

RELATÓRIO TÉCNICO das CONTAS DO GOVERNADOR do ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Exercício Financeiro **2015**

Conselheiro-Relator

Sebastião Carlos Ranna de Macedo

Conselheiros

SÉRGIO ABOUDIB FERREIRA PINTO - Presidente
JOSÉ ANTÔNIO ALMEIDA PIMENTEL - Vice Presidente
RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN - Corregedor
DOMINGOS AUGUSTO TAUFNER - Ouvidor
SEBASTIÃO CARLOS RANNA DE MACEDO
SÉRGIO MANOEL NADER BORGES

Auditores

JOÃO LUIZ COTTA LOVATTI
MÁRCIA JACCOUD FREITAS
MARCO ANTONIO DA SILVA

Ministério Público Especial de Contas

LUCIANO VIEIRA - Procurador Geral
LUIS HENRIQUE ANASTÁCIO DA SILVA
HERON CARLOS DE OLIVEIRA

Diretor-Geral de Secretaria

FABIANO VALLE BARROS

Secretário-Geral das Sessões

ODILSON SOUZA BARBOSA JÚNIOR

Secretário-Geral de Controle Externo

RODRIGO LUBIANA ZANOTTI

COMISSÃO TÉCNICA DE ANÁLISE DAS CONTAS DO GOVERNADOR

Portaria N nº 42/2015, publicada no DOE do TCEES de 12/05/2015, alterada pela Portaria N nº 70/2015, publicada no DOE do TCEES de 05/11/2015 e pela Portaria N nº 034/2016, publicada no DOE do TCEES de 25/04/2016.

Coordenador

Marcio Batista Marinot

Equipe

Alexandre Rios Pechir

Beatriz Augusta Simmer

Bruno Faé

Cláudia Cristina Mattiello

Cláudia Stancioli César

Eduardo Rios Santos

Idarlene Araujo Oliveira Marques

José Carlos Viana Gonçalves

Karina Ramos Travaglia

Luis Filipe Vellozo Nogueira de Sá

Luiz Emmanuel Kill Guerzet

Luiz Guilherme Vieira

Maria de Fátima Souza Barros

Mariza de Souza Macedo

Paula Rodrigues Sabra

Robert Luther Salviato Detoni

Rogelio Pegoretti Caetano Amorim

Simone Reinholz Velten

Vanessa Costa Righi de Oliveira

EQUIPE TÉCNICA POR TEMA

Coordenador-geral

Marcio Batista Marinot

Análise da Economia

Luís Filipe Vellozo Nogueira de Sá

Planejamento, Orçamento e Gestão Fiscal

Robert Luther Salviato Detoni

Mariza de Souza Macedo

Beatriz Augusta Simmer

José Carlos Viana Gonçalves

Rogelio Pegoretti Caetano Amorim

Cláudia Cristina Mattiello

Balanço Geral do Estado

Idarlene Araujo Oliveira Marques

Luiz Emmanuel Kill Guertz

Maria de Fatima Souza Barros

Eduardo Rios Santos

Alexandre Rios Pechir

Gestão da Previdência

Simone Reinholz Velten

Avaliação do Parecer Conclusivo do Controle Interno

Luiz Emmanuel Kill Guertz

Maria de Fatima Souza Barros

Eduardo Rios Santos

Análise da Ação Setorial do Governo

Karina Ramos Travaglia

Cláudia Stancioli César

Paula Rodrigues Sabra

Luís Filipe Vellozo Nogueira de Sá

Rogelio Pegoretti Caetano Amorim

Bruno Fardin Faé

Avaliação das Determinações e Recomendações de Exercícios Anteriores

Marcio Batista Marinot

Vanessa Costa Righi de Oliveira

Luís Filipe Vellozo Nogueira de Sá

Consolidação e Revisão Geral

Marcio Batista Marinot

Vanessa Costa Righi de Oliveira

Luís Filipe Vellozo Nogueira de Sá

Robert Luther Salviato Detoni

Luiz Guilherme Vieira



SUMÁRIO

LISTA DE ANEXOS.....	032
LISTA DE TABELAS.....	033
LISTA DE GRÁFICOS.....	041
LISTA DE FIGURAS.....	047
LISTA DE QUADROS.....	051
INTRODUÇÃO.....	052
1 ANÁLISE DA ECONOMIA.....	058
1.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS.....	059
1.2 ECONOMIA MUNDIAL.....	062
1.3 ECONOMIA BRASILEIRA.....	066
1.4 ECONOMIA DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO.....	068
1.4.1 Produto Interno Bruto.....	068
1.4.2 Panorama Setorial da Economia do ES.....	071
1.4.3 Mercado de Trabalho.....	083
1.4.4 Inflação.....	086
1.5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	089
2 PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO FISCAL.....	091
2.1 ESTRUTURA POLÍTICO-ADMINISTRATIVA.....	094
2.1.1 Composição.....	094
2.1.2 Sistemas Operacionais da Gestão.....	100
2.2 INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO: PPA, LDO E LOA.....	103

2.2.1 Plano Plurianual – PPA (2012-2015).....	103
2.2.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO.....	107
2.2.2.1 Anexo de Metas Fiscais.....	109
2.2.2.2 Anexo de Riscos Fiscais	120
2.2.3 Lei Orçamentária Anual - LOA.....	121
2.2.3.1 Relação de Precatórios	123
2.2.3.2 Reserva De Contingência.....	124
2.2.3.3 Regra de Ouro.....	128
2.2.3.4 Dívida Pública.....	130
2.2.4. Compatibilidade Instrumentos de Planejamento: PPA, LDO e LOA	131
2.3 GESTÃO ORÇAMENTÁRIA	134
2.3.1 Alterações Orçamentárias	134
2.3.2 Execução da Receita	142
2.3.3 Execução das Despesas	150
2.3.4 Resultado Orçamentário	153
2.3.5 Execução Orçamentária da Transferência de Recursos para a cobertura de Déficit Financeiro do RPPS.....	155
2.4 GESTÃO FISCAL E LIMITES CONSTITUCIONAIS.....	158
2.4.1 Aspectos Relacionados à Responsabilidade da Gestão Fiscal.....	160
2.4.1.1 Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO	162
2.4.1.2 Relatório de Gestão Fiscal (RGF).....	163
2.4.1.3 Transparência da Gestão Fiscal	166
2.4.2 Metas Fiscais.....	173
2.4.2.1 Resultado Primário.....	175
2.4.2.2 Resultado Nominal.....	179

2.4.3 Receita Corrente Líquida – RCL	184
2.4.4 Despesa com Pessoal.....	186
2.4.4.1 Consolidado.....	188
2.4.4.2 Poderes e órgãos estaduais referidos no art. 20 da LRF.....	192
2.4.4.3 Alertas do TC.....	197
2.4.5 Dívida Consolidada Líquida do Estado.....	199
2.4.6 Concessão de Garantias.....	203
2.4.7 Operações de Crédito.....	205
2.4.8 Disponibilidades de Caixa e Inscrição em Restos a Pagar.....	209
2.4.9 Alienação de Ativos e Aplicação de Recursos	218
2.4.10 Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital.....	220
2.4.11 Demonstrativo das Parcerias Público Privadas	221
2.4.12 Limites Constitucionais - Educação	221
2.4.12.1 Legislação – Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	222
2.4.12.2 Base de Cálculo da Aplicação na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.....	231
2.4.12.3 Limites Mínimos com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.....	235
2.4.12.4 Análise da Aplicação na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.....	236
2.4.12.5 Análise da Aplicação dos Recursos do Fundo de Manutenção da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb). 239	
2.4.12.6 Análise da Aplicação de Recursos na Remuneração dos Profissionais do Magistério	242

2.4.12.7 Avaliação dos Gastos com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.....	244
2.4.13 Limites Constitucionais - Saúde	245
2.4.13.1 Legislação - Ações e Serviços Públicos de Saúde	245
2.4.13.2 Aplicação dos Recursos Destinados à Saúde.....	249
2.4.13.3 Gasto com Ações e Serviços Públicos de Saúde.....	251
2.4.13.4 Indicadores de Saúde.....	254
 3 BALANÇO GERAL DO ESTADO.....	256
3.1 RESPONSABILIDADE, ESCOPO E OPINIÃO.....	258
3.2 ASPECTOS ORÇAMENTÁRIOS	266
3.2.1 Balanço Orçamentário.....	267
3.2.1.1 Constatações.....	275
3.2.1.1.1 Abertura de créditos suplementares na Fonte 35 com insuficiência de recurso do superávit financeiro apurado no exercício de 2014.....	275
3.2.1.1.2 Contabilização inadequada pelo Poder executivo do Aporte Financeiro.....	281
3.2.2 Balanço Financeiro.....	282
3.2.2.1 Constatações.....	288
3.2.2.1.1 Não Evidenciação das Transferências Financeiras Recebidas (Ingressos) e Concedidas (Dispêndios) no Balanço Financeiro.....	288
3.3 ASPECTOS PATRIMONIAIS.....	290
3.3.1 Balanço Patrimonial.....	291
3.3.2 Demonstração das Variações Patrimoniais.....	291
3.3.3 Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL)	297

3.3.4 Demonstração dos Fluxos de Caixa.....	299
3.3.5 Constatações.....	300
3.3.5.1 Evidenciação imprecisa dos saldos da conta única do Tesouro Estadual.....	300
3.3.5.2 Divergência entre o superávit financeiro apurado no Balanço Patrimonial e o saldo da conta de Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR).....	307
3.3.5.3 Evidenciação inadequada da dívida ativa.....	310
3.3.5.3.1 Falta de fidedignidade dos registros e dos saldos da dívida ativa.	311
3.3.5.3.2 Inadequação da metodologia dos ajustes para perdas da dívida ativa.....	317
3.3.5.4 Evidenciação inadequada dos saldos de investimentos permanentes.....	320
3.3.5.5 Passivos Ocultos.....	325
3.3.5.5.1 Ausência de evidenciação no Balanço Geral do Estado do passivo com precatórios.....	325
3.3.5.5.2 Mensuração inadequada dos passivos previdenciários.....	337
3.3.5.5.2.1 Provisão matemática do RPPS realizada com base em estudo atuarial inadequado.....	338
3.3.5.5.2.2 Ausência de registro contábil da atualização das provisões matemáticas previdenciárias.	340
3.3.5.5.2.3 Ausência de evidenciação das provisões matemáticas relativas aos outros pagamentos de aposentadorias e pensões.....	344
3.3.5.6 Superavaliação do resultado do exercício apurado na Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP)	345
3.3.5.6.1 Inclusão, no resultado do exercício de 2015, de ganhos decorrentes de avaliação de investimentos pertencentes a exercícios anteriores.....	346
3.3.5.6.2 Contabilização inadequada das inscrições de créditos tributários em dívida ativa.....	350

3.3.5.7 Fragilidade das Notas Explicativas que acompanham as demonstrações contábeis.....353

3.3.5.8 Remissão de créditos inscritos em dívida ativa por força de decisão judicial.....358

4 GESTÃO PREVIDENCIÁRIA.....361

4.1 ASPECTOS CONCEITUAIS DA PREVIDÊNCIA ESTADUAL.....365

4.1.1 Unidade Gestora Única 371

4.2 ESTATÍSTICAS DA PREVIDÊNCIA ESTADUAL.....377

4.2.1 Estatísticas do ES-Previdência 377

4.2.2 Estatísticas do Fundo Financeiro.....384

4.2.3 Estatísticas do Fundo Previdenciário 386

4.2.4 Análise de Consistência das Informações do Estudo Atuarial de 2014, Data-base 2013.....388

4.2.5 Análise do Número de Segurados nas Avaliações Atuariais dos exercícios 2010 – 2015 394

4.2.5.1 Segurados ativos do Poder Executivo.....395

4.2.5.2 Segurados inativos dos Poderes 405

4.2.5.3 Pensionistas 420

4.3 EQUILÍBRIO FINANCEIRO – AVALIAÇÃO DE CURTO PRAZO.....434

4.3.1 Receitas Previdenciárias 436

4.3.2 Despesas Previdenciárias.....437

4.3.3 Cobertura de Insuficiências Financeiras.....442

4.3.4 Resultados Previdenciários.....443

4.3.5 Disponibilidades Financeiras 447

4.3.6 Contabilização das Coberturas de Insuficiências Financeira.....450

4.4	EQUILÍBRIO ATUARIAL – AVALIAÇÃO DE LONGO PRAZO.....	460
4.4.1	Provisões Matemáticas Previdenciárias.....	463
4.4.2	Mensuração das Provisões Matemáticas Previdenciária.....	477
4.4.3	Estudo Atuarial.....	480
4.4.3.1	Taxas de Juros Utilizadas nas Avaliações Atuariais	483
4.4.3.2	Projeções das Despesas com Benefícios Previdenciários e das Receitas de Contribuições Previdenciárias nas Avaliações Atuariais.....	486
4.4.3.3	Adoção da Hipótese de Crescimento Real da Remuneração das Carreiras do Ente.....	493
4.4.3.4	Base Cadastral.....	495
4.4.4	Projeções Atuariais.....	507
4.4.5	Comparação da Projeção Atuarial Projetada para o Exercício de 2015 (Estudo Atuarial de 2014) com o efetivamente realizado.....	518
4.5	DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA.....	519
4.6	DEMAIS PAGAMENTOS DE APOSENTADORIAS REALIZADOS PELO GOVERNO DO ESTADO.....	523
4.6.1	Complementação de Aposentadorias.....	523
4.6.2	(ex-) IPDE.....	528
5	AVALIAÇÃO DO PARECER CONCLUSIVO DO CONTROLE INTERNO	533
5.1	INTRODUÇÃO.....	534
5.2	ANÁLISE DO RELATÓRIO DE CONTROLE INTERNO.....	536
5.2.1	Procedimentos de Controle Adotados	536
5.2.2	Verificação das Auditorias Realizadas, Irregularidades Constatadas e Proposições.....	540
5.3	ANÁLISE DO PARECER CONCLUSIVO	541

6	ANÁLISE DA AÇÃO SETORIAL DO GOVERNO: EDUCAÇÃO, SAÚDE E SEGURANÇA PÚBLICA.....	543
6.1	INTRODUÇÃO.....	544
6.2	GOVERNANÇA PÚBLICA.....	546
6.2.1	Alguns Conceitos Fundamentais.....	546
6.2.2	Metodologia	553
6.2.3	Resultados do Levantamento Setorial.....	556
6.2.3.1	Mecanismo Liderança.....	557
6.2.3.2	Mecanismo Estratégia.....	566
6.2.3.3	Mecanismo Controle.....	571
6.3	INDICADORES.....	581
6.3.1	Metodologia	581
6.3.2	Indicadores de Resultados de Políticas Públicas no Estado do ES....	582
6.3.2.1	Educação.....	582
6.3.2.2	Saúde.....	597
6.3.2.3	Segurança Pública.....	604
6.3.3	Gestão de Indicadores no Governo do Estado do ES.....	621
6.3.3.1	Educação.....	621
6.3.3.2	Saúde.....	626
6.3.3.3	Segurança Pública.....	630

7	AVALIAÇÃO DAS DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÕES	
	DO EXERCÍCIO ANTERIOR	648
8	CONCLUSÃO.....	659
	LISTA DE ANEXOS.....	770

LISTA DE ANEXOS

Anexo 2.1 - OF/Nº 037/SEP/GABSEC

Anexo 3.1 - OFÍCIOS DE REQUISIÇÃO

Anexo 3.2 - OF/SEFAZ/SUBSET/Nº 21, de 12/04/16 E OF/SEP/SUBEO/Nº 002, de 11/04/16

Anexo 3.3 – CONCILIAÇÃO E EXTRATOS

Anexo 3.4 - OF/SEFAZ/SUBSET/Nº 20/2016

Anexo 3.5 - OF/Nº. 159/GAB/SECONT COMUNICAÇÃO INTERNA nº 002/2016
CGOV/SUBCONT

Anexo 3.6 - OF/GAB/SEFAZ/ Nº 066/2016

Anexo 3.7 - OF/GAB/SEFAZ/Nº 48/16

Anexo 3.8 - OF/GAB/SEFAZ/Nº 56/16

Anexo 3.9 - OF/SEFAZ/GECOG/Nº 38/2016

Anexo 3.10 - OF/SEFAZ/GECOG/Nº 37/2016

Anexo 3.11 – OF/GAB/SEFAZ Nº 59/2016

Anexo 3.12 – OF/PGE-GAB Nº 110/2016

Anexo 3.13 – OF/GAB/SEFAZ/Nº 061/2016

Anexo 3.14 – PROCESSO ADMINISTRATIVO 68781660

Anexo 3.15 - PROCESSOS ADMINISTRATIVOS Nº 51441500, 51247011, 51417936, 61228893, 51308479, 53778790

Anexo 3.16 - OF/SEFAZ/GABSEC /Nº 083/2016

Anexo 3.17 – Acompanhamento processual Unificado – processos 0000375 – 05.1998.8080347 e 021.08.004088

Anexo 8.1– OFÍCIO 01/2015 - Comissão de Planejamento das Contas do Governador 2015

LISTA DE TABELAS

Tabela 1.1 - Produção Industrial Trimestral por atividades

Tabela 1.2 - Produção Agrícola do Espírito Santo

Tabela 1.3 - Exportações do agronegócio capixaba

Tabela 1.4 - Volume de serviços

Tabela 1.5 - Indicadores Conjunturais do Comércio Varejista

Tabela 1.6 - Exportações, Importações e Corrente de Comércio

Tabela 1.7 – Indicadores de Pessoas, Nível e Taxas

Tabela 1.8 - Saldos e Estoques de Empregos Formais segundo setores

Tabela 1.9 - Variação (%) trimestral do IPCA

Tabela 2. 1. Distribuição dos Recursos por Poder (recursos de todas as fontes) –
Proposta PPA 2012/2015

Tabela 2. 2. Distribuição dos Recursos do Poder Executivo por Área (recursos de todas
as fontes) - Proposta PPA 2012-2015

