta contábil 8.9.1.11.01.00, com filtro na fonte “0101”)



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 saldo negativo da fonte 0101 no Poder Executivo de R\$ 1,492 bilhão é distribuído em diversas unidades gestoras, sendo sua materialidade concentrada em três delas, como abaixo ilustrado:

Saldos Contábeis Invertidos de Disponibilidades (Fonte 0101)

Em R\$

Código	Unidade Gestora	Valor
150102	SEFAZ-DAFE	(845.603,22)
290301	Enc. Gerais do Estado – Recursos sob Supervisão da SEFAZ	(268.573,70)
290101	Enc. Gerais – Recursos sob supervisão da SAD	(406.072,46)
	Subtotal (I)	(1.520.249,39)
	Outras UGs do Poder Executivo (II)	28.135,61
	Total Poder Executivo (III) = I + II	(1.492.113,72)
	UGs Demais Poderes (IV)	44.555,31
	Total Estado (V) = III + IV	(1.447.558,36)

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

A linha “Outras UGs do Poder Executivo” ilustra um somatório de saldos relativos a 112 Unidades Gestoras do Poder Executivo, parte delas com saldo credor, parte com saldo devedor (invertido).

Numa situação ideal, em que houvesse controle rigoroso dos saldos de disponibilidades pelo estado, inexistiria qualquer saldo líquido negativo.

Na prática, valores líquidos de disponibilidades “negativos” significam o reflexo de práticas reiteradas em que o estado se utilizou de uma determinada fonte de recursos para processar despesas que, a rigor, deveriam se utilizar de fonte de recurso diversa. Essas práticas reiteradas dataram predominantemente entre os anos de 2009 e 2015, período no qual o saldo invertido da fonte 0101 saltou de R\$ 230 milhões negativos para R\$ 3,13 bilhões.

Visualizada a conta contábil de controle existente no e-Fisco¹⁰, vê-se que perduravam, na posição 31/12/2019, 06 (seis) fontes de recursos com saldo invertido dentre as 41 totais. A fonte 0101 é a que comporta o maior saldo contábil invertido (R\$ 1,45 bilhão), sendo que o saldo da conta de disponibilidades no Poder Executivo é o que enseja essa inversão, quando visto que este Poder detém saldo invertido de R\$ 1,49 bilhão.

De toda forma, a frequência dos eventos de saldos negativos em disponibilidades líquidas, como dito anteriormente, vem em movimento de queda desde o ano de 2016 e de forma mais visível em 2019. Pode-se atribuir o movimento de retração dos saldos invertidos da fonte 0101 às mudanças de critério adotadas pelo Governo Federal quanto à classificação da capacidade de pagamento dos estados e municípios (CAPAG). A existência de saldos negativos entre os recursos não vinculados, na nova classificação, passou a prejudicar a classificação atribuída a estados para obtenção de novos empréstimos, porque afeta um dos indicadores econômico-

¹⁰ Conta contábil 8.9.1.11.01.00.



financeiros que constituem (o índice de liquidez), a classificação final, conforme será pormenorizado no item 5.5.

Resumidamente, então, tem-se: o saldo total de disponibilidades líquidas do estado (R\$ 1,053 bilhão) é de fato ilustrado de forma global na sua contabilidade, mas quando questionado a que fontes de recursos este valor total discriminadamente estaria vinculado, a mesma contabilidade fornece como informação situações de empréstimos entre fontes diversas sem perspectivas de regularização num curto prazo. O saldo negativo (invertido) da fonte 0101 é o seu maior indicativo.

5.2.2. Saldos de recursos desvinculados decorrentes da EC Federal nº 93/2016

A Emenda Constitucional Federal nº 93/2016 autorizou os estados a desvincularem de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2023, 30% das receitas “relativas a impostos, taxas e multas” e “outras receitas correntes” (art. 76-A introduzido pela EC Federal nº 93/2016). Assim, trouxe o mecanismo da Desvinculação de Receitas de Estados e Municípios (DREM), idealizado à semelhança do que já praticado pela União mediante a Desvinculação de Recursos da União (DRU).

Nesse contexto, o relatório de contas do exercício de 2019 informa que o estado se valeu desta EC Federal nº 93/2016 para desvincular, no referido exercício, o montante de R\$ 25.967.049,19, vinculados originariamente a cinco fontes de recursos (0104, 0119, 0125, 0152 e 0246), em benefício da fonte 0101 (Balanco Geral do Estado, doc. 02, p. 224-225).

O valor total de recursos **passíveis de desvinculação**, segundo o item 28 do Balanco Geral do Estado, seria de R\$ 353.712.268,30 (30% de R\$ 1.179.040.894,32), dos quais o estado desvinculou apenas a parcela de R\$ 25.967.049,19, como aduz o título da coluna denominado “ajuste”. Conforme verificado no e-Fisco, esse lançamento foi perpetrado pela Nota de Lançamento 2019NL000331 da UG 150102.

No ano de 2018 (o primeiro em que o estado desvinculou recursos de fonte originária), o estado já havia desvinculado outros R\$ 168.808.817,53 vinculando-os à fonte 0101 mediante lançamento contábil específico, processados pela Nota de Lançamento 2018NL000275.

O procedimento efetuado pelo estado neste dois exercícios foi, segundo entendemos, **além do autorizado pela EC Federal nº 93/2016, culminando por apagar a origem dos recursos, que eram de fontes vinculadas**, proporcionando procedimento que não nos parece haver sido autorizado pela Emenda.

Nesse contexto, a desvinculação possibilitada pela EC Federal nº 93/2016 deveria ser efetuada mediante acompanhamento de saldos em vista da possibilidade de sobras de recursos não utilizados ao final do período, situação que ensejaria, em movimento de retorno, o remanejamento de tais saldos de sobras da fonte 0101 para as fontes originárias.



Da forma como processada pelo estado, contudo, o vínculo original dos recursos é omitido.

Logo, o caráter indevido que é visualizado reside na supressão da origem dos recursos vinculados, que é o efeito decorrente da forma de remanejamento efetuada. O adequado, segundo entendemos, seria manter o registro da fonte original, adicionando especificação de que o recurso foi desvinculado por força da EC Federal nº 93/2016. Por exemplo: Na fonte de recurso 0104 – Recursos Diretamente Arrecadados, a informação de que o recurso foi desvinculado deveria ser trazida em seu desdobramento, de modo que a fonte de recurso completa, com a desvinculação, passaria a ser 0104999999, a ser criada pelo estado com a titulação aqui sugerida de “RDA – DRE parcela desvinculada pela EC Federal nº 93/2016”.

Um bom argumento para tanto é o caráter temporário aplicado aos efeitos da EC Federal nº 93/2016. Considerando que o estado pode proceder à desvinculação de recursos somente até 2023, e que parcelas de recursos remanejados podem não vir a ser utilizadas até lá, como conseguirá o estado reconhecer, na metodologia por ele utilizada, parcelas de recursos remanescentes, não utilizadas, em meio àqueles carimbados com a fonte 0101, após o período previsto na Emenda?

Recomenda-se, assim, que o estado crie desdobramentos **dentro das fontes que terão recursos desvinculados** a fim de preservar as respectivas origens, podendo atribuir a estes recursos aplicações nas finalidades próprias das fontes para as quais deseja favorecer.

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

Antes da indicação do cálculo da Dívida Consolidada do estado, necessário discorrer sobre a sua efetiva abrangência, especialmente diante do fato de que o termo “dívida consolidada” por vezes é interpretado ao senso comum como algo próximo ou coincidente a “dívida integral” ou a “dívida total”.

A definição legal conferida ao tema denominado “dívida consolidada” teve registro desde a Lei Federal nº 4.320/64 e é atualmente encontrada no art. 29, inciso I da LC federal nº 101/2000, que a caracteriza como o “*montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito, para amortização em prazo superior a doze meses*”.

Como se vê, a ideia de “dívida de longo prazo” trazida na definição no mínimo para os saldos devedores das operações de crédito assumidas pelos entes federativos já permite inferir que a dívida consolidada compreende apenas **parte da dívida total do ente federativo**. E de fato, já na sua primeira menção em texto legal, na Lei Federal nº 4.320/64, o conceito da dívida consolidada foi posto como mutuamente excludente de outra espécie de dívida: a dívida fluante.



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

No contexto histórico da Lei Federal nº 4.320/64, a dívida fluante seria aquela decorrente da movimentação do Passivo Financeiro do ente federativo, enquanto a dívida fundada adviria da movimentação do Passivo Permanente. Já desde aí o senso comum de que a expressão “dívida consolidada” compreenderia a totalidade da dívida do ente federativo deve ser afastado.

Exemplos que ajudam a compreender esses dois grupos previstos na Lei Federal nº 4.320/64 são as consignações em folha de pagamento e as dívidas contratuais. No primeiro caso, os valores retidos em folha de pagamento pelo órgão público para repasse aos devidos credores que ainda estivessem pendentes desse recolhimento à data do fechamento do Balanço eram reconhecidos – e ainda o são – como **dívida fluante**. Outro item também muito referenciado como enquadrado como dívida fluante são os Restos a Pagar inscritos ao final do exercício. Por sua vez, a obrigação de pagamento, por este ente federativo, de financiamentos obtidos era e ainda permanece reconhecida como dívida consolidada, à qual ainda é empregado o sinônimo de **dívida fundada**.

Esse contexto fez com que corriqueiramente se correlacionasse a dívida fluante à dívida de curto prazo, enquanto a dívida consolidada, ou fundada, seria equiparada a uma dívida de longo prazo.

Com o advento da LC federal nº 101/2000, houve um reposicionamento do termo “dívida consolidada” para fins de criação de um novo conceito, **para fins fiscais apenas**, denominado “dívida consolidada líquida”, decorrente do primeiro. Nesse diploma, o termo “dívida consolidada” permanece utilizado como sinônimo de “dívida fundada”, mas a sua amplitude foi adaptada ao que o legislador entendeu **possível e aplicável para os fins fiscais daquela lei, ali objetivados**. O demonstrativo da dívida consolidada, então, passou a compreender um rol específico de obrigações não coincidente com o entendimento estritamente contábil até ali aplicado.

Como exemplo claro disso foi definido que, para efeitos do demonstrativo da dívida consolidada, somente seriam considerados os valores de títulos precatórios devidos pelo ente a partir de 05/05/2000 (data da publicação da LC federal nº 101/2000). De efeito mais material do que isso foi deixar de incluir na amplitude da dívida consolidada o passivo atuarial do ente federativo, mesmo sendo evidente que há nele uma parcela incontroversa de exigibilidade aos entes federativos e que este se posiciona quase sempre em relevantes compromissos de longo prazo. Essas duas parcelas são evidenciadas à parte no demonstrativo, de forma expletiva (apenas realce), após o cálculo requerido no demonstrativo.

O legislador quis, ainda, aplicar sobre essa “dívida consolidada” algumas deduções de disponibilidades financeiras e valores a receber (bens e direitos, portanto), para fins de se calcular um novo conceito, de natureza fiscal, denominado “dívida consolidada líquida”.

Por tal razão, deve-se sempre advertir ao público que, matematicamente, a “dívida consolidada líquida” de um ente federativo é menor e está inserida dentro de sua



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 consolidada”, bem como essa dívida consolidada é apenas parte da dívida total do mesmo ente federativo.

Em 2019, por exemplo, a Dívida Consolidada Líquida (DCL) do Estado de Pernambuco alcançou R\$ 13,26 bilhões, calculada de sua dívida consolidada bruta de R\$ 15,71 bilhões, enquanto que a dívida total declarada pelo estado, no seu Balanço Patrimonial, perfaz R\$ 83,62 bilhões. Ao contrário do que se poderia supor, a maior razão da diferença entre a dívida total do estado, indicada na peça contábil Balanço Patrimonial, e a sua dívida consolidada não está em um item da dívida fluante (Restos a Pagar, por exemplo), mas sim em item que tecnicamente é enquadrável como dívida consolidada também (o Passivo atuarial do estado) mas que o legislador preferiu afastar do cálculo da dívida consolidada prevista na LC federal nº 101/2000, o que deve ser compreendido segundo o contexto da edição da referida lei complementar.