Tabela 2. 3. Cálculo da Reserva de Contingência

Tabela 2. 4. Demonstrativo de Despesa por Funções, Subfunções e Programas
Conforme as Fontes de Recursos

Tabela 2. 5. Comparativo: Receita de Operação de Crédito X Despesas de Capital na
LOA/2015 (Regra de Ouro)

Tabela 2. 6. Orçamento 2015

Tabela 2. 7. Créditos Suplementares x Limite LOA

Tabela 2. 8. Créditos Adicionais por Superávit Financeiro

Tabela 2. 9. Créditos Adicionais por Excesso de Arrecadação

Tabela 2. 10. Execução Orçamentária da Receita

Tabela 2. 11. Anulação de Dotações por Grupo de Despesa

Tabela 2. 12. Créditos Adicionais Especiais

Tabela 2. 13. Previsão e Realização de Receitas Orçamentárias – 2015

Tabela 2. 14. Receitas Realizadas

Tabela 2. 15. Fixação e Realização de Despesas Orçamentárias – 2015

Tabela 2. 16. Receita Prevista X Dotação Atualizada – 2015

Tabela 2. 17. Receita Realizada X Despesa Empenhada – 2015

Tabela 2. 18. Processos de RREO e RGF exercício de 2015

Tabela 2. 19. Publicação e remessa ao Tribunal de Contas dos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária do exercício de 2015

Tabela 2. 20. Publicação e remessa ao Tribunal de Contas dos Relatórios de Gestão Fiscal do exercício de 2015

Tabela 2. 21. Metas Fiscais

Tabela 2. 22. Resumo do Resultado Primário

Tabela 2. 23. Percentual de Realização das Receitas e Despesas Primárias em Relação às Metas Fiscais da LDO

Tabela 2. 24. Resumo do Resultado Nominal

Tabela 2. 25. Resumo do cálculo da Receita Corrente Líquida 2014/2015

Tabela 2. 26. Despesa com Pessoal do Estado do Espírito Santo – Dados Consolidados

Tabela 2. 27. Despesa com Pessoal por Poderes e órgãos (art. 20 da LRF)

Tabela 2. 28. Alertas emitidos pelo TCEES no exercício de 2015 (Despesa com Pessoal)

Tabela 2. 29. Resumo da Dívida Consolidada Líquida

Tabela 2. 30. Resumo da Dívida Consolidada Líquida Previdenciária

Tabela 2. 31. Garantias concedidas em 2015

Tabela 2. 32. Operações de Crédito

Tabela 2. 33. Disponibilidade de Caixa em 31/12/2015

Tabela 2. 34. Disponibilidade de Caixa Líquida em 31/12/2015 dos Poderes e órgãos estaduais por fonte de recursos

Tabela 2. 35. Inscrição de restos a pagar empenhados e não liquidados do exercício de 2015

Tabela 2. 36. Composição da Disponibilidade de Caixa Bruta no Balancete Geral do Estado

Tabela 2. 37. Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar – publicados pelo Ministério Público e Poder Judiciário

Tabela 2. 38. Receitas de Alienação de Bens – 2015 269

Tabela 2. 39. Aplicação de Recursos de Alienação de Ativos – 2015

Tabela 2. 40. Apuração da Receita Total de Impostos e Transferências Constitucionais - Exercício 2015

Tabela 2. 41. Limites Mínimos a serem atingidos – Exercício 2015

Tabela 2. 42. Gastos com Ensino na rede Estadual – Exercício 2015

Tabela 2. 43. Despesas Excluídas da Apuração – Exercício 2015

Tabela 2. 44. Gasto Efetivo Realizado com Ensino Total – Exercício 2015

Tabela 2. 45. Gasto efetivo realizado com o Fundeb Exercício 2015 e Primeiro Trimestre 2016

Tabela 2. 46. Gasto efetivo realizado com a remuneração de Profissionais do Magistério - Exercício 2015

Tabela 2. 47. Limites Constitucionais e aplicações efetivas no Ensino - Exercício 2015

Tabela 2. 48. Apuração da Receita Total de Impostos e Transferências Constitucionais – Exercício 2015

Tabela 2. 49. Limite Mínimo de Aplicação com Ações e Serviços Públicos de Saúde – Exercício 2015

Tabela 2. 50. Gasto com Ações e Serviços Públicos de Saúde (Todas as Fontes de Recursos do SUS)

Tabela 2. 51. Despesas Próprias com Saúde

Tabela 2. 52. Outras Exclusões Não Computadas como Ações e Serviços Públicos de Saúde (Fonte 104)

Tabela 2. 53. Aplicação Efetiva em Ações e Serviços Públicos de Saúde

Tabela 2. 54. Apuração do Limite Constitucional de Aplicação com Ações e Serviços Públicos de Saúde

Tabela 3.1 Apuração da Dotação Orçamentária Atualizada

Tabela 3.2 Apuração do Resultado Orçamentário - 2015

Tabela 3.3 Resultado Orçamentário nos últimos 4 anos

Tabela 3.4 Quocientes aplicados ao Balanço Orçamentário

Tabela 3.5 Créditos Adicionais abertos em 2015 com recursos do Superávit Financeiro de 2014

Tabela 3.6 Decretos de Abertura de Créditos na Fonte 35

Tabela 3.7 Composição dos Créditos da Fonte 35 abertos com recursos do Superávit 2014

Tabela 3.8 Diferença entre os valores dos Créditos Abertos e o saldo do Superávit Financeiro do exercício de 2014 na Fonte 35

Tabela 3.9 Apuração do Resultado Financeiro

Tabela 3.10 Análise vertical do Ativo

Tabela 3.11 Divergência entre o saldo contábil e o financeiro da conta única

Tabela 3.12 Movimentação da dívida ativa informada no Demonstrativo de Dívida Ativa Tributária e Não Tributária(DEMDAT) e na contabilidade

Tabela 3.13 Apuração do valor inicial dos investimentos permanentes do Estado para determinação dos ajustes de modo que os saldos iniciais em 2015 correspondam ao patrimônio líquido das investidas em 31/12/2014

Tabela 3.14 - Ganho total lançado inadequadamente no resultado do exercício

Tabela 4.1 – Quantitativo total de segurados ES – PREVIDÊNCIA

Tabela 4.2 – Proporção Servidores Ativos/ Inativos

Tabela 4.3 – Evolução do número de servidores ativos do Poder Executivo

Tabela 4.4 – Quantitativo total de segurados – FUNDO FINANCEIRO

Tabela 4.5 – Idade média dos segurados ativos (Fundo Financeiro)

Tabela 4.6 – Quantitativo total de segurados – FUNDO PREVIDENCIÁRIO

Tabela 4.7 – Idade média dos segurados ativos (Fundo Previdenciário)

Tabela 4.8 - Dados informados pelo Poder Executivo para Elaboração do Estudo Atuarial do Exercício de 2014

Tabela 4.9 - Servidores Ativos do Poder Executivo classificados por Fundo

Tabela 4.10 - Dados informados pela Ales para elaboração do Estudo Atuarial do exercício de 2014

Tabela 4.11 - Dados informados pelo MPEES para elaboração do Estudo Atuarial do exercício de 2014

Tabela 4.12 - Servidores do MPEES classificados por Fundo

Tabela 4.13 - Dados informados pelo TCEES para elaboração do Estudo Atuarial do Exercício de 2014

Tabela 4.14 - Dados informados pelo TJES para elaboração do Estudo Atuarial do Exercício de 2014

Tabela 4.15 - Posicionamento dos Estudos Atuariais Anuais

Tabela 4.16 – Quantitativo de Servidores Ativos do Poder Executivo, constantes nos estudos atuariais anuais

Tabela 4.17 - Total de Aposentados do Poder Executivo informado nos Estudos Atuariais Anuais de 2010 a 2015

Tabela 4.18 - Total de Aposentados da ALES informados nos Estudos Atuariais Anuais de 2010 a 2015

Tabela 4.19 - Total de Aposentados do TCEES informado nos Estudos Atuariais Anuais de 2010 a 2015

Tabela 4.20 - Total de Aposentados do TJEES informado nos Estudos Atuariais Anuais de 2010 a 2015

Tabela 4.21 - Total de Aposentados do MPEES informado nos Estudos Atuariais Anuais de 2010 a 2015

Tabela 4.22 - Estatísticas constantes no Relatório de Avaliação Atuarial (RAA) 2014, fls. 9

Tabela 4.23 - Total de Pensionistas do RPPS informado nos Estudos Atuariais de 2010 a 2015

Tabela 4.24 - Total de Pensões advindas de segurados do Poder Executivo informadas nos Estudos Atuariais Anuais de 2010 a 2015

Tabela 4.25 - Total de Pensões advindas de segurados da ALES informadas nos Estudos Atuariais Anuais de 2010 a 2015

Tabela 4.26 - Total de Pensões advindas de segurados do TCEES informadas nos Estudos Atuariais Anuais de 2010 a 2015

Tabela 4.27 - Total de Pensões advindas de segurados do TJEES informadas nos Estudos Atuariais Anuais de 2010 a 2015

Tabela 4.28 - Total de Pensões advindas de segurados do MPEES informadas nos Estudos Atuariais Anuais de 2010 a 2015

Tabela 4.29 - Quantidade de Servidores Ativos do Poder Executivo que não foram considerados nos Estudos Atuariais – DRRA 2010 a 2014

Tabela 4.30 - Quantidade de Aposentadorias que não foram consideradas nos Estudos Atuariais – DRRA 2010 a 2014

Tabela 4.31 - Quantidade de Pensões que não foram consideradas nos Estudos Atuariais – DRRA 2010 a 2014

Tabela 4.32 – Resumo do Quantitativo Total de Segurados vinculados ao IPAJM ausentes nos Estudos Atuariais – DRRA 2010 a 2014

Tabela 4.33 - Valores das Provisões Matemáticas do Plano Financeiro

Tabela 4.34 - Valores das Provisões Matemáticas do Plano Previdenciário

Tabela 4.35 – Taxa de Juros real projetada – Relatório Focus

Tabela 4.36 – Comparativo: projeções macroeconômicas X taxas de juros do cálculo atuarial – Fundo Previdenciário

Tabela 4.37 – Comparativo entre as despesas com benefícios previdenciários projetadas versus realizadas do Fundo Financeiro

Tabela 4.38 - Comparativo entre as despesas com benefícios previdenciários projetadas versus realizadas do Fundo Previdenciário

Tabela 4.39 – Comparativo entre as receitas de contribuições previdenciárias projetadas versus realizadas do Fundo Financeiro

Tabela 4.40 – Comparativo entre as receitas de contribuições previdenciárias projetadas versus realizadas do Fundo Previdenciário

Tabela 4.41 – Comparativo entre o resultado das diferenças das Receitas de Contribuições e as Despesas com Benefícios Previdenciários do Fundo Financeiro

Tabela 4.42 – Comparativo entre as resultados projetados e os resultados realizados do Fundo Previdenciário

Tabela 4.43 - Servidores do Poder Executivo com data de admissão em 27/07/2007

Tabela 4.44 - Evolução no Número de Servidores com data de Admissão em 27/07/2007

Tabela 4.45 - Tempo de Contribuição dos Servidores Ativos estaduais informado na Base de Dados Atuarial que subsidiou a elaboração do DRAA 2014

Tabela 4.46 - Tempo de Contribuição dos Servidores Ativos do Estado informado na Base de Dados Atuarial que subsidiou a elaboração dos DRAA's de 2010 a 2014

Tabela 4.47 – Pagamento de complementação de aposentadorias

Tabela 6.1. Homicídios por arma de fogo no Espírito Santo. População Total.

Tabela 6.2. Homicídios por arma de fogo no Espírito Santo. População jovem.

Tabela 6.3. Homicídios por arma de fogo por sexo. Brasil. 2012.

Tabela 6.4. Homicídios por arma de fogo segundo raça/cor. Brasil. 2012.

Tabela 6.5. Homicídios por arma de fogo e Taxas médias. População total. Brasil. 2010/2012.

Tabela 6.6. Número de ocorrências de crimes no ES

Tabela 6.7. Taxa de ocorrência de crimes por 100 mil habitantes no ES

Tabela 6.8. Posição do ES no ranking nacional

Tabela 6.9. Comparação entre homicídios dolosos: SINESP e IJSN.

Tabela 6.10. Crimes Letais Intencionais por Gênero - 4º trimestre / anos 2014 e 2015

Tabela 6.11. Crimes Letais Intencionais por Faixa de Idade - 4º trimestre e anos 2014 e 2015

Tabela 6.12. Número de Crimes Letais Intencionais por Microrregiões ES; Anos 2014 e 2015

Tabela 6.13. Número de Crimes Letais Intencionais e Variação Percentual, RMGV – Anos 2014 e 2015

Tabela 6.14. Número de Crimes Letais Intencionais e Variação Percentual, Municípios Polo – Anos 2014 e 2015

Tabela 6.15. Resultado da medição dos indicadores utilizados pela SESP

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1.1 - Projeções de crescimento do Fundo Monetário Internacional

Gráfico 1.2 – Indicadores do nível de atividade do Espírito Santo

Gráfico 1.3 – Produção Industrial por Grandes setores industriais

Gráfico 1.4 - Ranking do desempenho do volume de vendas no varejo ampliado - Brasil e UFs

Gráfico 1.5 - Exportações, Importações, Saldo Comercial e Corrente de Comércio do Espírito Santo

Gráfico 1.6 – Destinos das Exportações e Origens das Importações

Gráfico 1.7 – Panorama das exportações de minério de ferro no ES

Gráfico 1.8 - Rendimento Médio real Habitual de todos os trabalhos

Gráfico 1.9 - Índice do Estoque de Emprego Formal, ES e Brasil

Gráfico 1.10 - Variação (%) trimestral do IPCA – Brasil e Grande Vitória-ES

Gráfico 2. 1. Recursos por Poder

Gráfico 2. 2. Recursos por Área

Gráfico 2. 3. Dotação Inicial e Créditos Adicionais de 2015

Gráfico 2. 4. Receitas Correntes Realizadas

Gráfico 2. 5. Receitas de Impostos

Gráfico 2. 6. Receitas de Transferências Intergovernamentais

Gráfico 2. 7. Receitas de Royalties e ICMS

Gráfico 2. 8. Receitas de Capital

Gráfico 2. 9 Desempenho das Receitas (Exceto Intraorçamentárias)

Gráfico 2.10 Evolução do Percentual de Execução das Despesas Correntes e Despesas de Capital

Gráfico 2.11 Evolução da Despesa Corrente – Pessoal e Encargos Sociais

Gráfico 2.12. Composição das Despesas por Funções do Governo

Gráfico 2.13. Índice Geral de Atendimento da Legislação

Gráfico 2.14.. Índice Geral de Atendimento da Legislação por Poder/Órgão

Gráfico 2.15. Atendimento por Categoria

Gráfico 2.16. Divulgação dos Empenhos por Poder/Órgão

Gráfico 2.17. Divulgação dos Pagamentos por Poder/Órgão

Gráfico 2.18. Atendimento por quantidade de itens

Gráfico 2.19. Resultado Primário X Meta Fiscal

Gráfico 2.20. Variação da Dívida Fiscal Líquida (= Resultado Nominal)

Gráfico 2.21. Monitoramento Bimestral do Resultado Nominal X Meta Fiscal Anual LDO

Gráfico 2.22. Evolução da Receita Corrente Líquida (2012-2015)

Gráfico 2.23. Evolução da RCL e da Despesa Líquida com Pessoal 2012/2015 – Ente

Gráfico 2.24. Evolução da RCL e do percentual do comprometimento em relação ao Limite Máximo da Despesa com Pessoal (2012/2015)

Gráfico 2.25. Comparativo da DCL com a Meta da LDO 2015

Gráfico 2.26. Evolução das Receitas Líquidas de Impostos e Transferências Constitucionais

Gráfico 2.27. Evolução das Receitas Recebidas no Fundeb

Gráfico 2.28. Evolução Percentual da Aplicação na Educação no Espírito Santo - 2012/2015

Gráfico 2.29. Evolução do Percentual de Aplicação das Receitas Recebidas do Fundeb no Espírito Santo - 2012/2015

Gráfico 2.30. Evolução do percentual da aplicação na remuneração do Magistério (Fundeb) 2012/2015

Gráfico 2.31. Evolução da Aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde – 2012/2015

Gráfico 2.32. Evolução do Percentual de Aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde – 2012/2015

Gráfico 3.1 Resultado Orçamentário nos últimos 4 anos a preços constantes

Gráfico 3.2 Comportamento dos quocientes orçamentários nos últimos 4 anos

Gráfico 3.3 Comportamento dos fluxos líquidos de caixa no exercício de 2014 e 2015

Gráfico 4.1 Percentual de Segurados do ES-Previdência

Gráfico 4.2 Evolução do total de segurados ativos, inativos e pensionistas, vinculados ao ES – Previdência

Gráfico 4.3 Evolução do total de segurados Ativos, Inativos e Pensionistas, vinculados ao ES – Previdência, segregados por fundo

Gráfico 4.4 Evolução por tipo de Aposentadoria

Gráfico 4.5 Evolução do total de segurados Ativos, Inativos e Pensionistas, vinculados ao Fundo Financeiro

Gráfico 4.6 Evolução do total de segurados Ativos, Inativos e Pensionistas, vinculados ao Fundo Previdenciário

Gráfico 4.7 Servidores admitidos no Poder Executivo (anteriormente ao exercício de 2004)

Gráfico 4.8 Servidores Admitidos no Poder Executivo (Exercício de 2004).

Gráfico 4.9 Servidores Admitidos no Poder Executivo (Exercício de 2005)

Gráfico 4.10 Servidores Admitidos no Poder Executivo (Exercício de 2006)

Gráfico 4.11 Servidores Admitidos no Poder Executivo (Exercício de 2007)

Gráfico 4.12 Servidores Admitidos no Poder Executivo (Exercício de 2008)

Gráfico 4.13 Servidores Admitidos no Poder Executivo (Exercício de 2009)

Gráfico 4.14 Servidores Admitidos no Poder Executivo (Exercício de 2010)

Gráfico 4.15 Servidores Admitidos no Poder Executivo (Exercício de 2011)

Gráfico 4.16 Servidores Admitidos no Poder Executivo (Exercício de 2012)

Gráfico 4.17 Servidores Admitidos no Poder Executivo (Exercício de 2013)

Gráfico 4.18 Quantidade de aposentadorias concedidas até o exercício de 2009 e informadas no DRAA's de 2010 a 2015

Gráfico 4.19 Quantidade de aposentadorias concedidas no exercício de 2010 e informadas no DRAA's de 2011 a 2015

Gráfico 4.20 Quantidade de aposentadorias concedidas no exercício de 2011 e informadas no DRAA's de 2012 a 2015

Gráfico 4.21 Quantidade de aposentadorias concedidas no exercício de 2012 e informadas no DRAA's de 2013 a 2015

Gráfico 4.22 Quantidade de aposentadorias concedidas no exercício de 2013 e informadas no DRAA's de 2014 e 2015

Gráfico 4.23 Número de Aposentadorias concedidas até o exercício de 2009 e informado nos Estudos Atuariais de 2010 a 2015

Gráfico 4.24 Quantidade de Pensões informadas nos Estudos Atuariais de 2010 a 2015

Gráfico 4.25 Quantidade de Pensões concedidas até o exercício de 2009 e informadas nos Estudos Atuariais de 2010 a 2015

Gráfico 4.26 Quantidade de Pensões concedidas no exercício de 2010 e informadas nos Estudos Atuariais de 2010 a 2015

Gráfico 4.27 Quantidade de Pensões concedidas no exercício de 2011 e informadas nos Estudos Atuariais de 2010 a 2015

Gráfico 4.28 Quantidade de Pensões concedidas no exercício de 2012 e informadas nos Estudos Atuariais de 2010 a 2015

Gráfico 4.29 Quantidade de Pensões concedidas no exercício de 2013 e informadas nos Estudos Atuariais de 2010 a 2015

Gráfico 4.30 Receitas de Contribuições e demais receitas arrecadadas por Fundos Financeiro e Previdenciário

Gráfico 4.31 Total de despesas realizadas com benefícios previdenciários do ES – Previdência

Gráfico 4.32 Total de Despesas realizadas (liquidadas) – Aposentadorias, Pensões e Auxílio-reclusão, relativas ao Fundo Financeiro

Gráfico 4.33 Total de Despesas realizadas (liquidadas) – Aposentadorias, Pensões e Auxílio-reclusão relativas ao Fundo Previdenciário

Gráfico 4.34 Total de Despesas Administrativas realizadas (liquidadas)

Gráfico 4.35 Evolução da Complementação de Insuficiências Financeiras.

Gráfico 4.36 Resultado Previdenciário Consolidado – ES-Previdência

Gráfico 4.37 Resultado Previdenciário - Fundo Financeiro

Gráfico 4.38 Evolução do resultado previdenciário – Fundo Previdenciário

Gráfico 4.39 Evolução das Disponibilidades Financeiras, segregadas por Fundos

Gráfico 4.40 Evolução dos Bens e Direitos do Fundo Financeiro

Gráfico 4.41 Evolução dos Bens e Direitos do Fundo Previdenciário

Gráfico 4.42 Resultado Atuarial do Fundo Financeiro

Gráfico 4.43 Resultado Atuarial do Fundo Previdenciário

Gráfico 4.44 Resultado Atuarial do ES-Previdência

Gráfico 4.45 Panorama Balanço Atuarial – Fundo Financeiro

Gráfico 4.46 Panorama Balanço Atuarial – Fundo Previdenciário

Gráfico 4.47 Evolução no número de Servidores com data de admissão de 27/07/2007

Gráfico 4.48 Projeção Atuarial Receitas X Despesas Previdenciárias – Plano Financeiro

Gráfico 4.49 Projeção Atuarial Resultados Previdenciários – Plano Financeiro

Gráfico 4.50 Projeção Atuarial Saldos Financeiros – Plano Financeiro

Gráfico 4.51 Projeção Atuarial Receitas X Despesas Previdenciárias – Plano Previdenciário

Gráfico 4.52 Projeção Atuarial Resultados Previdenciários – Plano Previdenciário

Gráfico 4.53 Projeção Atuarial Saldos Financeiros – Plano Previdenciário

Gráfico 4.54 Quantificação da Complementação de Aposentadorias pagas pelos demais Órgãos do Estado

Gráfico 4.55 Total de Despesas realizadas (liquidadas) com complementação de aposentadorias pagas pelos demais órgãos do Estado

Gráfico 4.56 Total de Aposentadorias pagas pelo IPDE

Gráfico 4.57 Total das receitas de contribuições recolhidas pelos ex-deputados estaduais vinculados ao IPDE

Gráfico 4.58 Total de Despesas realizadas (liquidadas) com as aposentadorias de ex-deputados estaduais

LISTA DE FIGURAS

Figura 2. 1. Estrutura da Avaliação do Poder Executivo

Figura 2. 2. Estrutura da Avaliação dos demais Poderes

Figura 3.1 Controle por fonte e destinação dos recursos que compõem a conta única

Figura 3.2 Ilustração da determinação da participação do Estado em investimentos permanentes por intermédio da administração direta e indireta

Figura 4.1 Sistemática de Apuração do Custo Atuarial

Figura 4.2 Plano de Custeio e Benefícios ES – PREVIDÊNCIA

Figura 4.3 Estatísticas dos segurados do Poder Executivo (RAA 2014)

Figura 4.4 Estatísticas dos segurados do Poder Legislativo (RAA 2014)

Figura 4.5 Estatísticas dos segurados do Tribunal de Contas (RAA 2014)

Figura 4.6 Estatísticas dos segurados do Tribunal de Justiça (RAA 2014)

Figura 4.7 Estatísticas dos segurados do Ministério Público (RAA 2014)

Figura 4.8 Impactos no Custo do Plano – Base Cadastral

Figura 4.9 Impactos no Custo do Plano – Base Atuarial

Figura 4.10 Projeção Atuarial – Plano Financeiro

Figura 4.11 Projeção Atuarial – Plano Previdenciário

Figura 6.1 Componentes dos mecanismos de governança

Figura 6.2. Valores atribuídos às respostas do questionário

Figura 6.3 Comparação dos resultados da autoavaliação para a prática: Estabelecer e dar transparência ao processo de seleção de membros de conselho de administração ou equivalente e da alta administração.

Figura 6.4 Comparação dos resultados da autoavaliação para a prática: Adotar código de ética e conduta que defina padrões de comportamento dos membros do conselho de administração ou equivalente e da alta administração.

Figura 6.5 Comparação da autoavaliação para a prática: Estabelecer mecanismos de controle para evitar que conflitos de interesse influenciem as decisões e as ações de membros da alta administração e dos conselhos ou colegiado superior

Figura 6.6 Comparação da autoavaliação para a prática: Responsabilizar-se pelo estabelecimento de políticas e diretrizes para a gestão da organização e pelo alcance dos resultados previstos.

Figura 6.7 Comparação da autoavaliação para a prática: Garantir o balanceamento de poder e a segregação de funções críticas.

Figura 6.8. Comparação da autoavaliação para a prática: Promover a participação social, com envolvimento dos usuários, da sociedade e das demais partes interessadas na governança da organização.

Figura 6.9 Comparação da autoavaliação para a prática: Estabelecer a estratégia da organização

Figura 6.10 Comparação dos resultados da autoavaliação para a prática: Monitorar e avaliar a execução da estratégia, os principais indicadores e o desempenho da organização.

Figura 6.11 Comparação dos resultados da autoavaliação para a prática: Estabelecer estrutura de gestão de riscos.

Figura 6.12 Comparação dos resultados da autoavaliação para a prática: Estabelecer a função de auditoria interna.

Figura 6.13 Comparação dos resultados da autoavaliação para a prática: Prover condições para que a auditoria interna seja independente e proficiente.

Figura 6.14 Comparação dos resultados da autoavaliação para a prática: Dar transparência da organização às partes interessadas, admitindo-se o sigilo, como exceção, nos termos da lei.

Figura 6.15 Comparação dos resultados da autoavaliação para a prática: Prestar contas da implementação e dos resultados dos sistemas de governança e de gestão.

Figura 6.16 Comparação dos resultados da autoavaliação para as práticas: Garantir que sejam apurados, de ofício, indícios de irregularidades.

Figura 6.17. Taxa de Alfabetização da População de 15 anos ou mais

Figura 6.18. Porcentagem de Crianças de 0 a 3 anos na Escola

Figura 6.19. Porcentagem de Crianças de 4 e 5 anos na Educação Infantil

Figura 6.20. Porcentagem de Crianças de 6 a 14 anos Matriculadas no Ensino Fundamental

Figura 6.21. Porcentagem de jovens de 16 anos que concluíram o Ensino Fundamental

Figura 6.22. Percentagem de jovens de 15 a 17 anos matriculados no Ensino Médio

Figura 6.23. Porcentagem de matrículas na rede pública em tempo Integral

Figura 6.24. Porcentagem de escolas públicas da Educação Básica com matrículas em tempo integral

Figura 6.25. Taxa de analfabetismo – Pessoas de 7 a 9 anos

Figura 6.26. Frequência escolar – Pessoas de 6 a 10 anos de idade

Figura 6.27. Frequência escolar – pessoas de 11 a 14 anos de idade

Figura 6.28. Frequência escolar – Pessoas de 15 a 17 anos de idade

Figura 6.29. Atraso no ensino fundamental - Anos iniciais

Figura 6.30. Atraso no ensino fundamental - Anos finais

Figura 6.31. Atraso no ensino médio

Figura 6.32. Taxa de Incidência de AIDS por 100.000 habitantes

Figura 6.33. Taxa de Incidência de Dengue por 100.000 habitantes

Figura 6.34. Taxa de Incidência de Hanseníase por 100.000 habitantes

Figura 6.35. Taxa de Incidência de Meningite por 100.000 habitantes

Figura 6.36. Taxa de Incidência de Tuberculose por 100.000 habitantes

Figura 6.37. Taxa de Incidência de Sífilis Congênita por 100.000 habitantes

Figura 6.38. Taxa de Incidência de Leptospirose por 100.000 habitantes

Figura 6.39. Número de casos de Febre Amarela

Figura 6.40. Taxas de mortalidade (em 100 mil habitantes) por armas de fogo.

Figura 6.41. Número de casos de Homicídios Dolosos, anual, Espírito Santo 2010 a 2015

Figura 6.42. Taxa de Homicídios Dolosos por 100 mil habitantes, Espírito Santo 2010 a 2015

Figura 6.43. Número de Crimes Letais Intencionais e Número de armas apreendidas

Figura 6.44. Número de Crimes Letais Intencionais (praticados por armas de fogo)

Figura 6.45. Anos Iniciais do Ensino Fundamental – Estadual

Figura 6.46. Anos Finais do Ensino Fundamental – Estadual

Figura 6.47. Ensino Médio – Estadual

LISTA DE QUADROS

- Quadro 3.1 Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido ajustada pelo TCEES
- Quadro 3.2 Quadro do Superávit / Déficit Financeiro
- Quadro 3.3 Conferência dos saldos das Contas de Disponibilidade de Recursos
- Quadro 4.1 Atividades realizadas pelo IPAJM
- Quadro 4.2 Fundo Financeiro x Fundo Previdenciário – 2015
- Quadro 4.3 Classificação da Complementação Previdenciária segundo Decreto Estadual nº 2.158-R
- Quadro 4.4 Balanço Atuarial - Plano Financeiro
- Quadro 4.5 Balanço Atuarial - Plano Previdenciário
- Quadro 4.6 Hipóteses Financeiras utilizadas para apuração de déficit atuarial
- Quadro 4.7 Evolução do déficit financeiro e atuarial do RPPS – ES
- Quadro 4.8 Dívida Fiscal Líquida Previdenciária
- Quadro 4.9 Recálculo Dívida Fiscal Líquida Previdenciária
- Quadro 4.10 Recálculo da Dívida Consolidada Líquida Efetiva



INTRODUÇÃO

INTRODUÇÃO

O exame das contas do Governo do Estado constitui a mais nobre, complexa e abrangente tarefa atribuída a esta Corte pelas Constituições Federal e Estadual¹ seja por sua singular relevância, por permitir à sociedade o conhecimento do resultado da atividade do governo estadual, seja pela amplitude dos temas tratados e complexidade inerentes às verificações realizadas por este Tribunal. A análise realizada subsidia a Assembleia Legislativa com elementos técnicos para emitir seu julgamento e, assim, atender a sociedade, no seu justo anseio por transparência e correção na gestão dos recursos públicos.

Ambas são instituições de natureza distinta: ao primeiro, encontra-se reservada a análise técnica, e, ao segundo, atribuem-se as prerrogativas de ordem política; e o controle, que ambos executam, reveste-se desta diversidade de perspectivas e finalidades. Por sua vez, pelo sistema constitucional do controle externo, os aspectos técnicos e políticos encontram-se em equilíbrio, com a prevalência de um ou de outro, de acordo com a preponderância de cada um nos atos a fiscalizar.

No julgamento das contas prestadas pelo Governador do Estado, atribuição própria da Assembleia Legislativa, conforme grafado no inciso XI, do art. 56 da Constituição Estadual, compete ao Tribunal de Contas a elaboração do parecer prévio de caráter eminentemente técnico e que, apesar de ter como objetivo orientar o julgamento da Assembleia, não vincula a sua decisão.

A organização do TCEES está regrada em sua Lei Orgânica, Lei Complementar nº 621, de 08 de março de 2012, e seu “*modus operandi*” disposto no Regimento Interno, aprovado pela Resolução TC Nº 261, publicada no DOE de 07 de junho de

¹A Constituição da República do Brasil de 1988 e, conseqüentemente, a Constituição do Estado do Espírito Santo de 1989, reservaram ao Tribunal de Contas posição de relevo, dotando-o de amplas atribuições fiscalizadoras. Inserido no Título IV - Da Organização dos Poderes, Capítulo I - Do Poder Legislativo, e na Seção VI - Da Fiscalização Contábil, Financeira, Orçamentária, Operacional e Patrimonial, o artigo 71 da Constituição do Estado do Espírito Santo define as competências do Tribunal de Contas e estabelece que o Controle Externo será exercido com o seu auxílio.

2013, o qual constitui o instrumento regulador das atividades funcionais desta Corte no exercício das suas atribuições.

A Lei Orgânica do TCEES, em seu artigo 72 e seus parágrafos, dispõe que as contas do Governador do Estado serão constituídas pelo disposto no Regimento Interno e em atos normativos do Tribunal de Contas, bem como as mesmas serão acompanhadas do relatório e do parecer conclusivo do órgão central do sistema de controle interno, que conterão os elementos indicados em atos normativos do Tribunal de Contas.

Dentre os normativos legais, é de grande relevo o papel da Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que apoia-se sobre quatro pilares, quais sejam: o planejamento, a transparência, o controle e a responsabilidade; estabelece normas de finanças públicas em todas as esferas de governo voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal; e disciplina algumas matérias de direito financeiro.

A Lei de Responsabilidade Fiscal impõe limites, condições, objetivos e metas, firma responsabilidades e indica medidas corretivas, em caso de desvio, definindo o prazo estimado para correção, dá acesso público a dados concisos e substanciais das contas públicas.

O Conselheiro Relator Sebastião Carlos Ranna de Macedo, com a competência de fazer cumprir a incumbência de relatar as Contas do Governador do Estado do Espírito Santo, no exercício de 2015, nas 9ª e 12ª Sessões Ordinárias do Plenário (31/03/2015 e 28/04/2015) apresentou a composição da Comissão Técnica de Planejamento e Análise das Contas do Governador do Estado do Espírito Santo, instituída pela Portaria N nº 42/2015, publicada no Diário Oficial Eletrônico - DOE do TCEES de 12/05/2015, composta pelos seguintes servidores: Márcio Batista Marinot (coordenador); Luis Filipe Vellozo Nogueira de Sá; Luiz Guilherme Vieira; Rogelio Pegoretti Caetano Amorim; Idarlene Araujo de Oliveira Marques; Marcelo Lima Fedeszen; Robert Luther Salviato Detoni; e Karina Ramos Travaglia.

A comissão elaborou o Planejamento da Análise Técnica das Contas do Governador do Estado do Espírito Santo, que integra o processo TC 3424/2016-5 (Planejamento das Contas do Governador – exercício 2015 - fls. 55 e seguintes).

A retro mencionada portaria foi complementada e alterada pelas Portarias N nº 70/2015, publicada no DOE do TCEES de 05/11/2015, N nº 7/2016, publicada no DOE do TCEES de 05/02/2016 e N nº 034/2016, publicada no DOE do TCEES de 25/04/2016. Desta forma, passaram também a integrar a Comissão Técnica de Análise das Contas do Governador do Estado do Espírito Santo os seguintes servidores: Mariza de Souza Macedo; Beatriz Augusta Simmer; Luiz Emmanuel Kill Guerzet; Maria de Fatima Souza Barros; Simone Reinholz Velten; Alexandre Rios Pechir; Eduardo Rios Santos; Bruno Fardin Fae; Vanessa Costa Righi de Oliveira; Cláudia Stancioli Cesar; Paula Rodrigues Sabra; José Carlos Viana Gonçalves; e Cláudia Cristina Matiello.

Também colaboraram com os trabalhos de apuração dos resultados da gestão previdenciária os servidores Pollyanna Brozovic Ferreira, Sérgio Antônio Campos Mourão, Diego Henrique Ferreira Torres, Régis Vicentini Silotti e Caio César Martins Ribeiro Bastos.

Coube a esta Comissão o trabalho de análise das contas e realização dos trabalhos de auditoria indispensáveis à elaboração deste Relatório Técnico, o qual visa subsidiar a apreciação da presente Prestação de Contas e emissão do Parecer Prévio por esta Colenda Corte de Contas.