Logo, **em termos fiscais**, o legislador nacional quis aplicar aos entes federativos um limite percentual, em razão de suas receitas correntes líquidas, a um conjunto de itens caracterizáveis como dívida consolidada dos entes federativos, desconsiderando, resumidamente, os precatórios antigos e o passivo atuarial. Para estados e Distrito Federal, esse limite estabelecido foi de 200% da RCL, enquanto que para os municípios, 120% das suas RCLs.

Visto esse preâmbulo, passemos ao Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida do Estado de Pernambuco, pertinente ao RGF do 3º quadrimestre de 2019:

Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida (resumo)

Em R\$

<u>DÍVIDA CONSOLIDADA</u>	SALDO EM 31/12/2019
DÍVIDA CONSOLIDADA (DC) (I)	15.713.771.662,62
Dívida mobiliária	0,00
Dívida contratual	14.948.165.668,41
Empréstimos	11.422.419.262,13
Interna	3.828.889.382,32
Externa	7.593.529.879,76
Reestruturação da Dívida dos Estados e Municípios	3.446.630.290,61
Financiamentos	0,00
Parcelamento e renegociação de dívidas	79.116.115,67
Precatórios Posteriores a 05/05/2000	527.313.938,06
Outras dívidas	238.292.056,15
(-) DEDUÇÕES (II)	2.456.178.741,33
Disponibilidades de Caixa	2.372.595.932,52
Disponibilidade de Caixa Bruta	3.390.868.077,97
(-) Restos a Pagar Processados (exceto precatórios)	-1.018.272.145,45
Demais Haveres Financeiros	83.582.808,81
DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA (DCL) = (III) = (I) – (II)	13.257.592.921,29
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA	25.340.299.465,22
% da DCL sobre a RCL (Res. 43/01 do Senado Federal)	52,32%
<u>OUTROS VALORES NÃO INTEGRANTES DA DÍVIDA CONSOLIDADA</u>	
Precatórios anteriores a 05/05/2000	
Precatórios posteriores a 05/05/2000 (não incluídos na DC)	



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

Passivo Atuarial	249.948.117.709,78
Insuficiência Financeira	
Depósitos e Consignações sem Contrapartida	1.291.746.542,38
RP Não Processados de Exercícios Anteriores	
Antecipação de Receita Orçamentária	
Apropriação de Depósitos Judiciais – EC 99/2017	168.511.505,18

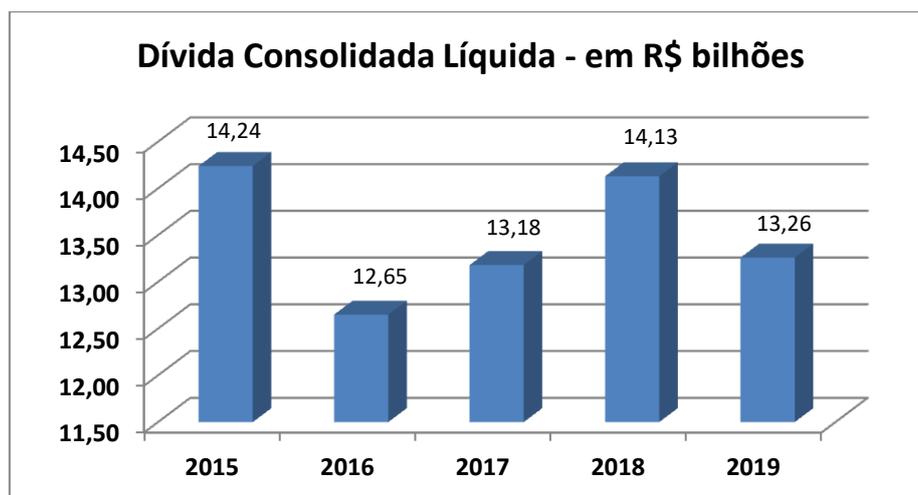
Fonte: Quadro 58 do Balanço Geral do Estado 2019 (Doc. 02, pág 387).

Os valores constantes do quadro acima informam que a dívida consolidada líquida do Estado se encontra dentro do “limite geral de comprometimento”, que é de 200% da sua Receita Corrente Líquida, como definido pela Resolução do Senado Federal nº 43/01. Este teto, definido logo após a LC federal nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) trata de “estoque” (saldo acumulado) máximo admitido para a dívida consolidada do ente da federação. O demonstrativo informa, adicionalmente, o tamanho do componente atuarial, que é ilustrado após o cálculo.

Segundo o demonstrativo, ao final do ano de 2019, a DCL estadual correspondia a 52,32% da RCL medida no referido exercício. Comparativamente ao dado publicado no ano anterior, houve recuo expressivo desse indicativo, visto que ao final de 2018 esse percentual havia alcançado 61,10%.

O recuo percentual advém de dois fatores: redução da Dívida Consolidada Líquida e elevação da Receita Corrente Líquida do período. O recuo da DCL verificado entre 2018 e 2019, de R\$ 14,13 bilhões para R\$ 13,26 bilhões (6,16%), foi vetor para a redução do percentual, assim como também funcionou a elevação de 9,52% da RCL, de R\$ 23,13 bilhões para R\$ 25,33 bilhões.

Numa série histórica de cinco anos (2015 a 2019), a DCL estadual oscilou nos seguintes valores:



Fonte: Demonstrativo da Dívida Consolidada, integrantes dos RGFs 3º quadrimestre 2015 a 2019.



Esse movimento de oscilação da dívida¹¹, na moeda brasileira, entre os exercícios, foi verificado, em maior ou menor proporção, nos demais estados da Federação que têm volumes expressivos de financiamentos junto a instituições internacionais. Na série histórica acima, os anos de 2015 e de 2018 foram marcados por fortes desvalorizações do Real brasileiro (R\$) ante o Dólar americano (US\$), o que repercutiu diretamente na elevação da DCL do Estado de Pernambuco.

No caso do Estado de Pernambuco, o percentual publicado da DCL, de 52,32% ao final de 2019, mantém considerável distância ante os 200% advertidos em lei como limite. Esse aspecto é essencial para que estados com endividamento histórico contido (nunca tendo ultrapassado 75%), como Pernambuco, não venham a se aproximar das sérias limitações fiscais hoje vivenciadas pelos estados de SP, MG, RS e RJ, os quais mantêm endividamentos compreendidos entre 170% e 262% da RCL. Sempre deve-se frisar que a definição, pela Lei de Responsabilidade Fiscal, do limite geral de endividamento dos estados em 200% foi significativamente influenciada à época (2001) pelo fato de que estes quatro maiores estados da federação terem, já àquele momento, percentuais de endividamento próximos a esse cenário de 200% (dívida consolidada líquida equivalente ao dobro da receita corrente líquida anual). **Desse modo, a lei não cuidou de estabelecer limites percentuais diferenciados (subtetos) para os demais 23 estados que, à semelhança de Pernambuco, encontravam-se com limites inferiores a 100% de suas RCLs**, limitando-se apenas a limitar o volume de operações de crédito no exercício (16% da RCL) e o definir um volume máximo de capacidade de pagamento do estado, os quais serão abordados nos itens 5.4 e 5.5 deste Relatório.

Deve-se ressaltar, por fim, que a análise do percentual DCL/RCL deve sempre ser contraposta a outras verificações. Uma delas, se as variações nela incorridas ocorrem em cenário de crescimento/retração da RCL após descontada a inflação do período. Outra, em razão de desvalorizações significativas da moeda num determinado exercício. E, principalmente, se os avanços do percentual de limite estão com impactos contidos sobre a gestão do estado.

Evolução da Dívida Consolidada Líquida estadual

Como dito acima, a Dívida Consolidada Líquida do estado, após avanços e recuos, alcançou R\$ 13,26 bilhões ao final de 2019 (percentual publicado pelo estado), valor que representou 52,32% da RCL do estado.

Numa série histórica compreendida entre o final de 2015 e o final de 2019, tem-se que a Dívida Consolidada Líquida foi reduzida efetivamente em 21,34%

¹¹ Um dos fatores que muito interferem no quantum da dívida para antes que detém contratos de financiamentos internacionais em valores relevantes, como se afigura o estado de Pernambuco, é a variação da cotação do dólar norte-americano (US\$) ante o real brasileiro (R\$) entre 01 de janeiro e 31 de dezembro. Quando essa variação é diminuta, a variação da dívida é, via de regra, definida em razão de componentes como volume de captação financeira e amortizações no exercício.



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

enquanto que a RCL subiu 8,90% após descontada a inflação do período¹², conforme verificado nos números-índices demonstrados no quadro a seguir:

Evolução da Dívida Consolidada Líquida e da RCL entre 2015 e 2019

Em R\$ bilhões

Conceito	Critério	Valor ao final do exercício				
		2015	2016	2017	2018	2019
Dívida Consolidada	Publicado	14,235	12,654	13,176	14,134	13,258
Líquida (DCL)	Atualizado a dez 2019	16,856	14,097	14,258	14,743	13,258
Número-índice		100	83,63	84,59	87,47	78,66
Receita Corrente	Publicado	19,648	20,853	21,512	23,132	25,340
Líquida (RCL)	Atualizado a dez 2019	23,265	23,230	23,278	24,129	25,340
Número-índice		100	99,85	100,06	103,71	108,90
% da (DCL) sobre a (RCL)		72,45%	60,68%	61,25%	61,10%	52,32%

Fonte: (DCL e RCL “publicados”): Demonstrativo da Dívida Consolidada (RGFs 3º quadrimestre 2015 a 2019).

Nota: O comparativo com DCL e RCL “atualizados” considera o valor histórico publicado, à data-base de 31/dez do ano em referência atualizado até 31/dez/19 pelo IPCA. O número-base de 100 foi aplicado ao primeiro ano do comparativo (2015), ao valor já atualizado.

Os números-índices foram construídos por esta equipe de auditoria, tendo sido tomado como ano-base (número-índice 100) o exercício de 2015 (data-base 31/12/2015).

Houve significativa redução do endividamento estadual no período, a qual é verificada na redução do número-índice de 100 para 78,66 (redução real de 21,34%), tendo esta ocorrido em virtude da junção de dois fatores primordiais: variação cambial contida em boa parte do período, sobretudo em 2019 (variação do Dólar equivalente à inflação do exercício) e a baixa celebração/disponibilidade de empréstimos oferecidos por instituições nacionais ao estado de Pernambuco no exercício.

Deve-se frisar que o quadro de redução de endividamento acima teve efeito de contraponto daquele experimentado entre 2011 e 2015 (de aumento de endividamento), no qual a relação DCL/RCL havia avançado de 38,59% da RCL ao final de 2010 para um patamar de 72,45% ao final de 2015 (aumento real de 93,27% num intervalo de quatro anos), determinado por captações financeiras totais de R\$ 8 bilhões), aliado a crises cambiais e inflação atípica de 2015.

Comparativo com outros estados

Apropriado cotejar a situação da Dívida Consolidada Líquida do estado ante as verificadas nos principais estados nordestinos e nos estados dotados de menor e maior RCLs da federação (exame comparado).

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

¹² Considerada a variação do IPCA nesse exame.



Dívida Consolidada Líquida de Estados

Em R\$ bilhões

Ano	CE	PE	BA	RR	SP
2015	9,54	14,23	16,14	0,33	235,65
2016	7,77	12,65	16,01	1,17	246,43
2017	8,15	13,18	17,23	1,33	259,05
2018	10,96	14,13	20,49	1,17	277,74
2019	10,99	13,26	20,62	0,77	274,34

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

O quadro acima informa que 2019 foi um ano de pequenas variações em valor nominal para Ceará, Bahia e São Paulo, e significativas reduções de endividamento em Pernambuco. Quando os números deste quadro são relativizados em função da RCL verificada nos estados acima indicados vê-se que todos eles reduziram o “peso” de sua dívida consolidada líquida em 2019.