Encaminhadas pelo Excelentíssimo Senhor Presidente da Assembléia Legislativa, Deputado Estadual Theodorico Ferraço, no dia 16 de maio de 2016, as presentes contas referem-se ao período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2015, primeiro ano de gestão do governo do Excelentíssimo Senhor Governador do Estado do Espírito Santo Paulo Cesar Hartung Gomes, e incluem os balanços gerais do Governo do Estado e o relatório do órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo sobre a execução dos orçamentos de que trata os incisos XI do art. 56 e I do art. 56 da Constituição Estadual.

Registramos que a emissão do parecer prévio sobre as contas prestadas pelo Governador não envolve as contas atinentes aos Poderes Legislativo e Judiciário e ao Ministério Público, pois não são objetos de pareceres prévios individuais, mas sim de julgamento por esta Corte de Contas. No entanto, o Relatório sobre as Contas do Governador deve contemplar as informações consolidadas sobre os demais Poderes e o Ministério Público, compondo, assim, um panorama abrangente da situação econômica, contábil e financeira da administração pública estadual.

Apresentamos a seguir o conteúdo resumido de cada uma das suas seções.

No capítulo 1 consta uma breve síntese sobre o desempenho da economia internacional, brasileira e do Espírito Santo no exercício, destacando-se alguns dos principais dados macroeconômicos e socioeconômicos que delimitaram o contexto em que o governo precisou atuar e que foram impactados por essa atuação. Nesse sentido, são apresentados dados sobre a atividade econômica, como taxa de inflação, nível de emprego e salários, produto interno bruto, comércio exterior, desempenho setoriais, entre outros assuntos.

O capítulo 2 contém análise dos principais instrumentos de planejamento e orçamento – Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA) –, bem como da gestão fiscal realizada em 2015. A esse respeito destaca-se o exame das prioridades indicadas pela LDO 2015.

O último item do segundo capítulo traz análise da ação governamental sobre as receitas e as despesas públicas à luz da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) – Lei Complementar 101/2000, com vistas a verificar o cumprimento dos limites nela fixados e as metas fiscais estabelecidas na LDO 2015.

O terceiro capítulo apresenta os resultados e as conclusões da auditoria do Balanço Geral do Governo do Estado referente a 2015, realizada no intuito de verificar se o mesmo reflete, em todos os aspectos relevantes, a situação patrimonial do Governo em 31/12/2015 e seus resultados patrimonial, financeiro e orçamentário.

O quarto capítulo apresenta a gestão previdenciária e visa apresentar uma avaliação do atendimento ao princípio da unidade de gestão do *Regime Próprio de Previdência*

Social, bem como o reflexo nas demonstrações contábeis da mensuração do passivo atuarial.

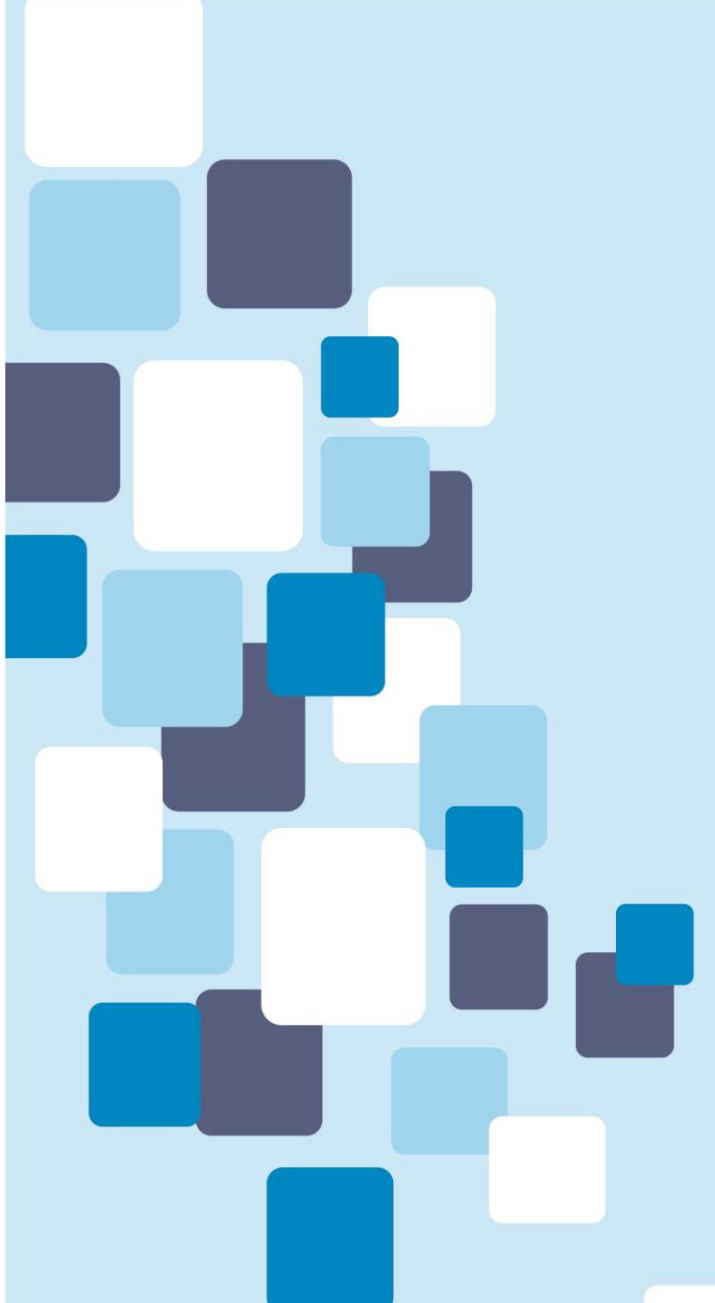
O quinto capítulo apresenta a avaliação do Parecer Conclusivo do Controle Interno sobre a conformidade do mesmo com o disposto no Anexo 11 da Instrução Normativa TC 033/2014.

O capítulo 6 trata do tema especial “Análise Setorial do Governo”, cuja escolha insere-se no contexto da valorização da governança pública como elemento crucial a ser avaliado e fomentado pelo TCEES, pautado na sua missão institucional de gerar benefícios para a sociedade por meio do controle externo e do aperfeiçoamento da gestão dos recursos públicos. Inicialmente, apresenta-se um diagnóstico sobre o estágio da governança nas áreas de educação, saúde e segurança. Também, avalia os indicadores de gestão utilizados pelo governo estadual para acompanhar a efetividade das políticas públicas e identifica indicadores relevantes nas áreas supracitadas.

No capítulo 7, é apresentada síntese das providências adotadas pelo governo para a correção das falhas apontadas nas recomendações exaradas no Relatório sobre as Contas referentes ao exercício de 2014.

Por fim, com o objetivo de alicerçar a missão constitucional deste Tribunal e de assegurar a observância dos princípios da legalidade, eficiência, legitimidade e economicidade na gestão pública, bem como no intuito de fomentar o aprimoramento da governança e da gestão públicas no âmbito da administração pública estadual, é apresentada a proposta de encaminhamento e são formuladas recomendações e determinações no capítulo 8.

Submetemos, assim, à apreciação deste Conselheiro Relator, na forma prevista no Regimento Interno desta Corte, o relatório da análise das contas prestadas pelo Governador do Estado do Espírito Santo – exercício 2015.



ANÁLISE DA ECONOMIA

1 ANÁLISE DA ECONOMIA EM 2015

1.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

A sociedade e a economia capixabas são hoje completamente diferentes do que eram há meio século. Ao longo desse período, intensificou-se o processo de globalização, suportado, sobretudo, pela evolução e aplicação das tecnologias da microeletrônica e de comunicação em todas as atividades humanas; pela multiplicação das relações financeiras; e pela revolução nos meios de transportes e nos sistemas de logística.

O estado do Espírito Santo figura como um dos menores territórios da Federação, ocupando apenas 0,5% da área. Conforme a última contagem populacional, realizada em 2010, pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), o Estado totalizava 3.514.952 habitantes (cerca de 1,8% da população do país). A estimativa do mesmo instituto calcula que o estado tenha atingido, em 2015, 3.929.911 habitantes dos quais, 2,5 milhões (cerca de 2/3) vivem nas dez maiores cidades.

Entre os 27 estados da federação, o ES é o décimo segundo com menor concentração de renda apresentando coeficiente de Gini de 0,4871; o sétimo com melhor índice de desenvolvimento humano com 0,742; e a décima primeira maior economia, com participação em torno de 2,3% no PIB nacional.

¹ Fonte: Síntese de Indicadores Sociais PNAD 2014 – Instituto Jones dos Santos Neves - Coeficiente de Gini. Quanto mais próximo de zero menos desigual e quanto mais próximo de um mais desigual.

² Índice de Desenvolvimento Humano - IDH 2010. Atlas do Desenvolvimento Humano no Brasil 2013. Quanto mais próximo de 1, melhor o desenvolvimento humano.
<http://www.pnud.org.br/atlas/ranking/Ranking-IDHM-UF-2010.aspx>

O Espírito Santo cresce acima da média nacional há várias décadas, e boa parte deste crescimento deve-se ao desempenho das commodities (minério de ferro, aço, celulose, e mais recentemente, petróleo e gás).

Há um relativo consenso entre os atores da economia capixaba sobre o fato de que, além de continuar contando com a produção de commodities, a diversificação produtiva da economia capixaba deve ser buscada e estimulada. Inclusive porque devemos considerar os problemas potenciais para o estado que tem sua economia concentrada na produção de commodities, relacionados a oscilações dos preços internacionais, a limites de espaço físico e ambientais, além do fato de que a produção de algumas tende a se esgotar.

Fazendo uma breve digressão histórica sobre a evolução da economia do ES, encontraremos três grandes ciclos econômicos após a monocultura da cana de açúcar que durou por quase três séculos.

Na década de 1850, o estado entrou em seu **1º Ciclo de Desenvolvimento Econômico (1850-1960)**, caracterizado pelo predomínio da cafeicultura que durou até os anos 50 do século passado. As principais características desse 1º Ciclo foram: monocultura mercantil de base familiar; pequenas propriedades; e as principais atividades urbanas eram voltadas à atividade predominantemente agrícola – comercialização e beneficiamento de café. A dinâmica tradicional da cafeicultura capixaba só foi rompida no final dos anos 1950 e início dos anos 1960, como resultado da crise que se abateu sobre a cafeicultura nacional.

A medida tomada para se contornar tal crise – a política de erradicação dos cafezais –, em conjunto com o Plano de Metas e os incentivos fiscais regionais, fez com que o setor industrial passasse a ser encarado como o motor do crescimento econômico local. O **2º Ciclo de Desenvolvimento Econômico** perdurou entre os anos 1960 e 1990.

No período compreendido entre 1960 e 1975 o estado deu início ao processo de transição de uma economia agrário-exportadora, centrada na cafeicultura, para uma economia urbano-industrial. Nesta 1ª fase do 2º Ciclo, a característica mais

marcante foi o crescimento liderado por empresas locais de pequeno e médio porte. Vale ressaltar que este crescimento foi promovido, em grande parte, por políticas públicas que incentivaram as condições endógenas da economia local.

Entre 1975 e 1990, o Espírito Santo experimentou a 2ª fase de seu 2º Ciclo de Desenvolvimento, marcado pelo crescimento liderado pelas empresas dos Grandes Projetos industriais³. Os segmentos que mais se expandiram no período foram aqueles pertencentes aos grandes empreendimentos realizados no estado, a saber, metalurgia, papel e celulose e pelotização de minério de ferro. Além disso, como grande parte da produção destas empresas destina-se ao mercado externo, as exportações capixabas se ampliaram consideravelmente.

O período que se inicia em 1990, que marca a chegada do **3º Ciclo de Desenvolvimento Econômico do Espírito Santo**, é caracterizado como um processo de “diversificação concentradora”⁴. Diversificação não significa que novas atividades produtivas tenham surgido na economia capixaba, mas, sim, que se ampliou o leque de atividades importantes para a mesma a partir da evolução qualitativa nos anos 1990 de atividades como os serviços de comércio exterior. Alguns setores já apresentavam firmas voltadas para o mercado externo, como o de rochas ornamentais, mobiliário e confecções.

O setor de metal-mecânica ampliou sua participação no fornecimento para as grandes empresas, e a extração de petróleo e gás, que quase teve sua produção encerrada pela Petróleo Brasileiro S/A (Petrobras) na primeira metade dos anos 1990, renasceu no final dessa década.

³ Na literatura econômica capixaba, os termos *Grandes Projetos* referem-se aos investimentos em plantas industriais produtoras de commodities realizados no estado entre meados dos anos 1970 e início dos 1980, tais como Aracruz Celulose (atual Fibria), Companhia Siderúrgica de Tubarão (atual ArcelorMittal) e ampliação das atividades da Companhia Vale do Rio Doce (atual Vale).

⁴ CAÇADOR, Sávio Bertochi e GRASSI, Robson Antonio. **A Evolução Recente da Economia do Espírito Santo: um Estado desenvolvido e periférico?** Extraído do site <http://www.anpec.org.br/encontro2009/inscricao.on/arquivos/000-acbb55edea8d55d858feb624d6b49f0d.pdf> em 29 de abril de 2016.

Concentração para Caçador e Grassi (2009) significa que, apesar desses avanços citados anteriormente, a produção industrial capixaba continuou centrada em commodities, dado que as empresas dos Grandes Projetos ampliaram sua capacidade de produção e a extração de petróleo e gás, que também são commodities, ganhou enorme importância na economia local.

Este processo pode ser visualizado também a partir de uma simples análise das exportações capixabas. Os principais produtos da pauta de exportação da economia capixaba são: minério de ferro, produtos siderúrgicos, celulose, mármore e granito e café, totalizando um valor exportado superior a 90%. Provavelmente, o predomínio das commodities na economia capixaba deverá permanecer por algum tempo ou mesmo aumentar nos próximos anos, com a manutenção da expansão da produção de petróleo, e de investimentos em outros setores produtores de commodities.

No decorrer desse capítulo serão expostos o desempenho da economia mundial, brasileira e do Espírito Santo ao longo do ano de 2015. Na parte que tratará sobre o desempenho da economia capixaba veremos com mais detalhes o comportamento da atividade econômica nos setores industrial, agrícola, comércio e serviços. Logo depois são apresentados os resultados do comércio exterior. O capítulo é finalizado com a análise do mercado de trabalho e da dinâmica inflacionária no ES em 2015.

Usamos como base de informações para escrever esse capítulo, as notas técnicas elaboradas pelo Instituto Jones dos Santos Neves (IJSN), autarquia vinculado a Secretaria Estadual de Planejamento e Economia (SEP); artigos acadêmicos sobre a economia capixaba; pesquisas sobre dados macroeconômicos no Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), Instituto de Pesquisa Econômica e Aplicada (IPEA), Banco Mundial, Banco Central do Brasil (Bacen); e a leitura dos Relatórios da Administração da Petrobrás, Vale, ArcelorMittal e Fibria.

1.2 ECONOMIA MUNDIAL

No cenário internacional, o ano de 2015 foi caracterizado por uma série de fatores que ainda imputam alto grau de incerteza à economia global. As principais

economias do mundo se encontram em trajetórias divergentes quanto ao nível de atividade. Com isso, as respostas em termos de política econômica tendem a não ser coordenadas, podendo no curto prazo, levar a um novo período de desaceleração da economia mundial.

A economia mundial cresceu 3,1%⁵ em 2015, apresentando ligeira desaceleração em relação a 2014, quando o crescimento foi de 3,4%. A expansão mais lenta da economia mundial explica-se, principalmente, pela continuidade do menor ritmo de crescimento da China, com contribuições secundárias resultantes da forte retração da economia russa e do fraco desempenho na América Latina, em particular na América do Sul. Contudo, as principais economias avançadas (EUA, Europa e Japão) registraram o mesmo ritmo de crescimento econômico ou uma aceleração, ainda que modesta.

Nos EUA, o início do processo de normalização da política monetária é decorrência de um melhor desempenho da atividade econômica, especialmente da dinâmica do mercado de trabalho. Os EUA conseguiram manter, em 2015, o mesmo ritmo de crescimento do PIB verificado no ano anterior, de 2,4%⁶. No entanto, enquanto em 2014 esse resultado foi consequência da expansão dos investimentos e das exportações, em 2015, os principais elementos de sustentação do crescimento corresponderam à aceleração do consumo privado e a investimentos em ativos imobiliários. A queda expressiva das exportações esteve vinculada à redução do crescimento dos principais parceiros comerciais daquele país e ao movimento generalizado de apreciação do dólar.

A Europa continuou enfrentando dificuldades para gerar políticas de crescimento da renda e do emprego. A situação fiscal grega foi pacificada, por enquanto, com um novo acordo entre o país e seus credores, incluindo uma renegociação das dívidas e prazos de pagamento. Enquanto Alemanha, Reino Unido e Espanha obtiveram bons

⁵ Estimativa publicada no World Economic Outlook, documento oficial do FMI, divulgado em 19 de janeiro de 2016.

⁶ Fonte: Bureau of Economic Analysis.

resultados, França e Itália ainda enfrentam dificuldades para uma recuperação mais consistente. No conjunto, o PIB da economia europeia aumentou 1,5% em 2015.

Na China, o ritmo da expansão da economia sofreu nova desaceleração em 2015, caindo de 7,4%, em 2014, para 6,9%. A estratégia de realinhamento/transição do seu modelo de crescimento – dos investimentos para o consumo das famílias – associada ao processo gradual de liberalização/internacionalização financeira acarretou uma desaceleração, já prevista, na taxa de expansão da economia para 6,9% em 2015.

O menor ritmo de crescimento da China teve implicações importantes para a dinâmica dos preços internacionais das commodities, que tiveram forte queda ao longo do ano, afetando, sobretudo, as economias emergentes exportadoras de produtos básicos, dentre as quais, o Brasil. Outras importantes economias emergentes, como Rússia e alguns países da América Latina, foram afetadas pela desaceleração chinesa. Isso porque a China é um dos principais compradores de commodities agrícolas, minerais e metálicas, itens predominantes na pauta de exportação desses países, que assistiram à retração do volume de suas vendas externas.

As exportações, por sua vez, apresentaram resultados ainda piores, com o declínio anual no valor exportado (em US\$) de bens e serviços, o que não ocorria desde 2009. Esse comportamento da demanda provocou desaceleração no ritmo de expansão da produção industrial chinesa e forte ampliação da capacidade ociosa.

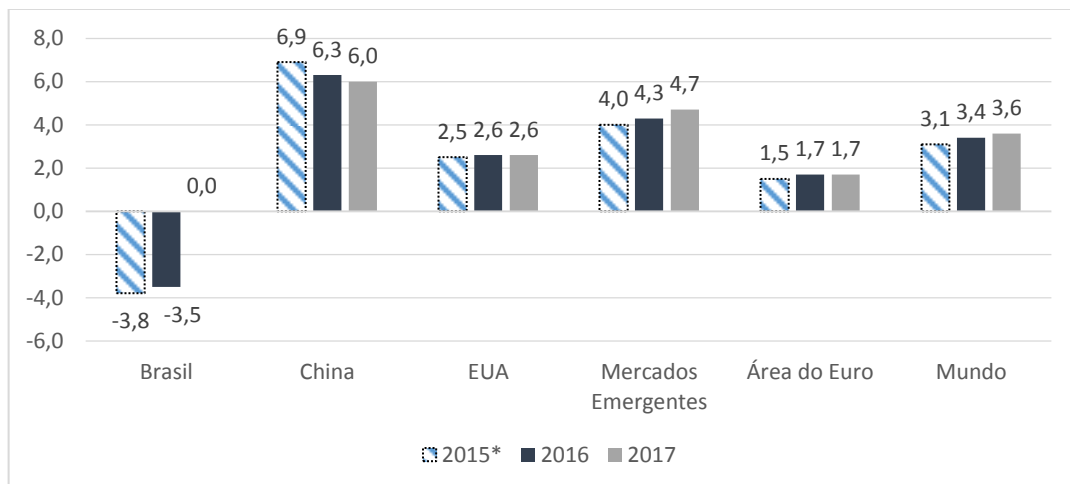
Na Rússia, a queda dos preços de petróleo e gás, suas principais commodities de exportação (70% do total em 2013, segundo o Banco Mundial), agravou a situação econômica. O país sofreu queda de 3,9% do PIB em 2015.

De acordo com dados do Banco Mundial, em função do ganho de participação dos emergentes ao longo da década de 2000 na economia mundial, uma desaceleração de 1 ponto percentual (p.p) no crescimento dos BRICs gera um efeito *spillover* (transbordamento) e impacta negativamente a taxa de crescimento dos demais países emergentes em 0,98 p.p, e da economia mundial em 0,4 p.p.

Na América do Sul, a rápida redução do preço internacional das commodities afetou negativamente toda a região. Entre julho de 2014 e outubro de 2015, o preço do petróleo caiu 56%, o do minério de ferro 26,9%, o do cobre 38% e o da soja, 23,6%. Como esses produtos têm peso significativo na pauta exportadora dos países do continente, a queda de seus preços levou à deterioração da conta corrente e à acentuada desvalorização cambial em quase todos eles. Além do setor externo, os países sul-americanos enfrentaram maiores dificuldades fiscais. Essas adversidades, agravadas pelo acirramento do ambiente político, levaram o PIB da América do Sul a cair 0,4% no biênio 2014-2015, contra um crescimento de 3% no biênio 2012-2013.

O Gráfico 1.1 mostra as projeções que o FMI, na sua publicação *World Economic Outlook*, em janeiro de 2016, fez para o triênio 2015/16/17 envolvendo Brasil, China, EUA, Mercados Emergentes, Área do Euro e Mundo. Mostra quanto o Brasil foi pior com relação as demais economias em 2015 e também a expectativa de permanecer assim em 2016 e 2017.

Gráfico 1.1 - Projeções de crescimento do Fundo Monetário Internacional



Fonte: FMI – World Economic Outlook – Atualização de janeiro de 2016
Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos – CEE/IJSN

1.3 ECONOMIA BRASILEIRA

O ano de 2015 foi marcado por forte recessão. O PIB brasileiro caiu 3,8%, a maior queda desde 1990, quando o PIB retraiu 4,1%. Tal retração pode ser atribuída, em grande parte, ao reflexo da expressiva deterioração das expectativas dos agentes econômicos quanto ao desempenho econômico brasileiro. Com isso, verificou-se decréscimo acentuado na demanda doméstica, em particular dos investimentos e do consumo privado. O valor nominal das riquezas produzidas no país atingiu R\$ 5,9 trilhões em 2015 que gerou um PIB per capita de R\$ 28.876. O valor das riquezas nacionais por habitante teve uma queda de 4,6% em 2015, na comparação com 2014.

Uma das causas principais desse desempenho ruim pode ser atribuída a timidez do ajuste fiscal realizado, em especial a visão de que faltava ao governo federal demonstração de força política e determinação de alterar a política econômica na direção e na magnitude que a situação exigia. Quando isso foi ficando claro, ao longo de 2015, a confiança dos agentes econômicos, já abalada pela deterioração fiscal de 2014, caiu fortemente. Tanto consumidores como empresas apresentaram, ao longo do ano, uma deterioração em seus níveis de confiança na situação econômica superando o período 2008-09, auge da crise internacional.

A queda da confiança derrubou a demanda doméstica do setor privado. O investimento, como seria de se esperar, foi especialmente afetado. Mais de 1,5 milhão de empregos formais foram destruídos, levando a uma significativa precarização dos postos de trabalho. O aumento da informalidade e a contração econômica resultante da queda de confiança, por sua vez, reduziram as receitas do governo e complicaram ainda mais a situação das contas públicas em todos os níveis de governo, que já não era boa.

O ano 2015 terminou com um quadro fiscal ainda pior do que o de 2014. As contas primárias, por exemplo, registraram um déficit da ordem de 1,9% do PIB. Mais preocupante ainda é o déficit público nominal de 10,3% do PIB e a escalada da

dívida pública, que atingiu 66% do PIB⁷, 9 pontos percentuais a mais do que no final de 2014 quando fechou em 57,2%.

A piora da situação fiscal também foi decisiva para o rebaixamento da nota de crédito do país, o que fez com que o Brasil passasse do grau de investimento para o grau especulativo nas três principais agências de classificação de risco no mundo. A conclusão inevitável, portanto, é que em 2015 se andou para trás.

Os progressos foram sem dúvida a correção de preços relativos – administrados e o câmbio, em especial – e os cortes de benefícios aprovados no início do ano. Também é digna de nota a redução do déficit nas contas externas, fruto da brutal contração das importações, já que não há sinal de uma recuperação das exportações; pelo contrário, estas também estão em queda. Esse progresso, no entanto, é pouco para o tamanho da recessão que o país enfrenta e a significativa piora do quadro fiscal.

O agravamento do cenário macroeconômico também foi decisivo para a acentuada desvalorização da moeda brasileira frente ao dólar ao longo do ano. A cotação da taxa de câmbio, que iniciou 2015 a R\$ 2,69/US\$, encerrou o ano a R\$ 3,90/US\$. A taxa de câmbio média foi de R\$ 3,33/US\$. A taxa nominal de câmbio acumulou desvalorização de cerca de 45% em 2015, o que levou ao realinhamento de preços domésticos e preços internacionais.

A despeito da queda na demanda doméstica e da forte ampliação da capacidade ociosa da indústria, a inflação em 2015, medida pelo IPCA, ultrapassou o teto da meta estipulada pelo Bacen, de 6,5%, chegando a 10,7% no acumulado do ano. Por um lado, houve um realinhamento dos preços administrados⁸ em relação aos chamados preços livres, por outro, há realinhamento dos preços domésticos em

⁷ Fonte: Banco Central do Brasil

⁸ Se referem aos preços que são insensíveis às condições de oferta e de demanda, pois são definidos por contrato ou por um órgão público. Exemplos: derivados do petróleo, energia elétrica, IPTU, tarifas de telefonia, transporte público, entre outros.

relação aos internacionais. Ambos mostraram-se mais prolongados e intensos que o previsto, resultando nos patamares de inflação observados recentemente.

A alta observada nos preços administrados teve forte impacto na inflação brasileira em 2015. Em dezembro de 2014, o Bacen estimava elevação de 6,2% para esse segmento, mas o reajuste verificado pelo IBGE foi quase três vezes maior: 18,07%. Também houve aumento relevante dos preços de alimentos *in natura* como fator adicional de elevação do IPCA, que apresentou inflação acumulada de 12,01% em 2015.

Diante desse grave cenário econômico e político vivido em 2015, várias agências internacionais de classificação de risco analisaram a situação brasileira apontando a existência de alto grau de incerteza e desconfiança, rebaixando a nota dos títulos brasileiros e revisando, para baixo, as projeções de crescimento econômico.

1.4 ECONOMIA DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

1.4.1 Produto Interno Bruto

Todas as economias regionais foram atingidas de alguma forma pelo recuo de 3,8% do Produto Interno Bruto (PIB) nacional em 2015, mas alguns Estados sofreram mais do que outros. Nada menos do que oito deles tiveram queda igual ou superior a 5% em 2015, seis destes localizados no Norte e no Nordeste. Única região a cair em 2014 (0,5%), o Sudeste voltou a registrar queda em 2015, de 3,7 %. O Espírito Santo registrou um resultado menos pior do que seus vizinhos apresentando uma queda de 1,1% com o PIB alcançando a cifra de R\$ 140,2 bilhões.

A composição do PIB do Espírito Santo é dada por: Agropecuária: 9,3%; Indústria: 34,5% e Serviços: 56,3%. O setor de serviços é a principal atividade econômica do estado. A capital abriga os portos de Tubarão e Vitória, sendo esse último um dos mais movimentados do Brasil, fato que impulsiona esse segmento da economia no estado.

A agricultura baseia-se nos cultivos de arroz, feijão, café, legumes, cana-de-açúcar e diversas frutas (nas áreas litorâneas há plantações de banana, abacaxi, mamão, maracujá e limão, enquanto que nas montanhas são cultivados morango e uva). O Espírito Santo é o segundo maior produtor de café em grãos do Sudeste, atrás somente de Minas Gerais. O setor industrial, responsável por 34,5% do PIB estadual, destaca-se pelos segmentos alimentício, madeireiro, fabricação de celulose, siderúrgico e têxtil.

O estado é grande exportador de ferro, aço e granito. É também o segundo produtor de petróleo e gás natural do país, sua produção é inferior apenas à do Rio de Janeiro. Com a descoberta de grandes reservas petrolíferas em 2002, o estado passou da sexta para a segunda posição entre os detentores das maiores reservas do país.

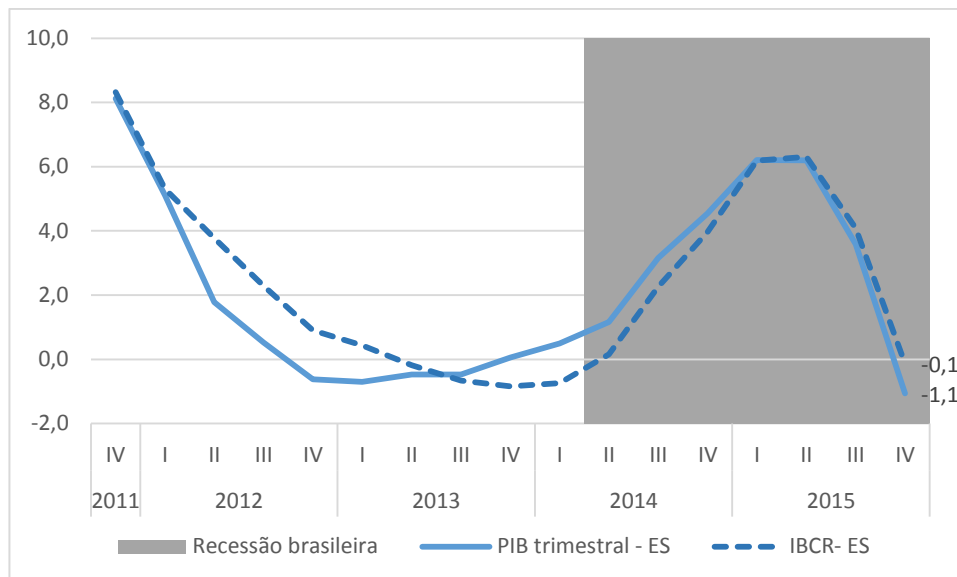
O Espírito Santo evidenciou, entre 2003 e 2015, uma expansão real do seu PIB de 67,8% , com taxa média de crescimento real de 4,06% ao ano superior à média do Brasil que foi de 2,86%. Considerando apenas o período de 2011 a 2015, a taxa média de crescimento do PIB estadual cresceu 10,03% (taxa média anual de 1,93%), mais ainda superior a taxa de crescimento acumulada do Brasil que foi de 5,03% (taxa média anual de 0,99%).

Segundo o Instituto Jones dos Santos Neves, até meados de 2015, os resultados do PIB trimestral capixaba ainda apresentavam números positivos, impulsionados pelas novas plantas produtivas nas atividades de pelotização de minério de ferro, cujas empresas haviam inaugurado duas plantas produtivas.

Essa atividade representa quase um quarto do PIB do Estado. Em novembro de 2015, o rompimento da barragem de rejeitos da mineradora Samarco desencadeou uma série de consequências tanto no âmbito da empresa, quanto do Poder Público, as quais os impactos econômicos e ambientais ainda estão sendo estudados e avaliados. A consequência direta desse desastre ambiental foi a paralisação da produção da empresa, que teve impacto negativo sobre todo o setor, com a redução de 14,3% no indicador de produção industrial na comparação com o mesmo trimestre anterior.

Gráfico 1.2 – Indicadores do nível de atividade do Espírito Santo

Variação (%) acumulada em 12 meses



Fonte: IJSN, BCB e CODADE

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos – CEE/IJSN

Analisando o desempenho setorial em 2015, a indústria foi o único setor que apresentou crescimento acumulado de 4,4%. O valor de vendas no varejo, tanto no restrito quanto no ampliado, registrou respectivamente decréscimos de 7,6% e 16,2%. O setor de serviços prestados apresentou uma queda de 6,1%, as exportações caíram 22,5% e as importações reduziram em 25,1%. Esses números serão vistos mais a frente no item Panorama Setorial.

O ES possui a peculiaridade de ser uma economia aberta comercialmente tanto em relação a outros países quanto em relação às outras unidades da federação. A produção industrial depende da demanda externa, já as outras atividades são influenciadas basicamente pelo desempenho da economia nacional.

O contexto econômico conturbado da economia brasileira foi ainda mais agravado pela instabilidade política que atrasaram decisões e ações urgentes à melhoria do ambiente de negócios. Desde o ano de 2000, o Instituto Jones dos Santos Neves (IJSN) divulga, anualmente, informações sobre os investimentos anunciados para o Espírito Santo para um período de seis anos. Trata-se de um documento que

fornece sinais indicativos a respeito da economia capixaba, por meio de um levantamento sistemático dos projetos em execução e em oportunidade no Estado, públicos e privados, com valor individual superior a R\$ 1 milhão.

No documento elaborado em 2014 que analisou o período 2013-2018, a carteira de investimentos anunciados atingiu o montante de R\$ 120,2 bilhões distribuídos em 1.278 projetos. Em 2015, novo levantamento⁹ foi feito para o período 2014-2019, e a carteira de investimentos anunciados atingiu o montante de R\$ 80,8 bilhões distribuídos em 830 projetos cadastrados. Uma redução de 32,8% no montante de investimentos anunciados, e queda de 35,1% no número de projetos. Esta redução é explicada por projetos que não foram implantados ou aqueles cuja implantação foi adiada tendo em vista a crise econômica de 2015.

1.4.2 Panorama Setorial da Economia do Espírito Santo

1.4.2.1 Industrial

Até meados de 2015, os resultados do PIB trimestral do ES, como visto no gráfico anterior, apresentavam números positivos impulsionados, principalmente pelos ganhos de capacidade produtiva da indústria especificamente advindos da atividade de pelotização de minério de ferro. As atividades deste segmento são de grande importância para a economia capixaba representando quase um quarto do PIB.

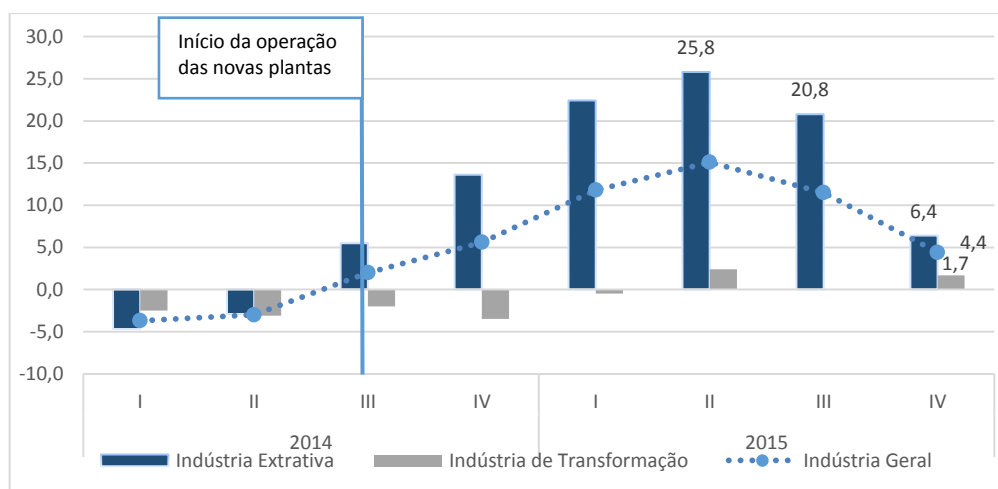
Apesar da redução abrupta da produção industrial provocada pelos acontecimentos de novembro de 2015, a atividade de extração de minério já apresentava sinais de desaquecimento, sinalizado pela expressiva redução do preço da *commodity* no mercado internacional. Essa redução, como exposto anteriormente no cenário internacional, deve-se a mudança no modelo de crescimento chinês, focado no consumo em detrimento do investimento. Somado a isso, há também o aumento progressivo, desde início dos anos 2000, da oferta de minério.