Entre os estados comparados situados no Nordeste, tem-se que a redução da DCL havida em Pernambuco no exercício de 2019 (comparativo entre o término de 2018 e final de 2019), de 6,16% em valores nominais, e de efetivos 10,04% quando considerada a inflação pelo IPCA, foi mais representativa que as reduções efetivas dos estados do Ceará e da Bahia, de 3,87% e de 3,53%, respectivamente. Os Estados extremos trazidos no quadro (de São Paulo e Roraima) experimentaram, respectivamente, reduções efetivas de 5,31% e 36,91%.

No comparativo dos últimos cinco exercícios (2015 e 2019), verificou-se que apenas Pernambuco conseguiu reduzir a DCL nos estados trazidos no quadro. Reiterando a tendência de dois anos anteriores, a DCL de Pernambuco (segunda maior do Nordeste) se distanciou da maior DCL da região (da Bahia) e se aproximou da terceira maior DCL da região (a do Ceará).

Numa análise mais extensiva, tem-se que o estado de Pernambuco detém o décimo segundo maior percentual de afetação DCL/RCL (posição intermediária, portanto), figurando em posição mais favorável que RJ, RS, MG e SP, SC, GO, MS, AC, AL, BA e CE. Dentre os estados com situação mais favorável na relação DCL/RCL, a maioria possui menor porte econômico que Pernambuco, à exceção do estado do Paraná (maior porte econômico que Pernambuco, mas, mesmo assim, percentualmente menos endividado).

O recuo mais acentuado do endividamento de Pernambuco frente ao do Ceará e ao da Bahia propiciou ao estado reverter uma relação desfavorável DCL/RCL que era verificada quando comparada à destes estados até 2018. Ao final de 2019, o percentual de Pernambuco figurou em 52,32%, enquanto que os estados do Ceará e da Bahia apresentaram percentuais de 52,63% e 59,73%.

Um dado importante nesse cenário diz respeito à composição das dívidas estaduais em suas parcelas interna e externa. Sabe-se que a evolução da dívida interna dos estados sofre interferência de indicadores como a SELIC, TJLP e TR, enquanto que a externa da variação da cotação do dólar americano frente ao real brasileiro, o que



confere diferentes efeitos de crescimento de dívida total, a depender do cenário de inflação interna ou de desvalorização cambial. A pequena variação cambial de 2019 foi fator benéfico para a dívida total de Pernambuco, tendo em vista que a participação dos financiamentos externos do estado já alcança 50,88% da sua dívida contratual total ao final do exercício.

Sabe-se também que há dois blocos distintos de estados da federação em relação endividamento público: o primeiro composto por SP, MG, RS e RJ, com endividamentos bastante superiores ao dos demais 23 unidades federativas mesmo sob o critério proporcional.

Nesse contexto, nunca é demais frisar que a evolução da Receita Corrente Líquida guarda, em regra, relação próxima à variação inflacionária interna. Por sua vez, a Dívida Consolidada, que é gerada prioritariamente mediante empréstimos maiores que amortizações, uma vez constituída, gera cronograma de amortizações e juros próprios, independentes da evolução ou recuo da RCL. Nesse contexto, se as elevações de DCL não forem compensadas com crescimentos de RCL proporcionais, tem-se situação de alerta significativo para as contas estaduais.

Logo, recomendável que os valores obtidos por operações de crédito se voltem a projetos estruturadores da economia estadual ou voltados a bem-estar coletivo, com vistas a que possam gerar incrementos sustentáveis da RCL do estado em razão do aumento de volume de operações tributáveis ou redução de custos com sua população (investimentos em saneamento básico tendem a proporcionar redução de demandas hospitalares, por exemplo).

Conclusivamente, então, tem-se que, para o Estado de Pernambuco, a baixa variação do Dólar americano ante o Real brasileiro em 2019, aliado a volume contido de novos empréstimos, foram os fatores que mais influenciaram a redução da dívida contratual total ao final do exercício.

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

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

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



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 Estado de Pernambuco, quanto a isso, efetuou operações de créditos que geraram recebimentos totais de R\$ 383.086.836,50 no exercício¹³, o que representou um percentual de 1,51% da RCL em 2019. Destes recebimentos, a parcela de R\$ 20.321.078,68, pertinente a recebimento do contrato BID 4554 (BID Profisco II), foi entendida pelo estado como **passível de desconsideração ao limite de 16% da RCL**. Nessa hipótese, o valor líquido a ser confrontado com a RCL do exercício seria de R\$ 362.765.757,82 apenas. Todavia, ao tentar ilustrar o valor que não era sujeito à consideração do limite (R\$ 20.321.078,68), no seu Demonstrativo das Operações de Crédito (doc. 02, p. 389), o estado somou parcela de igual valor também entre os valores **sujeitos ao cálculo**. Como resultado, o demonstrativo aponta um valor errôneo total de operações financeiras de R\$ 403.407.915,18, ou seja, exatos R\$ 20.321.078,68 a mais do valor efetivamente captado em operações de crédito pelo estado no exercício, que se limitou, segundo o e-Fisco a R\$ 383.086.836,50.

De todo modo, os dados são suficientes à conclusão de que o volume destas operações de crédito esteve enquadrado no limite máximo de 16% estabelecido pela Resolução do Senado Federal nº 43/01.

O reduzido volume financeiro obtido com operações de crédito do exercício em 2019 foi, como anteriormente dito, vetor à redução do percentual de comprometimento da dívida consolidada.

O demonstrativo anexado ao Balanço Geral do Estado é abaixo reproduzido:

Demonstrativo das Operações de Crédito (resumo)

Em R\$

Operações de Crédito 2019		Valor
Sujeitas ao Limite Para Fins de Verificação		403.407.915,18
Mobiliária		0,00
Contratual		403.407.915,18
Interna		164.487.826,67
Externa		238.920.088,51
Apuração do Cumprimento dos Limites		
Receita Corrente Líquida – RCL	25.340.299.465,22	
Total Considerado para fins de apuração do cumprimento do limite	383.086.836,50	1,51%
Limite Geral Para Operações de Crédito Internas e externas	4.053.716.590,59	16,00%
Limite de alerta	3.648.344.931,54	14,40%
Operações de Crédito por Antecipação de Receita Orçamentária	0,00	0%
Limite Definido pelo Senado Federal Para as Operações de Crédito por Antecipação de Receita	1.773.501.008,38	7%

¹³ As informações que constam do Balanço Geral do Estado são ainda destoantes do demonstrativo constante no RGF, do 3º quadrimestre de 2019, publicado a 30/01/2020, o qual, apesar de consignar o valor de R\$ 383,087 milhões (que é a ordem de grandeza correta), seu detalhamento aponta para valor incorreto, de R\$ 20,704 milhões apenas. Trata-se de equívoco no preenchimento do demonstrativo. Deve-se privilegiar o valor exposto no e-Fisco, de R\$ 383.086.836,50, como total geral do demonstrativo.



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

Outras Operações que Integram a Dívida Consolidada		Valor realizado até o 3º trimestre
Parcelamento de dívidas		74.187.556,03
Operações de reestruturação e recomposição do principal das dívidas		0,00

Fonte: Relatório de Gestão Fiscal, 3º trimestre 2019, transcrito no quadro 60 do Balanço Geral do Estado.

O dado que distorce o demonstrativo acima é verificado, portanto, na linha que quantifica as operações de crédito externas (intitulada simplesmente como “externa”). O valor ali ilustrado, de fato, deveria ser R\$ 218.599.099,83 porque é este o valor registrado no e-Fisco nas contas iniciadas pelo conta corrente “2122” da conta contábil 6.2.1.21.00.00 (e não os R\$ 238.920.088,51 publicados).

Outro limite também aferido no Demonstrativo de Operações de Crédito acima diz respeito às operações de crédito por antecipação de receita (ARO), conforme previsto no art. 10, da mesma resolução, limita o saldo devedor das operações de crédito por Antecipação de Receita Orçamentária (ARO) a 7% da RCL. Em 2019, não houve registro de ingresso decorrente de antecipação de receita orçamentária.

Em relação às operações de crédito, um outro limite é inserido na Lei Orçamentária Anual (LOA) do estado, conforme verificado no inciso II do art. 10 da Lei Estadual nº 16.415, de 13/09/2018 (que instituiu a LOA para o exercício de 2019). O referido dispositivo expõe: “fica o Poder Executivo [...] autorizado a realizar operações de crédito da dívida fundada até o limite de R\$ 1.193.923.800,00”, tendo o estado, conforme visto anteriormente, contraído operações de crédito aquém desse limite autorizado na lei.

A análise das operações de crédito realizadas no exercício encontra-se pormenorizada no capítulo 4 (Gestão Financeira e Patrimonial) constante deste Relatório, estando ali inseridas em meio ao item 4.3.2.2. *Movimento ao longo de 2019*, segmento *Captações (Operações de Crédito)*.

5.5 Juros e Encargos da Dívida (limite < 11,5% da RCL) e capacidade de pagamento (CAPAG)

Limitação de juros e encargos estabelecida pelo Senado Federal

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

Vista a execução orçamentária do estado, tem-se que este também cumpriu o referido limite, vez que a soma das amortizações e juros e encargos na gestão de financiamentos da dívida contratual (interna e externa) processados no exercício perfizer R\$ 1.714.080.094,21 (R\$ 1,714 bilhão) em 2019, superior em 14,6% aos R\$ 1.495.709.498,79 verificados no ano anterior. A representatividade do valor liquidado em 2019 ante amortização, juros e encargos alcançou 6,76% da RCL de 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

Decompostos os eventos, viu-se que as amortizações à Dívida Contratual ocorridas em 2019 somaram R\$ 1,016 bilhão (15,9% superior às de 2018, que haviam atingido R\$ 876,49 milhões), enquanto que os juros e encargos empenhados no mesmo período alcançaram R\$ 698,30 milhões (elevação de 12,8% em relação aos R\$ 619,22 milhões verificados em 2018).

Após o encerramento do prazo de carência dos contratos mais relevantes celebrados ante o BID e BIRD¹⁴ entre 2011 e 2014, a tendência é a estabilização do percentual de comprometimento em percentual próximo a 7% da RCL nos exercícios seguintes. Um outro fator que pode elevar esse percentual no cenário atual se deve a eventuais desvalorizações abruptas do Real brasileiro em relação ao Dólar americano.

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

Classificação da capacidade de pagamento do estado

A partir de 2018, por força da Portaria MF nº 501/2017, de 23/11/2017, os estados e municípios passaram a ter classificação de capacidade de pagamento atribuída segundo os dados fiscais por estes apresentados ao SICONFI. A classificação final atribuída, de “A”, “B”, “C” ou “D”, é construída a partir de notas parciais atribuídas aos indicadores econômico-financeiros de “Endividamento”, “Poupança Corrente Líquida” e “Liquidez”, conforme pode melhor ser compreendido na tabela a seguir:

Classificação Parcial do Indicador			Classificação final da capacidade de pagamento
Endividamento	Poupança corrente	Liquidez	
A	A	A	A
B	A	A	B
C	A	A	
A	B	A	
B	B	A	
C	B	A	
C	C	C	D
Demais combinações de classificações parciais			C

Fonte: <https://www.tesourotransparente.gov.br/ckan/dataset/capag-estados>

O quadro acima mostra que para obtenção da classificação final “B” na CAPAG, há necessidade absoluta de obtenção de nota “A” no indicador de liquidez, admitindo-se classificações “A” ou “B” no item de Poupança Corrente e pouca ou nenhuma relevância é dada ao critério de Endividamento (mesmo a classificação C neste critério não impede a nota final B pelo estado da federação).

¹⁴ Contratos 2830 e 2852 junto ao BIRD e 2854 junto ao BID.