⁹ Extraído da internet do documento <http://www.ijsn.es.gov.br/artigos/4414-investimentos-anunciados-20142019?highlight=WyJpbmZlc3RpbWVudG9zliwiYW51bmNpYWVRvcylsImIudmVzdGltZW50b3MgYW51bmNpYWVRvcyJd> em 02 de maio de 2016.

Podemos ver abaixo na Tabela 1.1 e no Gráfico 1.3, que apesar desses reverses, a produção industrial no ES fechou o ano de 2015 com crescimento de 4,4%, bem superior ao apresentado no âmbito nacional que exibiu uma queda expressiva de 8,3%. No ambiente regional, destacam-se apenas dois setores para esse desempenho positivo: a indústria extrativa (6,4%) e, dentro da indústria de transformação, o setor de metalurgia (14,4%). Os demais setores apresentaram quedas, vejamos: produtos alimentícios (6,6%); celulose, papel e produtos de papel (1,2%); e produtos de minerais não metálicos (2,8%).

Gráfico 1.3 – Produção Industrial por Grandes setores industriais

Espírito Santo - Variação (%) acumulada em 12 meses



Fonte: Pesquisa Industrial Mensal - Produção Física – PIM-PF/IBGE
Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos - CEE/IJSN

Tabela 1.1 - Produção Industrial Trimestral por atividades

Espírito Santo e Brasil - Variação percentual (%) - IV Trimestre de 2015

Atividades	2015.IV / 2014.IV	Acumulado no Ano	Acumulado em 12 meses
Brasil			
Indústria Geral	-11,8	-8,3	-8,3
Indústria Extrativa	-7,3	3,9	3,9
Indústria de Transformação	-12,4	-9,9	-9,9
Fabricação de produtos alimentícios	1,0	-2,3	-2,3
Fabricação de celulose, papel e produtos de papel	-1,7	-0,7	-0,7
Fabricação de produtos de minerais não metálicos	-13,0	-7,8	-7,8
Metalurgia	-11,1	-8,9	-8,9
Espírito Santo			
Indústria Geral	-14,3	4,4	4,4
Indústria Extrativa	-24,1	6,4	6,4
Indústria de Transformação	1,0	1,7	1,7
Fabricação de produtos alimentícios	1,4	-6,6	-6,6
Fabricação de celulose, papel e produtos de papel	-3,3	-1,2	-1,2
Fabricação de produtos de minerais não metálicos	1,5	-2,8	-2,8
Metalurgia	3,8	14,4	14,4

Fonte: Pesquisa Industrial Mensal - Produção Física – PIM-PF/IBGE
Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos - CEE/IJSN

1.4.2.2 Agricultura

Se a maior parte dos setores econômicos do ES sofreu com a crise política e econômica que se instalou no país, a agropecuária teve mais uma intempérie em seu caminho: o clima. A ausência de chuvas teve impacto direto na agricultura capixaba.

O Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) realizou a conclusão do resultado da safra agrícola para o ano de 2015, sintetizado na pesquisa Levantamento Sistemático da Produção Agrícola (LSPA).

Tabela 1.2 - Produção Agrícola do Espírito Santo

Safras 2015 e 2014 - Toneladas

Produtos	Produção (toneladas)			Área plantada (mil hectares)			
	Safra 2015	Safra 2014	Variação %	Part. % na área do ES	Safra 2015	Safra 2014	Variação %
Café conilon	450.174	596.178	-24,5	6,3	290,1	289,8	0,1
Café arábica	168.088	178.332	-5,7	3,3	152,5	156,3	-2,4
Cana-de-açúcar	3.320.809	4.075.723	-18,5	1,7	76,7	76,3	0,5
Banana	277.512	294.371	-5,7	0,5	23,6	22,3	5,9
Coco-da-baía (1)	134.162	172.860	-22,4	0,2	10,2	10,5	-3,0
Mamão	361.270	399.790	-9,6	0,2	7,0	6,3	10,6
Pimenta-do-reino	13.863	7.597	82,5	0,1	4,0	2,7	50,0
Tomate	144.834	188.420	-23,1	0,1	2,5	2,6	-3,9
Maracujá	37.728	70.335	-46,4	0,0	1,6	2,5	-36,7

Fonte: IBGE - Levantamento Sistemático da Produção Agrícola
Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos – CEE/IJSN.

Para o ES, verificou-se que apenas a pimenta do reino apresentou aumento da produção entre as safras de 2014 e 2015. Seu preço elevado incentivou a ampliação da área cultivada. Um incremento de 50% entre as 2014 e 2015. A Tabela 1.2 mostra que produção apresentou uma variação de 82,5% no mesmo período. Todas as demais culturas apresentaram queda na produção.

Em relação ao principal produto agrícola do estado, o café conilon, foi registrada queda de 24,5% na produção e estabilidade na área colhida, 0,1%, em relação à safra de 2014. Por sua vez, o café arábica apresentou queda tanto na produção quanto na área colhida, respectivamente, 5,7% e 2,4%. **A importância desse setor pode ser vista no número de empregos gerados que é de cerca de 350 mil pessoas no Estado, número que supera a soma de funcionários das grandes plantas industriais e do poder público.**

A cana de açúcar apresentou, em 2015, redução de 18,5% frente ao ano anterior, provocado pelas altas temperaturas e falta de chuvas. A produção de banana apresentou redução de 5,7% no período devido as mesmas causas. No entanto, a área colhida dessa cultura aumentou em 5,9%.

Segundo dados da Produção Agrícola Municipal (PAM/IBGE) em 2014, o mamão foi o terceiro produto na participação da produção total agrícola capixaba (R\$ 282,13 milhões), perdendo apenas para o café conilon (R\$ 2,25 bilhões) e para o café arábica (R\$ 837,65 milhões). No entanto, em 2015, o mamão apresentou queda de 9,6% na sua produção provocado por uma longa estiagem. Houve desequilíbrio entre oferta e demanda no mercado, uma vez que faltou produto para abastecer o mercado consumidor. Com efeito, houve um aumento no preço, estimulando o aumento da área cultivada em 10,6%.

A cultura do tomate e do maracujá, que completa a lista das principais culturas em termos de valor de produção no ES, exibiram, respectivamente, redução de 23,1% e 46,4% em 2015.

A participação das exportações do agronegócio capixaba no total exportado pelo estado fechou o ano de 2015 em 26,2%. A Tabela 1.3 mostra que entre os principais produtos da pauta de exportação, a celulose exibiu um incremento de 19,5%. O café em grão apresentou uma queda de 30,7%. Os dois produtos representam 85% do total das exportações.

Tabela 1.3 - Exportações do agronegócio capixaba

III e IV trimestres de 2015 – US\$ milhões

Produtos	US\$ milhões		Part % 2015:IV	Var% 2015:IV/ 2015:III	Contribuição relativa*
	2015:IV	2015:III			
Celulose	318,48	266,48	63,39	19,5	10,6
Café em grão	113,00	163,01	22,49	-30,7	-10,2
Pimenta seca	32,16	22,05	6,40	45,9	2,1
Café solúvel	9,54	12,64	1,90	-24,5	-0,6
Chocolates e preparos de cacau	3,93	1,90	0,78	106,6	0,4
Demais	25,27	24,92	5,03	1,4	0,1
Total	502,38	490,99	100,00	2,3	2,3

Fonte: SECEX/MDIC

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos – CEE/IJSN.

Contribuição relativa=(Participação%2015:III)(Variação%2015:IV/2015:III)/100

1.4.2.3 Serviços

O setor de serviços apresentou uma retração de 6,1% em 2015. Um desempenho bem pior do que o nacional que registrou uma queda menor de 3,6% como pode ser visualizado na Tabela 1.4 abaixo que compara os desempenhos do setor e subsetores de serviços regional com o nacional. Todos os segmentos do setor apresentaram queda no volume de serviços, sendo os dois piores desempenhos localizados no segmento *Outros Serviços prestados às famílias*¹⁰ que registrou uma retração de 16,5% e no segmento de Transportes, serviços auxiliares aos transportes e correios que teve uma queda de 9,8%. No nível nacional, o volume do setor de serviços apresentou uma contração de 3,6%. A exceção foi o segmento de Informação e Comunicação que conseguiu manter o seu volume de serviços. A receita nominal de serviços no ES fechou o ano de 2015 apresentando uma queda de 1,5% e o Brasil um crescimento nominal de 1,3%.

Tabela 1.4 - Volume de serviços

Brasil e Espírito Santo - Variações trimestrais (%)

Segmentos	2015:IV/ 2014:IV	Acumulada no ano (1)	Acumulada 12 meses (1)
Brasil			
Total	-5,7	-3,6	-3,6
Famílias	-6,1	-5,3	-5,3
Informação e comunicação	-2,6	0,0	0,0
Profissionais, administrativos e complementares	-7,7	-4,3	-4,3
Transportes, serviços auxiliares aos transportes e correio	-7,3	-6,1	-6,1
Outros serviços prestados às famílias	-10,6	-9,0	-9,0
Espírito Santo			
Total	-9,4	-6,1	-6,1
Famílias	-8,7	-3,7	-3,7
Informação e comunicação	-0,7	-1,1	-1,1
Profissionais, administrativos e complementares	-0,6	-3,7	-3,7
Transportes, serviços auxiliares aos transportes e correio	-16,6	-9,8	-9,8
Outros serviços prestados às famílias	-29,6	-16,5	-16,5

Fonte: Pesquisa Mensal de Serviços - PMS/IBGE

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos – CEE/IJSN.

¹⁰ Inclui os seguintes serviços: atividades imobiliárias; serviços de manutenção e reparação; serviços auxiliares financeiros; serviços auxiliares da agricultura; serviços de esgoto e de coleta, tratamento

1.4.2.4 Comércio

O acompanhamento dos principais indicadores do comércio varejista do ES no ano de 2015 reforça as evidências acerca de um período de retração da atividade econômica, onde prevaleceu uma trajetória de queda contínua frente aos efeitos da crise econômica. O volume de vendas encerrou o ano com queda em todas as bases de comparação: 11,6% na relação com o mesmo trimestre do ano anterior e 7,6% para as variações acumuladas.

Os resultados evidenciaram ainda um desaquecimento do comércio estadual superior à média nacional em todas as bases de comparação, revelando um **padrão de comportamento mais cauteloso do consumidor capixaba** em um cenário de crédito restrito, aumento da inflação, redução do saldo do emprego formal e renda do trabalho.

A variação no índice de receita nominal de vendas manteve-se negativa no confronto com o mesmo trimestre do ano anterior, apresentando uma queda de 4% mesmo com a alta de preços.

A Tabela 1.5 mostra que o comércio varejista ampliado no ES, no último trimestre de 2015, em comparação com o mesmo período de 2014, houve contração de 21,2% para o volume de vendas e queda de 14,2% na receita nominal. Comparando o ano de 2015 com o ano de 2014, houve queda de 16,2% para o volume de vendas e de 9,9% na receita nominal. O desempenho nacional registrou variações menores que do ES, -12% para o volume de vendas e -4,1% para a receita nominal.

Tabela 1.5 - Indicadores Conjunturais do Comércio Varejista

Brasil e Espírito Santo - Variação (%)

Variáveis	2015:IV/2014:IV		Acumulado no ano (*)		Acumulado em 4 trimestres (*)	
	Brasil	Espírito Santo	Brasil	Espírito Santo	Brasil	Espírito Santo
Varejo						
Volume de vendas	-6,9	-11,6	-4,3	-7,6	-4,3	-7,6
Receita nominal	2,5	-4,0	3,2	-0,4	3,2	-0,4
Varejo Ampliado						
Volume de vendas	-12,0	-21,2	-8,6	-16,2	-8,6	-16,2
Receita nominal	-4,1	-14,2	-1,9	-9,9	-1,9	-9,9

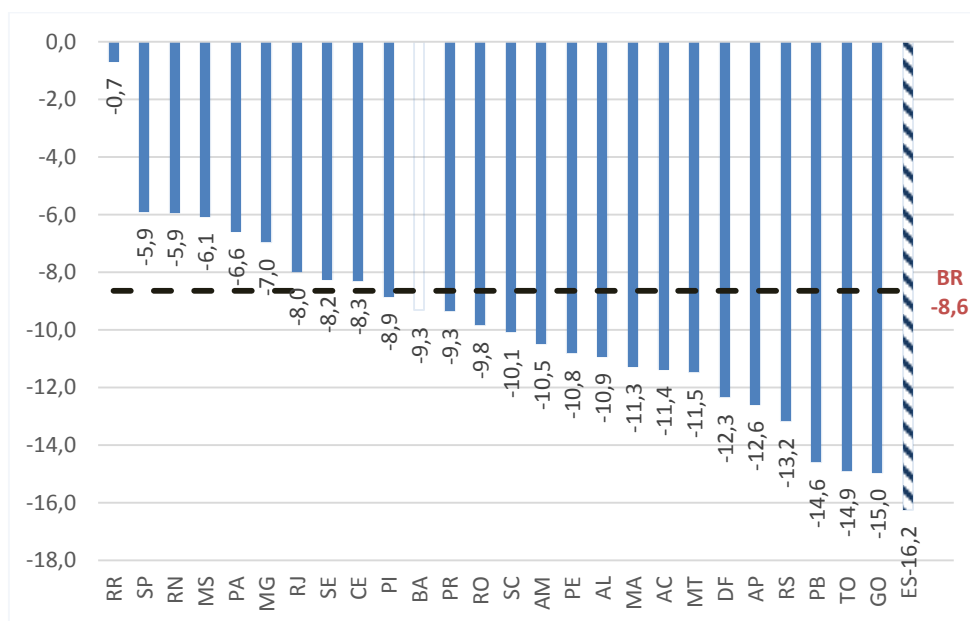
Fonte: Pesquisa Mensal do Comércio – PMC/IBGE

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos - CEE/IJSN.

O Gráfico 1.4, mostra que na comparação entre as unidades federativas, o ES aparece com o pior desempenho, apresentando uma retração de 16,2% contra 8,6% da média nacional. Cabe salientar que o comportamento do setor varejista capixaba tem estreita relação com o segmento de veículos, motos, parte e peças que apresentou uma contração de 27,7%.

Gráfico 1.4 - Ranking do desempenho do volume de vendas no varejo ampliado - Brasil e UF's

Variação acumulada em 4 trimestres - 2015:IV



Fonte: Pesquisa Mensal do Comércio – PMC/IBGE

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos - CEE/IJSN.

1.4.2.5 Comércio Exterior

Dados do estudo realizado pelo Instituto Jones dos Santos Neves (IJSN)¹¹ apontam que os resultados do comércio exterior, no fechamento do ano de 2015, registraram redução das exportações de US\$ 12,69 bilhões em relação a 2014. As exportações e as importações capixabas apresentaram, respectivamente, quedas de 22,53% e 25,06%. O grau de abertura da economia brasileira e capixaba, medida que expressa, em termos percentuais, o quanto o comércio exterior responde pelo Produto Interno Bruto também foi menor, registrando uma participação de 35,20% no PIB do ano de 2015.

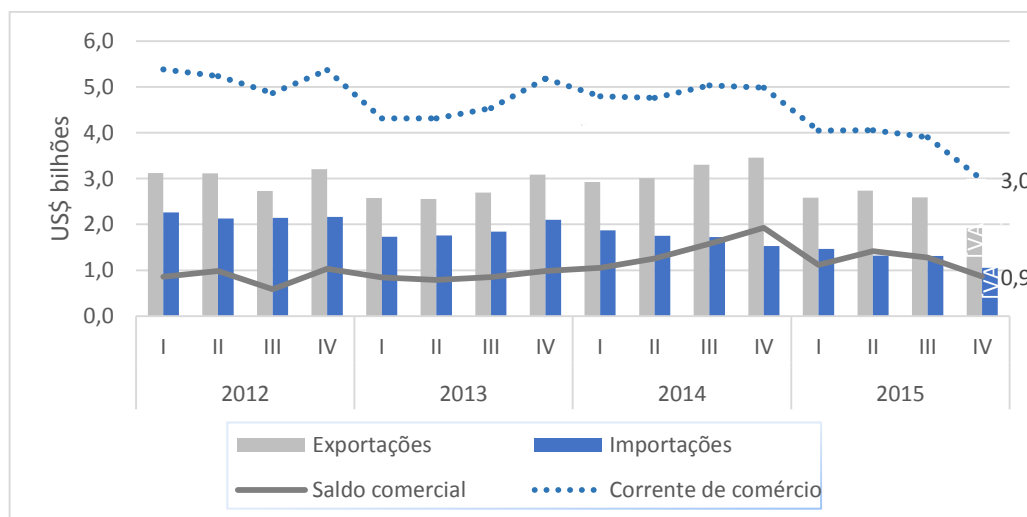
Uma das explicações para a redução dos negócios é a queda dos preços das commodities que continua influenciando a diminuição do saldo comercial capixaba. No acumulado do ano o saldo atingiu US\$ 4,67 bilhões menor do que o registrado no ano anterior que foi de US\$ 5,81 bilhões. Já o saldo comercial brasileiro teve crescimento de +US\$ 12.743,02 milhões, resultado de uma queda maior nas importações (-US\$ 17.570,46 milhões), em relação às exportações (-US\$ 4.827,43 milhões).

Os dados de comércio exterior do quarto trimestre do ano de 2015 seguiram a tendência já observada no período anterior, qual seja, de retração na atividade, tanto para o Espírito Santo quanto para o país, conforme indicadores no gráfico e na Tabela a seguir (Gráfico 1.5 e Tabela 1.6).

¹¹Extraído da internet <http://www.ijsn.es.gov.br/artigos/4532-balanca-comercial-do-espírito-santo-4-trimestre-2015?highlight=WYJleHRIcmlvciJd> em 02 de maio de 2016.

Gráfico 1.5 - Exportações, Importações, Saldo Comercial e Corrente de Comércio do Espírito Santo

US\$ bilhões – Trimestres - 2012: I a 2015: IV



Fonte: Secretaria de Comércio Exterior – SECEX/MDIC.