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

Talvez por esse motivo a metodologia aplicada para atribuição da nota final tem sido alvo de críticas por parte de vários entes subnacionais, especialmente no que toca à sublevação da importância do endividamento e na relevância demasiada atribuída à liquidez.

Consta que somente os entes que obtiverem a classificação final “A” ou “B” são elegíveis à contratação de garantias da União em seus financiamentos, enquanto que classificação a partir da “C” já é vista pelos estados como limitador de obtenção de diversas linhas de financiamento que exigem garantias concedidas pela União. Por essa razão, em termos de efeito prático da classificação final CAPAG, a grande meta dos estados transparece ser a de alcançar e permanecer na classificação final “B”, já sendo esta tida como satisfatória pela maioria dos entes subnacionais. Na última aferição, divulgada pela STN em out/2019, 23 das 27 unidades da federação (26 estados + DF) transitaram entre a classificação B e C. Três estados sofreram classificação D (Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul e Minas Gerais) e apenas o Espírito Santo obteve classificação A.

Por sua vez, os três indicadores econômico-financeiros são avaliados conforme os moldes abaixo reproduzidos:

Indicador	Fórmula	Faixa	Nota
Endividamento (DC)	Dívida consolidada bruta / receita corrente líquida	DC < 60%	A
		60% ≤ DC < 150%	B
		DC ≥ 150%	C
Poupança Corrente (PC)	Despesas Correntes / Receitas Correntes Ajustadas	PC < 90%	A
		90% ≤ PC < 95%	B
		PC ≥ 95%	C
Índice de Liquidez (IL)	Obrigações Financeiras / Disponibilidades de caixa brutas	IL < 1	A
		IL > 1	C

Fonte: <https://www.tesourotransparente.gov.br/ckan/dataset/capag-estados>

Pernambuco foi diretamente afetado pela nova metodologia especialmente em razão da falta de controle histórica nas fontes de recursos das fontes não vinculadas. O fato de haver reduzido seu endividamento nos últimos dois anos ainda não refletiu em benefício na nota final da CAPAG. Nesse cenário, teve-lhe atribuída a classificação final “C”, em decorrência das seguintes notas e classificações nos indicadores econômico-financeiros:

Endividamento (DC)	Class.	Poupança Corrente (PC)	Class.	Índice de liquidez (IL)	Class.	Class Final CAPAG
0,678670335	B	0,960576705	C	-3,075711262	C	C

Fonte: <https://www.tesourotransparente.gov.br/ckan/dataset/capag-estados>



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

Se mantida a metodologia atual, e caso deseje melhorar sua classificação final de “C” para “B” na sua CAPAG, o estado precisará melhorar simultaneamente suas avaliações nos indicadores econômicos Poupança Corrente (de “C” para “B”) e seu Índice de Liquidez (de “C” para “A”).

Das duas melhorias necessárias, a relacionada à Poupança Corrente é a mais acessível para a próxima avaliação (prevista para setembro/2020), haja vista que o estado, diante dos números colecionados em 2019, deverá melhorar a nota deste indicador dos atuais 0,960576705 para índice inferior a 0,95. O cálculo é realizado mediante a média ponderada dos últimos três anos, com peso maior para o mais recente, do quociente “despesas correntes / receitas correntes ajustadas”. O ajuste entre as receitas reside na subtração do efeito FUNDEB. Como o quociente relativo ao ano de 2019 foi significativamente mais favorável quando comparado ao que o estado havia obtido em 2018, entendemos que haverá melhora no indicador na próxima aferição da STN. Cálculos preliminares efetuados por esta equipe indicam que o indicador cairá de 0,9605 para valor compreendido entre 0,940 e 0,945, o que, se confirmado, oferecerá ao estado a classificação B em Poupança Corrente.

Já para o índice de liquidez deixar de ser considerado “C” e passar a ser “A” (que é condição inafastável para a obtenção da classificação final “B” na CAPAG), o estado terá que transformar em positivo o valor de suas disponibilidades orçamentárias não vinculadas. O item 5.2.2. deste relatório informa que o estado vem reduzindo o montante de saldo revertido da fonte 0101 (era negativo em mais de R\$ 3 bilhões ao final de 2015 e se posicionou em R\$ 1,45 bilhão negativo em 2019). Por contemplar saldo ainda negativo em 2018 das disponibilidades não vinculadas, o quociente disponibilidades de caixa/obrigações financeiras foi negativo (-3,07...”)

5.6 Garantias e Contragarantias

O Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores tem por objetivo assegurar a transparência das garantias oferecidas a terceiros pelo ente da federação e verificar os limites estabelecidos pela LRF, assim como das contragarantias vinculadas, decorrentes das operações de crédito internas e externas. Os entes poderão conceder garantia em operações de crédito internas ou externas, observado o disposto na LRF e nas Resoluções do Senado nº 40 e 43, de 2001, nº 96, de 1989, e suas alterações.

Em 31/12/2019, o saldo de garantias concedidas e contragarantias recebidas era nulo, conforme demonstrativo do último quadrimestre abaixo sintetizado:

Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores (resumo)

Em R\$

Garantias Concedidas	Saldos do Exercício	
	Exercício Anterior 2018	Exercício de 2019
Externas (I)	0,00	0,00
Internas (II)	765.899,06	0,00
TOTAL DAS GARANTIAS CONCEDIDAS (III)=(I+II)	765.899,06	0,00



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

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL (IV)	23.131.949.602,05	25.340.299.465,22
% do TOTAL DAS GARANTIAS sobre a RCL (III/IV)	0,00%	0,00%
LIMITE PARA GARANTIAS CONCEDIDAS (22% sobre a RCL) DEFINIDO PELO SENADO FEDERAL	5.089.028.932,25	5.574.865.780,00
Contragarantias Recebidas	Saldos do Exercício	
	Exercício Anterior 2018	Exercício de 2019
Externas (V)	203.000,00	0,00
Internas (VI)	0,00	0,00
TOTAL DAS CONTRAGARANTIAS RECEBIDAS (III)=(I+II)	203.000,00	0,00

Fonte: Balanço Geral do Estado 2019, Quadro 59 (Doc. 02, p. 388).

Como acima verificado, o Estado cumpriu o limite de 22% aplicável às garantias concedidas, pois não concedeu garantias de qualquer valor. No exercício anterior, o percentual havia sido de 0,0033%.

5.7 Despesa com Pessoal

5.7.1 Exame Preliminar (sobre dados divulgados)

A soma das despesas líquidas de pessoal constantes dos Relatórios de Gestão Fiscal referentes ao 3º quadrimestre de 2019 publicados pelo Poder Executivo, Poder Judiciário, Assembleia Legislativa do Estado, Tribunal de Contas do Estado e Ministério Público do Estado (ou seja, dos cinco RGFs) alcançou o montante de 14.214.953.365,25, representando 56,11% da Receita Corrente Líquida Ajustada¹⁵ estadual. O Poder Executivo, ao consolidar os dados parciais existentes em tais Relatórios, demonstra dificuldades nesse ofício, em razão de diferenças de critérios existentes entre os demonstrativos dos demais Poderes/órgãos. O dado consolidado pelo estado aponta despesas totais líquidas de R\$ 14.215.011.551,99, o que, todavia, não chegou a deslocar o percentual total de 56,11% da Receita Corrente Líquida Ajustada do estado no exercício¹⁶.

Comparativamente ao exercício anterior, houve elevação da despesa líquida de pessoal em 8,18%, que em valores nominais representou uma elevação de R\$ 1,07 bilhão (de R\$ 13,14 bilhões em 2018 para R\$ 14,21 bilhões em 2019). Essa elevação a valores nominais contempla, no entanto, uma redução relativa do total, visto que o percentual de comprometimento foi reduzido de 56,82% da RCL Ajustada para os 56,11% acima informado.

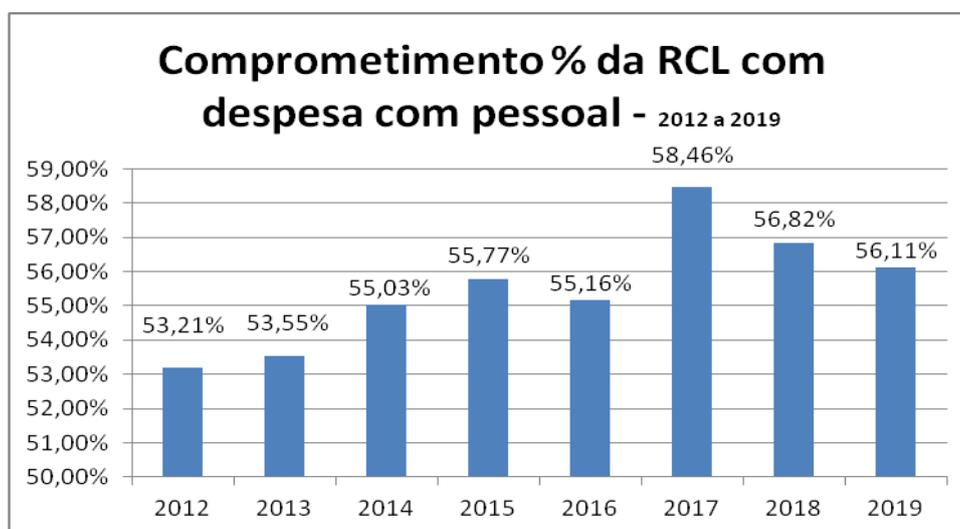
¹⁵ Receita Corrente Líquida menos deduções de emendas parlamentares. O conceito de RCL Ajustada só é aplicado para a aferição das despesas de pessoal, sendo empregada a RCL para as demais aferições.

¹⁶ O valor publicado pelo estado nos quadros 55 e 56 de seu Balanço Geral do Estado (elaborados pelo Poder Executivo, com dados atribuídos a todos os Poderes) indica despesas totais líquidas de pessoal no estado em 2019 de R\$ 14.215.011.551,99 em todo o Estado (56,11% da RCL Ajustada). Por sua vez, a soma das despesas líquidas dos cinco RGFs alcançou R\$ 14.214.953.365,25. A diferença, de R\$ 58.186,74, que não chega a deslocar o percentual de 56,11%, se deve a diferenças de critérios na elaboração do demonstrativo entre Tribunal de Contas, Tribunal de Justiça e o Poder Executivo. A conciliação entre os números só será possível quando houver uniformidade de critérios entre os cinco emissores dos RGF.



Como a Receita Corrente Líquida observou variação percentual superior a 8,18%, o efeito da despesa líquida total do estado sobre a sua RCL culminou tendo a redução relativa anteriormente comentada.

Expandida a verificação a anos anteriores, vê-se que em 2019 houve continuidade do recuo do percentual de comprometimento da RCL Ajustada, deflagrada no ano de 2018, vez que, ao final de 2017, o percentual de representatividade havia alcançado 58,46% da mesma RCL Ajustada, conforme representado a seguir:



Fonte: RGFs Poder Executivo, Poder Judiciário, ALEPE, TCE-PE e MPPE 3º quadr. 2012 a 2019

Note-se que o comprometimento do estado com pessoal sofreu elevações praticamente contínuas entre 2012 a 2017, tendo saído do patamar de 53,21% para 58,46% nesse período. O exercício de 2019 marcou, portanto, o segundo ano consecutivo de recuo deste valor culminando pelo posicionamento para 56,11% da RCL Ajustada.

Outra verificação oportuna é que a distância entre os percentuais indicados no gráfico e o percentual de 60% comumente atribuído como limite de despesa de pessoal dos estados não representam, a rigor, uma “folga” de exata dimensão. No caso, por exemplo, a diferença de 3,89% havida em 2019 pelo estado em relação aos 60% mencionados no inciso II do art. 19 da LC 101/2000 ($60\% - 56,11\% = 3,89\%$), para efeito de Lei de Responsabilidade Fiscal, tem função referencial apenas. Diz-se assim porque a lei não impõe que os limites de alerta e prudencial, bem como as medidas de recondução a limites, sejam aplicados de forma global ao ente governamental, mas sim em relação a cada um dos Poderes¹⁷. Ou seja, são privilegiados para todos os efeitos e finalidades os limites específicos de cada Poder/Órgão.

Com efeito, veja-se o que acontece em relação aos 5,07% de comprometimento havido no Poder Judiciário ao final de 2019. A leitura conjunta dos

¹⁷ O limite de 60% para as despesas de todo o estado tem efeito prático maior para o acompanhamento da meta 3 do PAF, a qual enseja análise das despesas consolidadas do ente federativo.



arts. 20, II, 22 e 23 da LC federal nº 101/2000 desencoraja interpretações de que a diferença entre esse percentual e os 6% máximos conferidos ao Poder Judiciário pelo art. 20, II, b desta lei seja repassável a outro Poder ou órgão autônomo, o que conduz à necessidade de que os Poderes e órgãos autônomos devem se ajustar ao seu limite percentual máximo, sem considerar a utilização de “sobras” havidas em outro Poder/órgão autônomo. A decorrência desse raciocínio é que os 60% atribuídos a estados seguem um mero referencial. A “folga” de 0,93% verificada no Poder Judiciário, por exemplo, é intrínseca a este, não sendo repassável a outros Poderes.

Em relação aos percentuais publicados pelos Poderes/órgãos no exercício anterior (2018), foram verificados elevações de percentuais de comprometimento no TJPE, no MPPE e no TCE-PE e recuo na ALEPE e no Poder Executivo. Apesar do recuo, o percentual alcançado pelo Poder Executivo (46,91%) permanece na área intermediária entre o seu limite prudencial (46,55% da RCL) e seu limite geral (49% da RCL).

Especificamente em relação a este, que é submetido sozinho pelo art. 20, II, c, da LC Federal nº 101/2000 ao limite geral de 49% da RCL, o estado divulgou valor de despesa líquida de pessoal¹⁸ de R\$ 11.884.823.951,74 (R\$ 11,88 bilhões), valor superior em R\$ 797 milhões aos R\$ 11,09 bilhões registrados em 2018, diferença que representa, em valores nominais, 74,5% do aumento das despesas de pessoal verificado entre os exercícios em todo o estado.

5.7.2 Observações quanto a valores e percentuais publicados

Em relação aos valores e percentuais publicados, existem duas observações dignas de registro: a primeira, **de natureza não material**, incide sobre o demonstrativo consolidado, diz respeito à impossibilidade de consolidação de valores pelo Poder Executivo dos percentuais publicados pelos Poderes em seus RGFs, enquanto não definidos critérios uniformes de preenchimento dos demonstrativos de despesas de pessoal; e a segunda, **de natureza material**, decorrente de ausência de cômputo de valores de despesas no cálculo de despesas de pessoal do Poder Executivo em razão de efeito suspensivo de recurso e de lei estadual superveniente à Lei de Responsabilidade Fiscal.

A primeira observação, de natureza não material **para a presente aferição**, sofre efeitos principais da classificação orçamentária no estado dos valores utilizados para cobertura de déficit financeiro do RPPS, intitulada no estado como DOE (Dotação Orçamentária Específica). Quando da confecção do quadro 56 do Balanço Geral do Estado, que responde pela consolidação dos valores, o Poder Executivo lança valores divergentes aos publicados (que, apesar da diferença, não chegou a ter relevância na verificação de limites percentuais). A diferença de critérios, que dificulta a

¹⁸ Dentro do valor de R\$ 11.884.823.951,74 constam os valores aplicados pela UG Defensoria Pública do Estado, para os quais a Lei Complementar 101/2000 não fixou limite específico. Este valor foi de cerca de R\$ 90 milhões em 2019, representando 0,35% da RCL. Enquanto não definido limite específico para o órgão, suas despesas de pessoal permanecem integradas ao Poder Executivo.



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

consolidação, não se resume à questão da DOE, passando pela ausência de uniformidade de critério em deduções também.

Em relação a valores não computados entre despesas, estes se devem a efeito suspensivo de processo aqui neste TCE e a lei ordinária estadual que, em nosso entendimento, entra em confronto com lei complementar federal.

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

5.7.2.1 Ausência de correspondência entre os dados parciais publicados pelos Poderes e o valor consolidado

Permanecem divergências de critérios entre os Poderes e órgãos submetidos ao RGF no que toca à demonstração de alguns itens do demonstrativo de despesa de pessoal. Em 2019, o dado atribuído pelo estado aos Poderes e órgãos submetidos ao RGF por ocasião da confecção do demonstrativo consolidado (quadro 56 do Balanço Geral do Estado) só não chegou à exatidão no que toca ao TCE e à ALEPE.

Reproduzimos, para tanto, o demonstrativo publicado no quadro 53 do Balanço Geral do Estado de 2019, transcrito, por sua vez, do quadro de mesmo nome que integrou o RGF do 3º quadrimestre 2019:

Despesa com Pessoal – Consolidado dos Poderes (publicado)

Período de Referência: Janeiro a Dezembro/2019

Em R\$

ESPECIFICAÇÃO	CONSOLIDADO
DESPESA BRUTA COM PESSOAL	20.730.773.497,58
Pessoal Ativo	11.566.294.684,39
Pessoal Inativo e Pensionistas	9.164.478.813,19
Outras Desp. Decor. de Cont. Terceirização	-
(-) DESPESA NÃO COMPUTADA	6.515.761.945,59
(-) Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão	12.490.252,91
(-) Decorrentes de Decisões Judiciais	138.249.042,14
(-) Despesas de Exercícios Anteriores	279.706.158,74
(-) Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados	6.085.316.491,8
(=) DESPESA LÍQUIDA DE PESSOAL	14.215.011.551,99
Receita Corrente Líquida (RCL)	25.340.299.465,22
(-) Transferências obrigatórias da União relativas às emendas individuais	4.570.774,00
(=) RECEITA CORRENTE LÍQUIDA AJUSTADA	25.335.728.691,22
Despesa Total com Pessoal	14.215.011.551,99
% sobre a RCL	56,11%

Fonte: Balanço Geral do Estado 2019, quadro 53 (Doc. 02, p. 383).



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 se contrapõe a informação sintética acima do demonstrativo consolidado de 2019 com os dados parciais (analíticos) contidos nos cinco RGFs dos Poderes e órgãos pertinentes ao 3º quadrimestre/2019, percebe-se uma diferença de R\$ 58.186,74 no dado final “Despesa Líquida de Pessoal”, vez que a soma das despesas líquidas constantes dos cinco RGFs dos Poderes e órgãos estaduais totaliza R\$ 14.214.953.365,25 (e não R\$ 14.215.011.551,99, como publicado). O demonstrativo consolidado não chega a deslocar o percentual de comprometimento publicado pelo estado, vez que o percentual obtido dos RGF foi 56,11%, só tendo reflexo na terceira casa decimal.

Verifica-se que a soma dos dados parciais não guarda correspondência exata com os dados publicados pelo Poder Executivo como consolidados por divergência de critérios em alguns itens. As divergências encontram-se entre as Despesas Brutas e também entre Despesas não Computadas. Os valores atribuídos pelo Poder Executivo aos demais Poderes em regra reduziram a despesas brutas

As divergências verificadas são abaixo ilustradas:

Demonstrativo da Despesa com Pessoal por Poderes - jan a dez/2019 (calculado pelo Executivo)
Em R\$

Discriminação	Consolidação do Poder Executivo		Publicações dos Poderes		Diferença
	Valor (R\$)	% s/ RCL Ajustada	Valor (R\$)	% s/ RCL Ajustada	
Assembleia Legislativa	315.416.622,01	1,24%	315.416.622,01	1,24%	0,00
Tribunal de Contas do Estado	318.227.982,17	1,26%	316.379.713,09	1,25%	1.848.269,08
Tribunal Justiça	1.284.567.102,19	5,07%	1.286.357.184,53	5,08%	(1.790.082,34)
Ministério Público	411.975.893,88	1,63%	411.975.893,88	1,63%	0,00
PODER EXECUTIVO	11.884.823.951,74	46,91%	11.884.823.951,74	46,91%	0,00
TOTAL	14.215.011.551,99	56,11%	14.214.953.365,25	56,11%	58.186,74

Fonte: Quadro 55 do BGE e RGFs 3º quadrimestre/2019.

Nota: A Receita Corrente Líquida Ajustada de 2019 foi de R\$ 25.335.728.691,22.

Note-se que as diferenças se resumem ao Tribunal de Contas do Estado e ao Tribunal de Justiça do Estado.

Os testes efetuados por esta equipe apontaram que esses órgãos, ao calcular as linhas de Pessoal Ativo (entre as adições) e Despesas de Exercícios Anteriores (entre as deduções) se valem de informações que não são disponibilizadas no e-Fisco ao Poder Executivo (controle à parte do e-Fisco), razão essa da dificuldade na consolidação pelo Poder Executivo.

De todo modo, a divergência de critérios não chegou a modificar a conclusão de que, ao término do exercício de 2019, todos os Poderes e órgãos constitucionais do Estado de Pernambuco encontravam-se enquadrados nos limites individuais a eles impostos, estabelecidos na Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, bem como apenas o Poder Executivo estaria na faixa de limite prudencial (entre 95% e



100% a ele permitido), o que afastaria necessidade de aplicação de medidas previstas no art. 23 e parágrafo único do art. 22 da referida lei.

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

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

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

Esses aspectos, que só atingem o percentual de comprometimento do Poder Executivo, caso considerados no cálculo da despesa de pessoal deste Poder, teriam efeito efetivo de alimentar a linha “Outras despesas com substituição de servidor” em cerca de R\$ 662 milhões, deslocando o percentual de comprometimento dos 46,91% publicados para um novo percentual de 49,52% da RCL Ajustada, conforme adiante será pormenorizado. Para os dados consolidados, o deslocamento do percentual total seria dos 56,11% publicados para um novo percentual de 58,73%.

Na essência, a questão versa sobre a aplicação prática do §1º do art. 18 da LC federal nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal). Reproduzimos abaixo o referido dispositivo:

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

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

O excerto “outras despesas de pessoal” caracteriza subgrupo contábil que faz parte do grupo “Pessoal e Encargos Sociais”, codificado no manual de classificação orçamentário como 3.1. As despesas classificadas nesse grupo 3.1, em regra, integram o cálculo das despesas brutas de pessoal. Se não houver fundamento para uma possível dedução, culminam integrando as despesas líquidas de pessoal do ente federativo. Uma



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

vez classificada a despesa no grupo 3.1, ela não será classificada nos demais grupos de despesa, notadamente no 3.3, “Outras despesas correntes”, que não integra o cálculo.

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

Veja-se, todavia, que a mesma norma se refere de forma expressa a “valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra...”. É sobre a hermenêutica jurídica a ser aplicada a essa norma que alguns entes federativos levantam controvérsia, ou seja, a de que deveria ser privilegiado o critério literal restritivo da norma (só inclui a despesa se o instrumento for o previsto na lei), ante eventual critério teleológico (inclui diante da finalidade pretendida, sublevando a forma descrita em lei). Como se verá adiante, **essa controvérsia praticamente já foi dispersa**, após o posicionamento preciso do TCU, sendo cada vez mais pacífico que os gastos desses entes com Organizações Sociais direcionados para profissionais de Saúde e Educação, por exemplo (funções essenciais do estado), devem ser computados no cálculo juntamente com seus encargos patronais diretos.

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

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



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 Manual de Demonstrativos Fiscais aplicado ao exercício de 2019, aprovado pela Portaria STN nº 389, de 14/06/2018, assim interpreta “despesa de pessoal”:

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

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

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

Portanto, à luz da situação acima, recomendável que o estado reconheça no cálculo as despesas de remuneração e encargos sociais contraídas face os **profissionais de saúde contratados por Organizações Sociais** e atendendo exclusivamente pacientes pelo SUS, contabilizando-as como “Outras despesas de pessoal” da forma suscitada no parágrafo único do art. 18 da LC federal nº 101/2000. Isso, todavia, não é procedido aqui no Estado de Pernambuco, conforme verificado no valor nulo aplicado à linha correspondente no seu demonstrativo de despesas de pessoal, à semelhança de outros entes federativos, que optam por se apegar à literalidade da lei.