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos – CEE/IJSN.

No caso do estado, o impacto negativo foi mais intenso quando se compara o quarto trimestre de 2015 com o mesmo período de 2014, com contrações de -44,5% nas exportações, -30,9% as importações e -40,3% na corrente de comércio. No acumulado no ano, ou no acumulado em 12 meses, as reduções foram de -22,5% nas exportações, -25,1% nas importações e -23,4% na corrente de comércio (Tabela 8).

No caso do país, a contração mais intensa nas exportações deu-se na variação acumulada no ano (-15,1%). Por sua vez, as importações (-32,1%) e a corrente de comércio (-21,1%) sofreram maior impacto negativo no quarto trimestre de 2015 na comparação com o mesmo período de 2014 (Tabela 1.6).

Tabela 1.6 - Exportações, Importações e Corrente de Comércio
Espírito Santo e Brasil - Variações Trimestrais %

Localidade e indicador	Variação %			
	2015:IV/ 2015:III	2015:IV/ 2014:IV	Acumulada no ano (1)	Acumulada em 12 meses (1)
Espírito Santo				
Exportação	-25,9	-44,5	-22,5	-22,5
Importação	-19,7	-30,9	-25,1	-25,1
Corrente de comércio	-23,8	-40,3	-23,4	-23,4
Brasil				
Exportação	-7,0	-9,4	-15,1	-15,1
Importação	-11,7	-32,1	-25,2	-25,2
Corrente de comércio	-9,2	-21,1	-20,2	-20,2

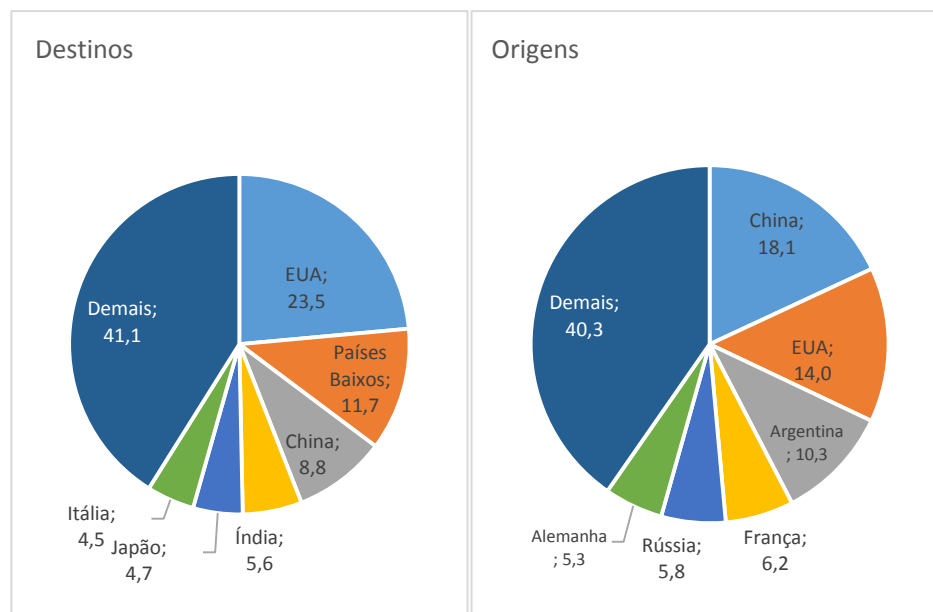
Fonte: Secretaria de Comércio Exterior – SECEX/MDIC.

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos – CEE/IJSN.

Em termos de destinos, o Gráfico 1.6, mostra que as exportações capixabas, no quarto trimestre de 2015, os Estados Unidos (23,5%), os Países Baixos (11,7%) e a China (8,8%) permaneceram como principais destaques. No tocante às principais origens das importações do Espírito Santo, China (18,1%), Estados Unidos (14,0%) e Argentina (10,3%) também mantiveram a liderança no ranking, como observado no trimestre anterior.

Gráfico 1.6 – Destinos das Exportações e Origens das Importações

Participação % – IV Trimestre de 2015



Fonte: Secretaria de Comércio Exterior – SECEX/MDIC.

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos – CEE/IJSN

O item minérios de ferro seguiu como principal produto da pauta capixaba no quarto trimestre de 2015, com 27,7% do valor total das exportações do estado. O produto, entretanto, vem perdendo participação desde 2013, quando alcançou 54,8% no quarto trimestre como pode ser visto no Gráfico 1.7.

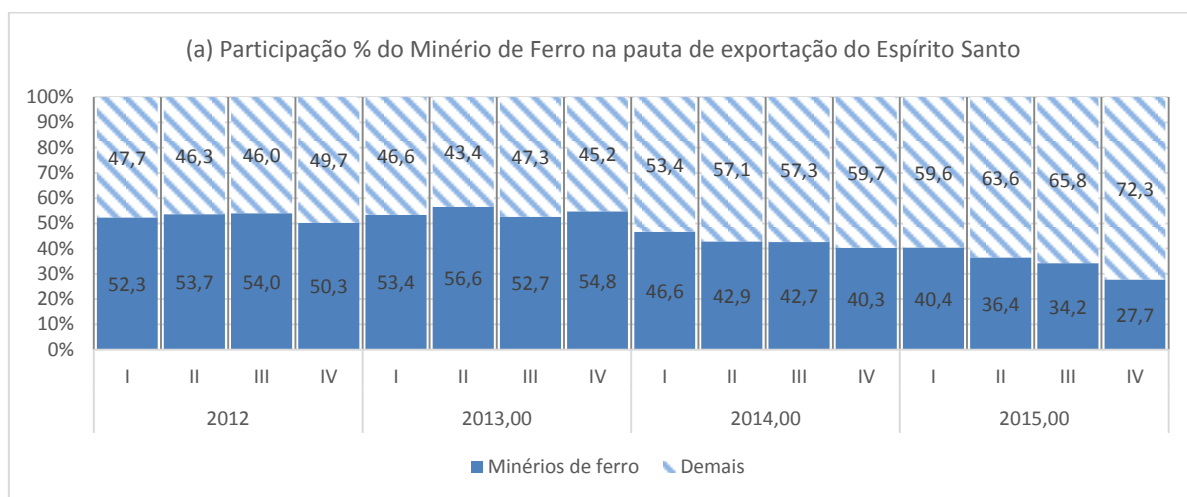
A queda de participação do minério de ferro nas exportações capixabas vinha sendo explicada pela redução nos preços do produto, dado que o volume apresentava oscilação, hora crescendo (como os picos observados do terceiro para o quarto trimestre de 2012, 2013 e 2014), hora decaindo (como do quarto trimestre de um ano para o primeiro trimestre do seguinte), o que indicava um movimento sazonal na demanda do produto. Entretanto, o movimento foi quebrado no terceiro para o quarto trimestre de 2015, quando se observou uma retração acentuada do volume exportado, tendo atingido o menor nível da série apresentada¹². Esse movimento

¹² A análise dos dados históricos do volume exportado de minérios de ferro demonstra que o menor valor havia sido observado no segundo trimestre de 2009, quando havia alcançado 5,8 bilhões de

ocorreu em resposta a um enfraquecimento na demanda de aço, sobretudo pela China¹³.

Gráfico 1.7 – Panorama das exportações de minério de ferro no ES

Trimestres: 2012:IV a 2015:IV



Fonte: SECEX/MDIC - Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos – CEE/IJSN.

1.4.3 Mercado de Trabalho

De acordo com dados da Pesquisa Nacional por Amostra de domicílios Contínua (PNADC) elaborada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), no quarto trimestre de 2015 a taxa de desocupação no Espírito Santo foi estimada em 9,1%, o maior valor da série iniciada em 2012. Na comparação com igual trimestre de 2014, verifica-se um crescimento de 3,1 pontos percentuais, com o indicador passando de 6,0% para 9,1% nessa base de comparação. A Tabela 1.7 mostra que as pessoas desocupadas somaram no trimestre 181 mil, valor esse 53,2% maior do que o registrado no quarto trimestre de 2014 e que representa um acréscimo de 63 mil desocupados no Estado. O aumento do número de desocupados pode ser explicado principalmente pela redução ocupações (vagas) e pela entrada pessoas na força de trabalho na comparação interanual.

toneladas. Desde então, os volumes cresceram e oscilaram entre 9 e 13 bilhões. Todavia, o volume do quarto trimestre de 2015 ficou abaixo dessa média atingindo cerca de 8 bilhões.

¹³ INFOMONEY (Org.). **Minério de Ferro renova mínima histórica na China com queda da demanda por aço**. Disponível <http://migre.me/t58P> Acesso em 24 de fevereiro de 2016.

O número de pessoas ocupadas alcançou no trimestre o valor de 1,80 milhão, resultando em um nível de ocupação de 55,9%. Na comparação com o quarto trimestre de 2014, apesar do número de ocupados se manter estável estatisticamente, o nível de ocupação apresentou decréscimo de -2,4 pontos percentuais, em decorrência do aumento da população em idade de trabalhar (+2,5%) aliado a queda de algumas ocupações. Dentre essas, destaca-se a queda no número de empregados no Setor Público de -7,9%, - 19 mil pessoas ocupadas nessa posição, e por Conta Própria (-5,9%), com redução de -27 mil na mesma base de comparação. O número de pessoas fora do mercado de trabalho no Estado, por sua vez, apresentou expansão sendo estimado em 1,23 milhão, valor esse 4,0% maior que o registrado no 4º trimestre de 2014, quando 1,19 milhão de pessoas no estado estavam economicamente inativas.

Tabela 1.7 – Indicadores de Pessoas, Nível e Taxas

Brasil e Espírito Santo – Variações em % e pontos percentuais

Indicadores	Espírito Santo		Brasil	
	2015:IV	2015:IV/ 2014:IV	2015:IV	2015:IV/ 2014:IV
Pessoas (Em milhares)				
Em idade de trabalhar	3.223	2,5 (□)	164.998	1,1 (□)
Na força de trabalho	1.984	1,6 (□)	101.361	2,0 (□)
Ocupadas	1.803	-1,7 (□)	92.274	-0,6 (□)
Desocupadas	181	53,2 (□)	9.087	40,8 (□)
Fora da Força de trabalho	1.239	4,0 (□)	63.637	-0,3 (□)
Nível e taxas (%)				
Taxa de participação (%)	61,5	-0,6 (□)	61,4	0,6 (□)
Taxa de desocupação (%)	9,1	3,1 (□)	9,0	2,5 (□)
Nível de Ocupação (%)	55,9	-2,4 (□)	55,9	-1,0 (□)

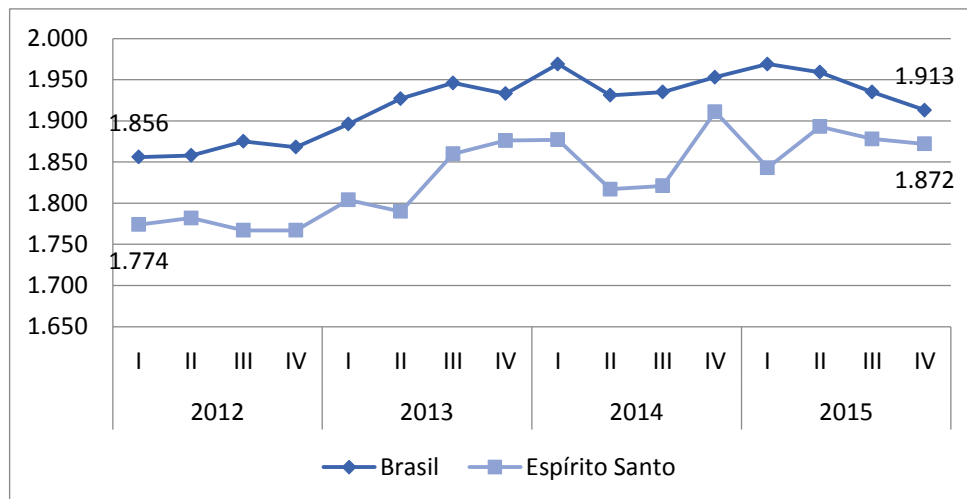
Fonte: PNAD Contínua – IBGE

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos – CEE/IJSN

Pode-se ver no Gráfico 1.8, que o rendimento real habitual médio de todos os trabalhos no quarto trimestre do ano foi estimado em R\$1.872,00 para o Espírito Santo, valor inferior à estimativa nacional de R\$ 1.913,13. É possível observar que, tanto no Brasil quanto no Espírito Santo há uma tendência de queda no rendimento real de todos os trabalhos.

Gráfico 1.8 - Rendimento Médio real Habitual de todos os trabalhos

Brasil e Espírito Santo – 2012:I a 2015:IV



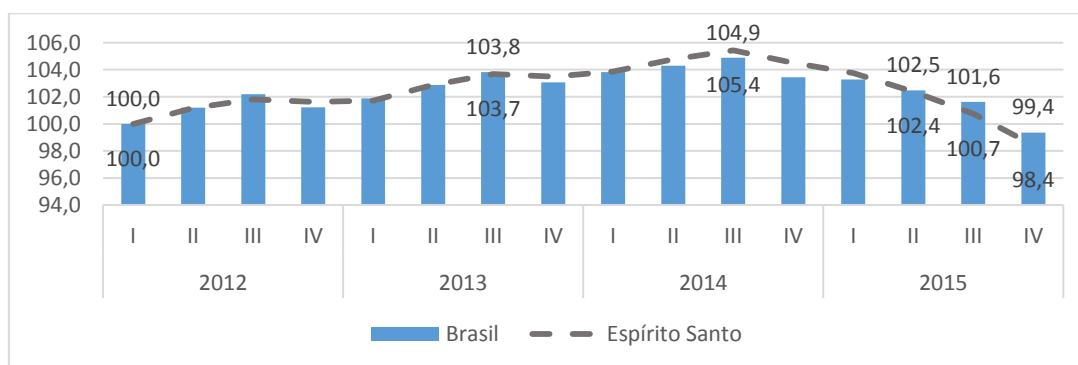
Fonte: PNAD Contínua – IBGE

Coordenação de Estudos Econômicos – CEE/IJSN

O Gráfico 1.9 demonstra a evolução do índice do estoque de empregos formais para o Brasil e Espírito Santo, adotando como base o estoque observado no primeiro trimestre de 2012. O resultado do quarto trimestre de 2015, tanto para o Brasil quanto para o Espírito Santo, apresenta o menor valor da série histórica. A trajetória analisada demonstra que, mesmo com oscilações pontuais, cresce até o terceiro trimestre de 2014, quando inicia uma queda, culminando no quarto trimestre de 2015 em um valor abaixo daqueles encontrados inicialmente, registrando um índice de 99,36 para o Brasil e 98,43 para o Estado.

Gráfico 1.9 - Índice do Estoque de Emprego Formal, Espírito Santo e Brasil

Trimestres de 2012:I a 2015:IV



Fonte: CAGED/MTE.

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos – CEE/IJSN

Trimestre base: 2012 – I

Todos os setores apresentaram fechamentos de postos de trabalho, com destaque para atividades que concentram grande parcela dos postos formais de emprego na economia do Espírito Santo: Serviços (-6.413), Indústria de Transformação (-5.847), Construção Civil (-4.105) Agropecuária (-1.395) e Comércio (-886). Os valores dos saldos acumulados no ano e a análise da comparação dos estoques dos quartos trimestres de 2014 e 2015 reforçam a tendência, apontada nas duas edições anteriores do Panorama, de um período de queda no saldo e no estoque de empregos no Espírito Santo e no Brasil (Tabela 12).

Tabela 1.8 - Saldos e Estoques de Empregos Formais segundo setores

Espírito Santo - IV Trimestre 2015

Setores	Saldo Sem Ajuste				Estoque Sem Ajuste	
	2014:IV	2015:IV	Acumulado no ano	Acumulado em 12 meses	Sem Ajuste 2014:IV	Sem Ajuste 2015:IV
Extrativa Mineral	-344	-331	-262	-262	13.154	12.892
Ind. Transformação	-2.166	-5.847	-8.043	-8.043	128.224	120.181
Serv. Ind. Útil. Pub.	-95	-135	-610	-610	9.641	9.031
Construção Civil	-5.014	-4.105	-11.077	-11.077	64.019	52.942
Comércio	3.824	886	-9.086	-9.086	199.308	190.222
Serviços	-1.489	-6.413	-15.797	-15.797	343.585	327.788
Administração Pública	-392	-305	-304	-304	6.861	6.557
Agropecuária	-1.533	-1.395	-1.212	-1.212	34.340	33.128
Total	-7.209	-17.645	-46.391	-46.391	799.132	752.741

Fonte: CAGED/MTE.