O mesmo raciocínio se aplica aos gastos com profissionais de saúde que realizam **plantões** nos hospitais sob gestão da administração direta, a exemplo do Hospital Agamenon Magalhães. O atendimento ali é exclusivamente público, integralmente aos usuários do SUS, num hospital público, com o agravante, nesse caso, de que o plantonista é remunerado diretamente pelo estado.

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



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

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

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

Pondere-se, todavia, quanto a isso, que à época da edição da LC federal nº 101/2000, o “contrato de terceirização” era o meio impróprio de utilização de pessoal de alcance mais comum, o largamente exercido pela Administração Pública como alternativo ao meio mais adequado (que desde lá era a posse em cargo público por meio de concurso público ou seleção simplificada) e, portanto, era o exemplo de disfunção mais acessível ao legislador. Isso porque, embora já houvesse legislação acerca de Organizações Sociais à época da edição da Lei de Responsabilidade Fiscal, estas só começaram a atuar de forma sistemática nos estados da federação na área de saúde após a referida lei (exatamente como forma alternativa de não ter os valores computados em gastos de pessoal).

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

O Acórdão acima transparece guardar consonância com os dispositivos contidos no Manual de Demonstrativos Fiscais publicado pela STN, notadamente nas págs. 502 a 510 da 9ª edição (aplicada ao exercício de 2019).

A recomendação ventilada nas Notas Taquigráficas daquele processo era de que o estado, quando efetuasse os repasses às referidas Organizações, segregasse contabilmente a parte correspondente ao pagamento de salários e encargos patronais dos profissionais de saúde que funcionassem nas unidades de saúde estaduais, que funcionaria como parcela ou “montante” A, do restante do valor sujeito a repasse, que



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

constituiria a parcela B. Dessa forma, ao contabilizar a primeira parte no subgrupo 3.1 (Pessoal e Encargos), o estado incluiria tais gastos nas suas despesas com pessoal, sendo apenas a parte adicional contabilizada no subgrupo 3.3 (Outras Despesas Correntes), cujos valores, regra geral, não convertem para o cálculo das despesas com pessoal. A recomendação era aplicável porque, na prática, o estado efetua os repasses às Organizações Sociais em atuação nos hospitais do estado integralmente no grupo 3.3 (Outras Despesas Correntes).

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

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

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

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



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

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

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

Noutras palavras: no julgamento do STF, nem no âmbito do Inteiro Teor da Decisão pertinente ao exame da ADI 1923-DF, nem na Ementa da Decisão, não foi enfrentada a questão objeto de determinação contida no referido Acórdão TC nº 069/2013 e no Parecer Prévio das contas do exercício de 2013, qual seja: se as despesas necessárias aos salários e encargos de profissionais de saúde (médicos, enfermeiros etc) contratados por Organizações Sociais para atuar de forma permanente em hospitais estaduais por ela geridos teriam de compor ou não o cálculo das despesas com pessoal do estado para fins de enquadramento no limite legal definido pela LRF.

O TCU, no Acórdão Pleno nº 2.444/2016, deixou, a nosso ver, de emitir comando próprio e preferiu requerer do Congresso Nacional a revisão da redação de norma legal. No entanto, recentemente, **definiu posicionamento com vistas à inclusão dos valores no cálculo**. Para isso, deve-se confrontar o Acórdão nº 2.444/2016, de 21/09/2016 em sua origem com a decisão exarada após embargos contra este, no caso o Acórdão Pleno nº 1.187/2019, de 22/05/2019.

Inicialmente, em resposta à Consulta formulada pela Comissão de Assuntos Sociais do Senado Federal, o TCU assim dispôs (Acórdão 2.444/2016):

9.1.1 não há, no âmbito da jurisprudência do Tribunal de Contas da União, deliberações que reconheçam como obrigatória a inclusão de despesas pagas a organizações sociais que celebram contrato de gestão financiado com fontes



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

federais para fins de verificação do atendimento aos limites com gastos de pessoal estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal

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

[...]

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

Todavia, ao julgar Embargos de Declaração sobre os referidos excertos, o TCU, por meio do Acórdão Pleno nº 1.187/2019, em 22/05/2019, declarou nulos os itens 9.1.2 e 9.1.5 acima e acrescentou o seguinte:

9.5. integrar o Acórdão 2444/2016-Plenário para informar à Comissão de Assuntos Sociais do Senado Federal que, de acordo com a 8ª e 9ª edições do Manual de Demonstrativos Fiscais publicado na Secretaria do Tesouro Nacional (STN), bem como orientação contida na portaria 233/2015 do Ministério da Economia, a parcela do pagamento referente à remuneração do pessoal que exerce a atividade-fim do ente público nas organizações sociais deve ser incluída no total apurado para verificação dos limites de gastos com pessoal estipulados na Lei de Responsabilidade Fiscal, e que o cumprimento dessa orientação da STN poderá ser avaliado pelo TCU no âmbito dos processos de acompanhamento dos Relatórios de Gestão Fiscal”

Portanto, se remanesca algum entendimento técnico-jurídico que relutasse contra a consideração de gastos de pessoal de atividade-fim de Organizações Sociais (entenda-se: profissionais de saúde que operam dentro de Organizações Sociais de saúde; e professores que atuam dentro de Organizações Sociais de educação), esse foi esvaziado com o Acórdão nº 1.187/2019 do TCU¹⁹.

Visto todo o exposto acima, reforçamos nosso entendimento de que os recursos destinados a pagamento de salários e encargos patronais dos profissionais de saúde em atuação nos hospitais estaduais **devem integrar o cálculo da despesa com pessoal**, por se caracterizar tal área de atuação uma função essencial do estado.

Restringir, como deseja o estado, a condição de “substituição de servidor” apenas àquelas processadas através do meio de “contrato de terceirização”, dando interpretação literal restritiva à norma do § 1º do art. 18 da LC federal nº 101/2000, possibilita disfunção fiscal.

A finalidade de prevenção a riscos advertida pela Lei de Responsabilidade Fiscal contida já no seu art. 1º é a que, entendemos, deveria ser privilegiada na

¹⁹ O TCDF também já havia firmado posição no mesmo sentido, de incluir despesas com pessoal de Organizações Sociais que se caracterizem como substituição de servidor, conforme Decisão nº 2.753/2015 do TCDF (mantida, após pedido de reexame, pela Decisão nº 2.786/2016, de 02/06/2016).



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

interpretação de suas normas específicas, sob pena de os entes federativos, ao utilizarem formas alternativas não vedadas nessas normas específicas, virem a apresentar paradoxalmente, “resultados fiscais bons”, ante inequívocos riscos fiscais a que estão visivelmente submetidos. Noutros termos: não se afigura adequada a situação de que um ente federativo apresente percentuais de comprometimento com despesas de pessoal aparentemente confortáveis, com boa margem em relação aos percentuais definidos na LRF, mas de fato tenha dificuldades de honrar a folha de pagamento em sua integralidade.

Logo, o que se deve questionar no caso é se o objetivo precípuo trazido na LC federal nº 101/2000 poderia estar ameaçado diante de uma interpretação literal restritiva a ser adotada ao art. 18 da LC federal nº 101/2000. **Em nosso entendimento, essa ameaça é concreta.** A consideração apenas de contratos de terceirização como substituição de servidor, e não dos demais tipos de meios usados na atualidade ou passíveis de criação, **consiste numa das grandes ameaças à finalidade buscada pela lei em sua integralidade.** Suficiente, para tanto, a visualização dos casos concretos já existentes entre os entes federativos brasileiros, a exemplo do Estado do Rio de Janeiro que, até o exercício de 2015, ostentou dados de comprometimento de pessoal reduzidos e, somente reviu o método de apuração, inserindo os gastos de pessoal de atividade-fim de suas Organizações Sociais de saúde, após precisar parcelar pagamentos a seus servidores.

Assim, se em decorrência da forma de atuação empregada pelos estados hoje o percentual admitido a despesas com pessoal do Poder Executivo deve ser modificado, tal iniciativa é de competência do Congresso Nacional. Mas, enquanto não ocorre eventual exame, não é recomendável a “apresentação de números bons”, dentro do limite, “quando se sabe que a situação efetiva é crítica”. O tratamento fiscal “à parte” dos gastos em Organizações Sociais que funcionam em nome do estado pode comprometer a gestão fiscal deste.

Com o recente posicionamento do TCU, entendemos não mais remanescer ponto de controvérsia quanto ao tema.

Importante destacar que dentro da sistemática do Programa de Ajuste Fiscal, celebrado entre a União e os Estados, há previsão, na avaliação da meta 3 (Despesa de Pessoal/Receita Corrente Líquida), **de que para o ano de 2021 sejam incluídas as parcelas de gastos com pessoal do estado em Organizações Sociais pelos estados que ainda não o fazem**, como se afigura o estado de Pernambuco.

De todo modo, que mesmo estando ainda pendente o julgamento do Recurso nº 1301713-5, entendemos que o estado deveria utilizar-se de ferramenta de controle por ocasião da contabilização dos recursos enviados a essas organizações sociais. Diz-se assim porque o estado permanece contabilizando em uma única rubrica, no subgrupo 3.3 (Outras Despesas Correntes), a totalidade dos valores repassados, quando deveria contabilizar parte desse valor no subgrupo 3.1 (Pessoal e Encargos Sociais), mesmo que aplicasse dedução enquanto pendente de julgamento o recurso processual anteriormente citado. Nesse controle sugerido, estaria visível quanto é o efeito financeiro dos valores



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

repassados cuja finalidade é a de suprir as despesas direcionadas à folha de pagamento dessas organizações sociais.

Na última aferição de gastos de pessoal com Organizações Sociais de saúde atuando em nome do estado (semestre de janeiro/2017 a junho/2017), foi verificada uma estimativa de valores totais de R\$ 418,5 milhões para aquele exercício de 2017. Os dados preliminares obtidos para 2019 sugerem que o valor de tais gastos para profissionais de saúde nas referidas organizações, incluídos encargos patronais, foi da ordem de R\$ 549,3 milhões²⁰.

Diante do exposto, o valor estimativo de R\$ 549,3 milhões acima representa o efeito de cerca de dois pontos percentuais nas despesas com pessoal do Poder Executivo sobre a receita corrente líquida do estado. Ou seja, **isolado apenas esse fator**, o percentual de comprometimento de despesas de pessoal desse Poder em 2019 saltaria dos 46,91% publicados para percentual próximo a 49,08%, quando o limite aplicável ao Poder Executivo é de 49% da RCL estadual.

b) Profissionais de saúde custeados sob regime de plantão extra

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

O estado se vale da prática permanente de contratação de profissionais de saúde para o regime de plantões em hospitais sob gestão direta, os quais são denominados, nessa condição, de “plantonistas”. Note-se que, diferentemente da relação estabelecida na alínea “a” acima, nesse caso o contratante não é Organização Social, mas sim o próprio estado. Mesmo assim, tais despesas não são incluídas no cálculo das despesas de pessoal, sendo contabilizadas no grupo 3 Outras Despesas Correntes.

Exame efetuado junto ao sistema e-Fisco indicou que o valor empregado em 2019 para o custeio desses expedientes (plantões extras, inclusive o encargo apropriado junto ao INSS sobre os valores pagos) alcançou R\$ 112.279.682,24 (R\$ 112,28 milhões)²¹, processado pela UG 530401 (FES) e outras seis UGs correspondentes aos hospitais de grande porte estaduais (Hospital da Restauração, Getúlio Vargas, Barão de Lucena, Agamenon Magalhães, Otávio de Freitas e Hospital Geral do Agreste). Diante da contabilização efetuada²², esses valores culminaram não integrando o cálculo das

²⁰ O e-Fisco informa um volume de repasses em 2019 para as Organizações Sociais contratadas pelo estado da ordem de R\$ 865,78 milhões. Desses totais, a Comissão Mista de Avaliação das Organizações Sociais, instalada pelo governo em sua Secretaria de Saúde apontou direcionamento de gastos variáveis em despesas com pessoal, mas com média próxima de 70% em Hospitais e UPAS geridos por Organizações Sociais, percentual esse mais próximo a 60% quando se trata de UPAsEs, o que permite uma estimativa de cerca de R\$ 600 milhões de despesas com pessoal e encargos nessas organizações. A estimativa é reduzida para R\$ 500 milhões quando verificado que os gastos minoritários com pessoal administrativo em tais Organizações (no máximo 15%).

²¹ Valor obtido da ação B583, intitulada “Pagamento de plantão extra realizado por profissionais de saúde”, a qual é verificada apenas nas UGs de saúde e contemplam, além dos valores pagos aos profissionais, os respectivos encargos recolhidos ao INSS.

²² O Estado permanece contabilizando as despesas com plantonistas extras na rubrica 3.3.90.36.35 (Outras Despesas Correntes – Outros Serviços de Pessoas Físicas – Apoio administrativo, técnico e operacional) quando o mais adequado seria utilizar a rubrica 3.1.90.04.02 (Pessoal e Encargos Sociais – Contratação por Tempo Determinado – Outras Despesas Variáveis), que possibilitaria a inclusão dos valores no cálculo das despesas de pessoal.



despesas de pessoal do Poder Executivo e, por conseguinte, do estado. O valor acima reportado (R\$ 112,28 milhões), tem efeito, sozinho, de acréscimo em 0,44 pontos percentuais de comprometimento da RCL para o Poder Executivo, efeito esse adicional ao veiculado no item “a” acima.

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

Em 30/06/2017, todavia, emergiu a Lei Estadual nº 16.089/2017, a qual institui sistema de plantões extraordinários, mas que no seu art. 4º avança sobre matéria tratada na legislação federal (Lei Complementar Federal nº 101/2000), declarando que o credenciamento de plantonistas tratado na lei “não caracteriza substituição de servidor”.

Entendemos que a definição ou caracterização do evento de “substituição de servidor”, advertida na LC federal nº 101/2000, não é matéria conferida a lei estadual, mas sim à legislação federal, como atualmente disciplinada em lei complementar federal. A antinomia existente entre norma complementar federal e norma estadual ordinária mostra-se sujeita a verificação concreta efetuada pelos Tribunais de Contas, na sua função auxiliar de controle externo, bem como, noutro plano, submetida sempre à apreciação judicial. Em tais situações, são examinadas se as funções exercidas pelos respectivos agentes de fato caracterizam a substituição de servidor veiculada em lei, com verificação de similitude ante as funções exercidas por servidores de carreira, existência de planos de cargos e carreiras etc.

5.7.3 Efeitos potenciais de cada tipo de vínculo

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

Viu-se que tais organizações sociais contratam profissionais de saúde, cujas remunerações e respectivos encargos são estimados em 2019 em cerca de R\$ 549,3 milhões.

Outras despesas também passíveis de inclusão, como dito anteriormente, são as despesas com profissionais de saúde sob o regime de plantão nas unidades de saúde estaduais, cujo custeio não vem integrando o cálculo, os quais foram avaliados em R\$ 112.279.682,24 em 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

Se forem somados os valores acima indicados, o total de despesa líquida de pessoal do Poder Executivo subirá dos R\$ 11,88 bilhões reconhecidos pelo estado para a ordem dos R\$ 12,55 bilhões (49,52% da RCL estadual), como abaixo resumido:

Fator	Em R\$	
	Valor	% sobre a RCL
Despesas Líquidas de Pessoal informadas pelo Executivo (janeiro a dezembro – 2019)	11.884.823.951,74	46,91%
Remuneração de Plantonistas Hospitalares UPAS, UPAES (a)	112.279.682,24	0,44%
Remuneração de Profissionais de Saúde Contratados por OS * (b)	549.341.957,64	2,17%
Total com acréscimos	12.546.445.591,62	49,52%

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

Nota: * dado estimativo com base em dados informados pela Comissão de Avaliação de OSs implantada na SES.

Em resumo: em que pese a despesa líquida de pessoal publicada pelo Poder Executivo para o exercício de 2019 ter sido de R\$ 11,88 bilhões (46,91% da RCL), se a interpretação desta Casa for no sentido de que tenham de ser acrescidos os valores descritos às situações “a” e “b” acima indicadas, inclusive encargos, o Poder Executivo teria alcançado, em 2019, um índice ajustado de 49,52%, o que posicionaria o Poder Executivo acima do limite geral a ele atribuído em lei (de 49%), fato que o submeteria a medidas de reenquadramento previstas no parágrafo único do art. 23 da LC federal nº 101/2000. De mesmo modo, o efeito da adição cumulativa dos dois fatores sobre os dados consolidados do estado seria de deslocar o percentual admitido pelo estado para o exercício de 2019, dos 56,11% publicados para um novo percentual consolidado de 58,73%²³.

O cenário de extrapolação do limite geral de 49% da RCL atribuído ao Poder Executivo, bem como a proximidade do limite referencial de 60% da RCL aplicado a todo o estado, depende, reitera-se, da validação jurídica a ser dada à Lei Estadual nº 16.089/2017 (frente à Lei de Responsabilidade Fiscal), que almejou afastar do cálculo da despesa de pessoal do estado parcelas reiteradamente pagas a profissionais de saúde plantonistas do estado, bem como da aceitação/rejeição aos argumentos efetuados pelo estado por ocasião do Recurso TC nº 1301713-5.

5.8 Despesas com Contratos de Parcerias Público-Privadas

O Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas, na coluna de despesa, deverá identificar as despesas derivadas de PPP contratadas pelo ente da Federação, com destaque para as contratadas por empresas estatais não dependentes, abrangendo todas as despesas executadas, correntes e de capital, conforme se depreende da orientação expressa no Manual de Demonstrativo Fiscais válido para o exercício financeiro de 2019 (introduzido pela Portaria STN nº 389/2018).

²³ Dado apenas referencial, já que, como visto, os limites são por Poder e não ao ente federativo como um todo.



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, serão analisados os valores das despesas do contrato de Parceria Público-Privada, em vigor no exercício de 2019, registrado no Demonstrativo das Parcerias Público - Privadas do Estado de Pernambuco integrante do RREO – 6º bimestre/2019, constante no Balanço Geral do Estado - Exercício 2019 (doc. 2, p. 379), bem como das correspondentes aos dois últimos exercícios.

Em R\$

PPP	EXERCÍCIO		
	2017	2018	2019
CGPE 001/2006 – Praia do Paiva	6.538.069,36	3.733.282,89	2.162.674,79

Fonte: Demonstrativo Parcerias Público-privadas RREO 6º bimestre 2018 e 2019 (quadro 51 do BGE)

Vê-se que a despesa liquidada, em 2019, do Contrato CGPE nº 001/2006 (Praia do Paiva) teria sido, nos termos do demonstrativo, de R\$ 2,16 milhões, que corresponde a 0,0085% da Receita Corrente Líquida do estado em 2019. Este percentual de comprometimento encontra-se enquadrado no limite legal (5% da RCL), definido no artigo 28 da Lei Federal nº 11.079/2004 alterada pela Lei Federal nº 12.766/2012. Realizada conferência junto ao e-Fisco, não foram identificados indicativos de descumprimento a limite definido pela legislação.

Por fim, tem-se que o valor da despesa com PPPs projetada para 2020 alcança R\$ 2.853.744,63 valor que representa um percentual de comprometimento da despesa de 0,007% da RCL projetada para o referido exercício.

5.9 Resultado Primário²⁴

O Demonstrativo dos Resultados Primário e Nominal (quadro 44 do Balanço Geral do Estado) informa que o Governo do Estado de Pernambuco apresentou, no citado exercício, superávit primário de R\$ 1.015.527.145,85 no critério “**acima de linha**”²⁵ e, como tal, conseguiu atender a Meta Fiscal fixada na LDO, que para 2019 admitiu um resultado deficitário de R\$ 102.024.400,00.

Desde o ano de 2018, **para fins de apuração do Resultado Nominal**, as despesas primárias totais deixam de ser medidas pelo regime de competência medido pelos empenhos e passam a sê-lo pelo regime de caixa. Os componentes que permitiram identificar o resultado primário em 2019 são abaixo resumidos:

²⁴ O resultado primário indica a compatibilidade dos níveis de gastos orçamentários do Estado (excetuando-se o pagamento dos serviços da dívida) com sua arrecadação (excetuando-se as de natureza financeira), ou seja, se as receitas primárias são capazes de gerar algum excedente em relação às despesas primárias. No caso da diferença entre as receitas e despesas mencionadas ser positiva, ou seja, se houver superávit, este deverá ser utilizado no pagamento de juros/amortização da dívida pública, com vistas à redução do seu estoque, contribuindo assim para a gestão fiscal responsável, conforme preceitua a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

²⁵ Resultado Primário acima da linha é aquele advindo do comparativo entre receitas primárias totais e despesas primárias totais pagas (medidas pelo 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

Em R\$

Especificação	Jan a dez de 2019
Receita Primária Total (A)	31.643.292.203,12
Despesa Primária 2019 Paga em 2019 (B)	29.317.931.748,40
Pagamentos de RP em 2019 (excluídas despesas financeiras) (C)	1.309.833.308,87
Despesa Primária Total (D)	30.627.765.057,27
Resultado Primário (A-D)	1.015.527.145,85
Meta Fiscal na LDO	-102.024.400,00

Fonte: Balanço Geral do Estado 2019, quadro 44.

Deve-se ter em mente que a metodologia aplicada para o cálculo em 2019 seguiu aquela introduzida no ano de 2018, segundo a qual as despesas primárias totais são medidas pelo regime de caixa (inclusive abrangem os pagamentos de Restos a Pagar efetuados em 2018, relativos a despesas não financeiras), substituindo o critério aplicado até 2017 quando a medição era pelo critério de empenho no exercício.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias para o exercício de 2019 manteve possibilidade de desconsiderar no cálculo do resultado nominal do Estado parte das suas despesas de capital incluídas no PPI (Programa Piloto de Investimentos), o que não coaduna com a metodologia preceituada pela STN (que não autoriza essa dedução).

Lei Estadual nº 16.148/2017 (LDO 2018): Art. 4º. O resultado primário constante dos demonstrativos “1” e “3” do Anexo de Metas Fiscais de que trata o art. 3º poderá ser reduzido, para o atendimento das despesas relativas à Programação Piloto de Investimento – PPI, conforme detalhamento a constar de anexo específico da Lei Orçamentária do exercício vigente desta LDO”

De fato, a finalidade pretendida no cálculo do resultado primário é aferir o “*quantum*” de recursos que sobra para o ente para fins de amortizações de sua dívida contratual, sendo pouco efetivo, por exemplo, um cálculo que indica um resultado primário “positivo” (sugerindo que há saldo de recursos para amortização de dívidas) quando na prática tais recursos já foram consumidos pelo ente federativo no custeio de despesas de capital de outra espécie (a de investimentos). Essa possibilidade (inclusão das despesas veiculadas no PPI) teve origem em decreto estadual (Decreto nº 33.714/2009) e vem sendo reiterada anualmente, sem uso prático, a cada Lei de Diretrizes Orçamentárias. De todo modo, quando da divulgação do Demonstrativo do Resultado Primário (na execução, portanto), o Estado publicou o referido demonstrativo segundo as orientações proferidas pela STN (considerando também as despesas inseridas no PPI estadual). Em decorrência, utilizando o critério de aferição adequado, o estado informou haver obtido um resultado primário em valor superior ao estabelecido na referida meta.

5.10 Resultado Nominal

Em decorrência do novo formato de apresentação dos Resultados Primário e Nominal inaugurado em 2018 (num único demonstrativo), o resultado primário do



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 “**acima da linha**” passou a ser adicionado aos juros e encargos ativos auferidos pelo ente no exercício para logo em seguida sofrer a dedução dos juros e encargos passivos incorridos também no exercício. Essa conta aritmética é que fornece o resultado nominal pelo critério **acima da linha**.

No caso concreto, o **resultado primário do estado acima da linha**, após adicionados os juros/encargos ativos e deduzidos os juros/encargos passivos, produziu um resultado nominal “**acima da linha**” positivo (superavitário, portanto) em R\$ 342.461.525,80 no exercício de 2019 sob análise, conforme explicitado a seguir:

Em R\$

Especificação	Jan a dez de 2019
Resultado Primário “Acima da Linha” (A)	1.015.527.145,85
Juros Ativos (B)	114.867.391,02
Juros Passivos (C)	(789.933.011,07)
Resultado Nominal “Acima da Linha” (A + B + C)	342.461.525,80

Fonte: Balanço Geral do Estado, quadro 44

Como a meta fixada na LDO foi superavitária (admitiu-se aumento da Dívida) em até R\$ 700.234.690,00, tem-se que o estado (que reduziu a dívida) atendeu a meta aí estabelecida com margem de folga de cerca de R\$ 1,04 bilhão.

Adicionalmente a esse método de apuração “acima da linha”, há também o método de apuração do resultado nominal “abaixo da linha”, o qual compara não receitas e despesas, mas sim o saldo inicial e final da dívida consolidada líquida²⁶. Por este método, o estado informou haver chegado a um variação de R\$ 1,047 bilhão. Todavia, verificando o preenchimento do demonstrativo, viu-se que o valor da DCL pertinente ao ano anterior (2018) foi equivocadamente transcrito (indicado como R\$ 14.305.255.922,32, quando o valor publicado à época no Balanço Geral do Estado alcançou R\$ 14.133.950.279,71). Tem-se, de fato, portanto, que o resultado nominal “abaixo da linha” em 2019 somou R\$ 876.357.358,42 (R\$ 876,36 milhões), diferentemente do valor de R\$ 1.047.663.001,03 (R\$ 1,048 bilhão) publicado no demonstrativo.

Em qualquer dos dois métodos, o resultado nominal positivo indica redução da dívida, de onde se conclui atendimento da meta, vez que esta admitia elevação da dívida consolidada.

5.11 Programa de Ajuste Fiscal: Compromissos Assumidos com a União

Além dos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, o Governo do Estado, por meio do Programa de Reestruturação e Ajuste Fiscal²⁷

²⁶ O resultado nominal “abaixo da linha” é aquele obtido do comparativo entre os saldos da dívida consolidada entre os exercícios, subtraindo-se “A – B” onde “A” corresponde ao ano mais antigo e “B” o ano mais recente.

²⁷ O Programa, iniciado em 1999, é parte integrante do Contrato STN/COAFI nº 007/97 contrato de renegociação da dívida do estado, firmado com o Governo Federal, no âmbito da Lei Federal nº 9.496/97 (lei de consolidação, assunção e refinanciamento da dívida pública de responsabilidade dos Estados e do Distrito Federal com a União) e da Resolução do Senado Federal nº 66/98.



(designaremos como PAF), assume compromissos com a União voltados ao equilíbrio das contas públicas, denominados como “metas de ajustes fiscais”. Esses compromissos assumidos têm influenciado diretamente a gestão fiscal do Estado, estando o seu acompanhamento sob a responsabilidade do Conselho de Programação Financeira do Estado. A sistemática do PAF foi definida por meio da Lei federal 9.496/1997, tendo sido recentemente modificada pela Lei Complementar 156/2016, que deu os moldes do que ordinariamente vem sendo chamado de “Novo PAF”.

O referido Programa continua a sofrer atualizações de metas – com intervalos anuais – por meio de revisões. Permanece a aplicação de seis metas fiscais para signatário do Programa.

Recentemente, a Portaria MF/STN nº 881, de 18/12/2018, criou ainda o conceito de Espaço Fiscal, que é definido como o “valor limite para inclusão de dívidas no PAF de cada Estado, Distrito Federal ou Município de capital.”

O ano de 2019 sob análise foi pautado pela vigência de metas de ajustes fiscais definidas inicialmente através da 17ª Revisão do Programa, que redefiniu metas para o triênio 2019-2021. Tal revisão foi datada de 31/10/2019, estando disponível ao público no sítio eletrônico da Secretaria da Fazenda²⁸ Para o exercício de 2019, a 17ª Revisão manteve o conteúdo das seis metas aplicado na revisão anterior, as quais passaram a aproximar-se dos indicadores já trabalhados em razão da Lei de Responsabilidade Fiscal.

O Estado, por sua vez, efetuou avaliação em 31/10/2019 para os dados fechados do ano anterior (2018). Ainda não é disponível avaliação acerca do ano de 2019, mas os dados coletados por esta auditoria aponta perspectivas de alcance das 5 primeiras metas (das seis elencadas).

Reproduzimos, a seguir, a avaliação mais recente efetuada pela União para o Estado²⁹, bem como o que o PAF estabeleceu como meta para o estado em 2019 as perspectivas preliminarmente vistas por esta auditoria para cada uma das metas:

META 1: Relação DÍVIDA CONSOLIDADA (DC) / RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (RCL) < 67,52%

Cumprimento em 2018. Expectativa de cumprimento também em 2019, haja vista em 2019 o estado alcançou percentual próximo a 62%, calculado por esta equipe diante de R\$ 15,71 bilhões de Dívida Consolidada e de R\$ 25,34 bilhões de RCL. A redução das captações de empréstimos conjugada à estabilidade da cotação do dólar americano frente à moeda brasileira em 2019 são os principais fatores para o cumprimento.

META 2: Resultado Primário > - R\$ 75 milhões

Cumprimento em 2018. Expectativa de cumprimento também em 2019, pois foi admitido um resultado primário negativo em até R\$ 75 milhões, enquanto que o

²⁸https://www.sefaz.pe.gov.br/Transparencia/Financas/Programa%20de%20Ajuste%20Fiscal%20PAF/PAF_TET_Revis%C3%A3o_2019-2021_Assinados%20Gov_STN.pdf

²⁹ https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:6787



Resultado Primário verificado em 2019, anteriormente comentado, alcançou R\$ 1,015 bilhão positivo. A identificação, em testes de amostragem, de despesas que deveriam ter sido vinculadas a 2019, mas que culminaram sendo processadas apenas em 2020 a título de DEA (vide item 4.3.1.2), não altera a condição de descumprimento acima retratada, haja vista a grande margem de folga aí existente.

META 3: Despesas com pessoal / Receita Corrente Líquida (RCL) < 60%

Cumprimento em 2018. Expectativa de cumprimento também em 2019, pois as despesas com pessoal consolidadas de todo o Estado, segundo os critérios por ele adotados, representaram 56,11% da Receita Corrente Líquida em 2019, quando o limite autorizado é de 60%. Mesmo que se cogite de adicionar parcelas de despesas que o Estado não vem inserindo no cálculo cuja inclusão é entendida como devida neste relatório (tratado no item 5.2.3 deste), ou seja, despesas com remuneração e encargos diretos com profissionais de saúde que laboram em Organizações Sociais que atuam em nome do estado, bem como com plantonistas da área também de saúde em hospitais sob gestão direta, ainda assim o percentual considerado pelo estado não ultrapassaria o limite definido de 60% da RCL estadual.

META 4: Receitas de Arrecadação Própria > R\$ 20,596 milhões

Cumprimento em 2018. Expectativa de cumprimento também em 2019, pois há indicativos de que a arrecadação própria do exercício em 2019 será reconhecida como da ordem de R\$ 21,4 bilhões, para fins de PAF. A receita de arrecadação própria é calculada a partir da receita corrente da fonte Tesouro (R\$ 33 bilhões, sem o reflexo da DOE), sendo destas deduzidas as receitas de transferências correntes³⁰ (R\$ 8,53 bilhões), as contribuições do servidor ao RPPS (R\$ 1,245 bilhão), a receita de compensação entre regimes (R\$ 31 milhões), a receita de IRRF (R\$ 1,574 bilhão) e as de aplicação financeira (R\$ 202 milhões).

META 5: Gestão Pública

Cumprimento em 2018. Expectativa de cumprimento também em 2019, pois o Estado efetuou os compromissos de encaminhar à STN, até 31 de maio de cada ano, relatório sobre a execução do Programa de Reestruturação e de Ajuste Fiscal do Estado relativo ao ano anterior e sobre as perspectivas para o triênio seguinte, bem como divulgar, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, os dados e informações relativos ao Programa de Reestruturação e Ajuste Fiscal do Estado.

META 6: Disponibilidade de Caixa de Recursos Não Vinculados > Total de obrigações financeiras

Descumprimento em 2018. Expectativa de descumprimento também em 2019, pois, conforme informações do estado, a disponibilidade de caixa, especificamente no que

³⁰ As receitas brutas de transferências correntes somaram no exercício R\$ 9,882 bilhões, mas elas são ajustáveis pelas parcelas de dedução do Fundeb incidentes sobre estas (contas 9.7), que alcançaram R\$ 1,347 bilhão no período.



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

toca a recursos não vinculados³¹ alcançada pelo estado ao final do exercício de 2019, foi negativa em R\$ 770 milhões, que, por ser negativo, se posiciona em montante inferior ao total de obrigações financeiras, de R\$ 1,583 bilhão. Da operação aritmética acima, consta que o estado esteve fora da meta em R\$ 2,35 bilhões.

ESPAÇO FISCAL

Como visto anteriormente, o conceito de Espaço Fiscal criado pela Portaria MF/STN nº 881, de 18/12/2018, é definido como o “valor limite para inclusão de dívidas no PAF de cada Estado, Distrito Federal ou Município de capital.” Significa, então, ideia de “margem de aumento de dívidas por novos empréstimos”. Na 17ª Revisão do PAF para Pernambuco, esse Espaço Fiscal foi definido em R\$ 88,7 milhões.

Síntese da Avaliação das metas do PAF

Os dados e índices acima, quando tabulados, permitem uma visualização sintética dos itens atendidos e não atendidos pelo estado no exercício. As conclusões foram oferecidas pela Secretaria do Tesouro Nacional, mediante análise dos dados fornecidos pelo estado e respectivos ajustes.

Pela análise efetuada pela STN, das seis metas fiscais imputadas ao estado, houve o não atendimento apenas da meta 6 ali pactuadas, como resumido a seguir:

Resumo do Cumprimento das Metas do PAF

	Meta	Realizado	Status
Meta 1 – Endividamento DC/RCL (%)	67,9%	Aprox. 62%	Cumprimento
Meta 2 – Resultado Primário (R\$ milhão)	- R\$ 75 milhões	+ R\$ 1,045 bilhão	Cumprimento
Meta 3 – Despesa com Pessoal / RCL (%)	60,00%	56,11%	Cumprimento
Meta 4- Receitas de Arrecadação Própria (R\$ milhão)	R\$ 20,596 bilhões	Aprox. R\$ 21,4 bilhões	Cumprimento
Meta 5 – Gestão Pública	-	-	Cumprimento
Meta 6 – Caixa Líquida de recursos não vinculados(R\$ milhão)	0,00	- R\$ 2,35 bilhões	Descumprimento

Fonte: https://www.sefaz.pe.gov.br/Transparencia/Financas/Programa%20de%20Ajuste%20Fiscal%20%20PAF/PAF_TET_Revis%C3%A3o_2019-2021_Assinados%20Gov._STN.pdf

³¹ A Meta 6 é calculada pelo cotejo entre disponibilidades brutas de recursos não vinculados e suas respectivas obrigações financeiras, não avançando sobre os recursos vinculados.