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos – CEE/IJSN

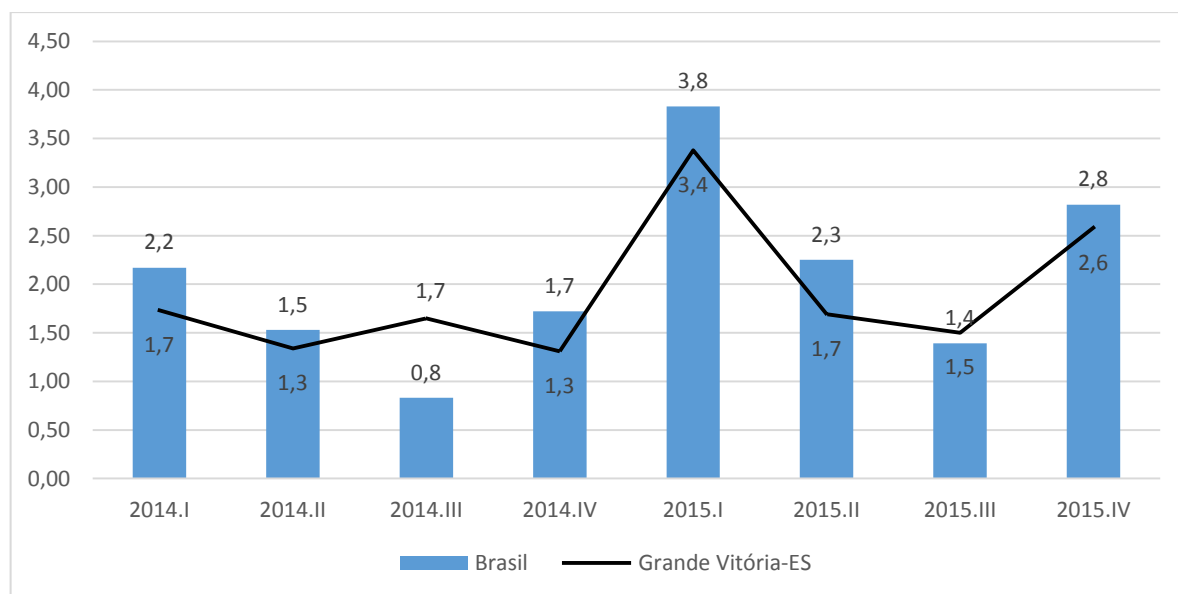
1.4.4 Inflação

Após duas reduções consecutivas no ritmo de crescimento da inflação medida pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA)¹⁴ no segundo e no terceiro trimestre de 2015, os preços no Brasil e na Região Metropolitana da Grande Vitória (RMGV) voltaram a acelerar no quarto trimestre registrando aumentos de +2,8% e +2,6%, respectivamente. Essa foi a segunda maior alta em um trimestre tanto para a

¹⁴ O IPCA abrange as famílias com rendimentos mensais compreendidos entre 1 (hum) e 40 (quarenta) salários-mínimos, qualquer que seja a fonte de rendimentos, e residentes nas áreas urbanas das regiões.

média nacional como para a área capixaba, considerando a série iniciada em 2014 (Gráfico 1.10).

Gráfico 1.10 - Variação (%) trimestral do IPCA – Brasil e Grande Vitória-ES



Fonte: Sistema Nacional de Índices de Preços ao Consumidor – SNIPC / IBGE

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos - CEE/IJSN

O avanço dos preços no quarto trimestre de 2015 é explicado, em grande medida, pelas variações em dois dos três grupos de produtos e serviços de maior peso na estrutura do índice: Alimentação e bebidas e Transportes. Enquanto na RMGV as altas foram de + 4,7% e + 4,1%, respectivamente, a variação nacional foi de + 4,2% nos dois grupos (Tabela 1.9).

A análise comparativa do IPCA por categoria de produtos e serviços evidencia que a RMGV teve altas acima do registrado no plano nacional em três dos nove grupos pesquisados no quarto trimestre e no acumulado do ano: Alimentação e bebidas, Artigos de residência e Despesas pessoais (Tabela 1.9).

Tabela 1.9 - Variação (%) trimestral do IPCA

Índice geral e grupo - Dezembro de 2015

Índice geral e grupos	Brasil			Grande Vitória - ES		
	2015:IV	Acumulado no ano	Acumulado em 12 meses	2015:IV	Acumulado no ano	Acumulado em 12 meses
Índice geral	2,8	10,7	10,7	2,6	9,5	9,5
Alimentação e bebidas	4,2	12,0	12,0	4,7	12,1	12,1
Habitação	2,0	18,3	18,3	0,4	14,7	14,7
Artigos de residência	1,2	5,4	5,4	1,6	7,7	7,7
Vestuário	2,6	4,5	4,5	2,3	3,7	3,7
Transportes	4,2	10,2	10,2	4,1	6,8	6,8
Saúde e cuidados pessoais	1,9	9,2	9,2	1,5	8,2	8,2
Despesas pessoais	1,7	9,5	9,5	2,1	9,6	9,6
Educação	0,5	9,3	9,3	0,4	8,5	8,5
Comunicação	1,9	2,1	2,1	2,1	3,5	3,5

Fonte: Sistema Nacional de Índices de Preços ao Consumidor – SNIPC / IBGE

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos - CEE/IJSN

Individualmente, os itens que geraram maior impacto na alta dos preços na Grande Vitória foram Energia elétrica residencial, Gasolina e Refeição. O avanço em Energia elétrica residencial refletiu o Sistema de Bandeiras Tarifárias, modelo que incorpora o aumento do custo com a ativação das usinas termelétricas na cobrança das tarifas de energia elétrica, que entrou em vigor a partir de 1º de janeiro de 2015.

O aumento de 19,56% na Gasolina expressa, em grande medida, a política de preços da Petrobras, que atualmente busca recompor as perdas no período em que o petróleo estava caro e o preço dos combustíveis não foram elevados. Por fim, a Refeição que ficou +10,02% mais cara na RMGV foi influenciada pelos aumentos no gás de botijão (20,5%) e de diversos produtos alimentícios. No ranking dos vinte produtos e serviços que ficaram mais caros em 2015, quatorze são alimentícios. Os destaques foram: Tomate (91,67%), Cebola (68,91%), Alho (68,19%) e Repolho (64,16%).

A cesta básica em Vitória o mês de dezembro de 2015 foi a sétima mais cara do Brasil, de acordo com a pesquisa do Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos (Dieese). O Dieese realiza a Pesquisa da Cesta Básica

de Alimentos em 18 capitais do Brasil. A capital brasileira que fechou dezembro com a cesta básica mais cara foi Porto Alegre (R\$ 418,82), seguida por Florianópolis (R\$ 414,12) e São Paulo (R\$ 412,12).

Os menores valores médios foram observados em Aracaju (R\$ 296,82) e Natal (R\$ 309,92). O valor da cesta básica de Vitória em dezembro, de acordo com a pesquisa, representou 53,10% do salário mínimo.

1.5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A economia capixaba ao longo do tempo foi se tornando cada vez mais sofisticada, mais madura, e também mais densa levando-se em consideração às suas principais cadeias produtivas. Percebe-se um movimento mais firme de transição de uma economia essencialmente dependente de atividades que usufruem de economias de escala e utilizam estratégias de escala na produção, com forte presença das commodities – minério, aço e celulose -, para uma economia caracteristicamente de “escopo”, mais direcionada e especializada para o atendimento de mercados de consumo final, predominantemente interno.

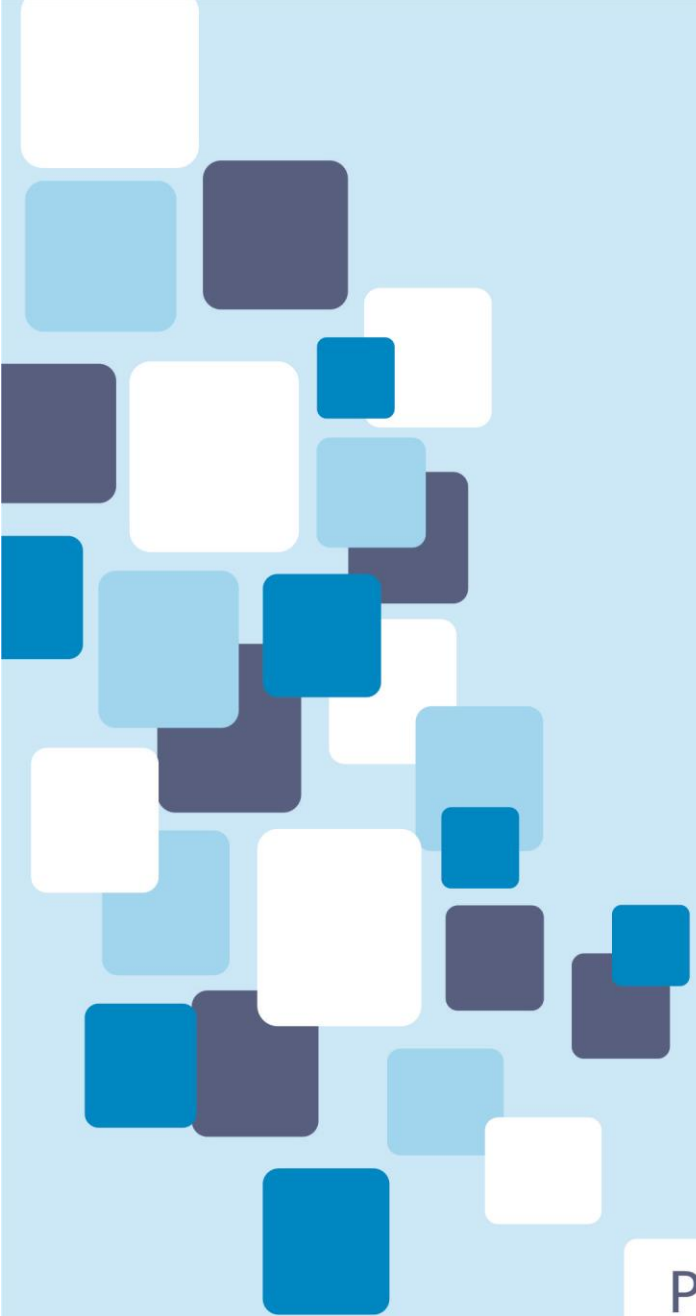
No entanto, o Brasil passou em 2015 por uma das mais graves crises econômicas da sua história – que permanece em 2016, interrompendo um longo ciclo de prosperidade que teve início com a estabilidade monetária alcançada em meados da década de 90.

O desempenho da economia brasileira e do Espírito Santo em 2015 foi de forte retração da atividade econômica. Esse resultado pode ser atribuído, no nível nacional como reflexo da expressiva deterioração das expectativas dos agentes econômicos quanto ao desempenho econômico brasileiro nos próximos anos. Muita incerteza provocada pela visão de que faltou ao governo federal, demonstração de força política e determinação de alterar a política econômica na direção e na magnitude que a situação exigia.

Quando isso foi ficando claro, ao longo de 2015, a confiança dos agentes econômicos, já abalada pela deterioração fiscal de 2014, caiu fortemente e as economias regionais foram, inevitavelmente, na mesma direção. Do lado externo

sofremos na medida em que as exportações perderam fôlego mesmo com a forte desvalorização do real. Já do lado interno, a demanda agregada mais fraca reduziu as oportunidades dos negócios locais crescerem. Em casos como esse, os efeitos negativos se reforçaram, provocando perda de dinamismo com maior intensidade.

O ano de 2015 finalizou com a expectativa de continuidade da recessão econômica em 2016 e de estagnação para 2017, um quadro difícil que implicará que o governo estadual permaneça atento à gravidade do momento e da importância do planejamento e da formulação de ações estratégicas prioritárias que visem minimizar os impactos da crise sobre o Estado do Espírito Santo.



PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO FISCAL

2 PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO FISCAL

O capítulo de planejamento, orçamento e gestão fiscal apresenta a composição administrativa e os sistemas operacionais da Estrutura Político-Administrativa do Estado e analisa: o Plano Plurianual (PPA 2012-2015); a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) do exercício de 2015; a Lei Orçamentária Anual (LOA) do exercício de 2015; a Gestão Orçamentária com exame das alterações orçamentárias realizadas ao longo do exercício de 2015, por meio da abertura de créditos adicionais e a avaliação da execução da receita e da despesa dos Orçamentos Fiscal, da Seguridade Social e de Investimento; e a Gestão Fiscal e Limites Constitucionais, com a verificação do cumprimento dos limites constitucionais e dos dispositivos contidos na LRF.

O atual modelo orçamentário, previsto no artigo 165 da Constituição Federal de 1988, compreende três instrumentos: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Esses instrumentos são fundamentais para a administração pública desenvolver suas atribuições e exercer suas competências. Além da publicidade do planejamento das ações pretendidas pelo Poder Executivo, das prioridades e do direcionamento da aplicação dos recursos públicos nas diversas esferas de poderes constituídos, o PPA, a LDO e a LOA, quando compatíveis entre si, possibilitam o controle da sociedade e do Poder Legislativo sobre as atividades desenvolvidas, como forma de garantir a efetividade da ação proposta para atender a demanda social.

O PPA é um plano que estabelece, para um período de quatro anos, as diretrizes, os objetivos e as metas da administração pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para os programas de duração continuada. Trata-se, portanto, de um instrumento de planejamento governamental de médio prazo que organiza as ações do governo em programas que resultarão em bens e serviços para a população.

A LDO, por sua vez, é o instrumento que se destina a ser o elo entre o Plano Plurianual e a Lei Orçamentária, viabilizando que as diretrizes, os objetivos e as metas previstas no PPA possam ser atingidas no curto prazo, durante a execução do orçamento anual. Nesse sentido, a LDO assume o papel de antecipar a direção dos gastos públicos e de orientar a elaboração do projeto de lei orçamentária para o exercício subsequente.

O papel orientador da LDO foi reforçado pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) que lhe atribuiu novas funções, destinadas ao controle da gestão fiscal. Assim, a LDO passou a dispor também sobre o equilíbrio entre receitas e despesas; sobre critérios e formas de limitação de empenho; sobre normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos e sobre demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas.

Além disso, foram incorporados à LDO o Anexo de Metas Fiscais e o Anexo de Riscos Fiscais. No primeiro, serão estabelecidas as metas anuais relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes. Já o Anexo de Riscos Fiscais, deverá conter a avaliação dos passivos contingentes e de outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas no caso desses riscos se concretizarem.

A LOA, por sua vez, estima as receitas e fixa as despesas para um exercício financeiro. De um lado, permite avaliar as fontes de recursos públicos no universo dos contribuintes e, de outro, quem são os beneficiários desses recursos. É nessa peça orçamentária que serão concretizados os objetivos e as metas propostas no PPA, segundo as diretrizes estabelecidas pela LDO. Trata-se, portanto, da execução do que foi planejado, evidenciando a política econômico-financeira e os programas de trabalho do governo.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) define a gestão fiscal responsável como o resultado da ação planejada e transparente, com vistas a prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas. Para tanto, a LRF determina o cumprimento de metas de receitas e despesas, bem como a obediência a limites e condições no que se refere à renúncia de receita, geração de despesas com pessoal e outras de caráter obrigatório e continuado, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, mesmo por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em restos a pagar.

2.1 ESTRUTURA POLÍTICO-ADMINISTRATIVA

2.1.1 Composição

A Administração Pública é o conjunto de órgãos, serviços e agentes do Estado que irão assegurar a satisfação das necessidades coletivas variadas, tais como a segurança, a cultura, a saúde e o bem estar da população. Todas as ações são geridas por um corpo técnico em uma estrutura planejada e organizada para administrar e operacionalizar as ações estratégicas com a finalidade de chegar ao resultado efetivo, eficaz e eficiente.

No Estado do Espírito Santo, a estrutura administrativa possui a finalidade de oferecer o suporte e o apoio necessários às atividades e às responsabilidades do Governador, tendo sido estabelecida pela Lei nº 3.043/1975 e alterações.

Atualmente o Estado está composto por secretarias, autarquias, órgãos, empresas públicas, sociedades de economia mista, fundos, fundações e outros¹, descritos a seguir:

¹<<http://www.es.gov.br/Governo/default.aspx>>Acesso: 25/04/2016

• **Secretarias**

- SEFAZ – Secretaria de Estado da Fazenda
- Casa Militar da Governadoria do Estado
- Casa Civil
- PGE – Procuradoria Geral do Estado
- SEADH – Secretaria de Estado de Assistência Social e Direitos Humanos
- SEAE – Secretaria de Estado Extraordinária de Ações Estratégicas
- SEAG – Secretaria de Estado da Agricultura, Abastecimentos, Agricultura e Pesca
- SEAMA – Secretaria de Estado do Meio Ambiente e Recursos Hídricos
- SEASM – Secretaria de Estado de Assistência Social e Política para Mulheres
- SECOM – Superintendência Estadual de Comunicação
- SECONT – Secretaria de Estado de Controle e Transparência
- SECTI – Secretaria de Estado de Ciência, Tecnologia, Inovação, Educação Profissional
- SECULT – Secretaria de Estado de Cultura
- SEDES – Secretaria de Estado de Desenvolvimento
- SEDU – Secretaria de Estado da Educação
- SEDURB – Secretaria de Estado de Saneamento, Habitação e desenvolvimento Urbano
- SEG – Secretaria de Estado de Governo
- SEGER – Secretaria de Estado de Gestão e Recursos Humanos
- SEJUS – Secretaria de Estado da Justiça
- SEP – Secretaria de Estado de Economia e Planejamento

- SESA – Secretaria de Estado de Saúde
- SESP – Secretaria de Estado de Segurança Pública e Defesa Social
- SESPORT – Secretaria de Estado de Esportes
- SETOP – Secretaria de Estado dos Transportes e Obras Públicas.
- **Autarquias**
 - ADERES – Agência de desenvolvimento das Micros e Pequenas Empresas e do Empreendedorismo
 - AGERH – Agência Estadual de Recursos Hídricos
 - Arquivo Público do Estado do Espírito Santo
 - ARSI – Agência reguladora de Saneamento Básico e Infraestrutura Viária do E.S.
 - ASPE – Agência Estadual de Serviços Públicos de Energia do Estado do E.S.
 - DER – Departamento de Estradas e Rodagem do Estado do E.S.
 - DETRAN – Departamento Estadual de Trânsito
 - DIO – Departamento de Imprensa Oficial
 - ESESP – Escola de Serviço Público do E.S.
 - FAMES – Faculdade de Música do Espírito Santo
 - FAPES – Fundação de Amparo à Pesquisa do E.S.
 - IASES – Instituto de Atendimento Socioeducativo do Espírito Santo
 - IDAF – Instituto de Defesa Agropecuária e Florestal do E.S.
 - IDURB – Instituto de Desenvolvimento Urbano e Habitação
 - IEMA – Instituto Estadual de Meio Ambiente e Recursos
 - IJSN – Instituto Jones Santos Neves

- INCAPER – Instituto Capixaba de Pesquisa, Assistência Técnica e Extensão Rural
- IOPES – Instituto de Obras Públicas do Estado do Espírito Santo
- IPAJM – Instituto de Previdência e Assistência Jerônimo Monteiro
- IPEM – Instituto de Pesos e Medidas
- JUCEES – Junta Comercial do Estado do E.S.
- PROCON – Instituto Estadual de Proteção e Defesa do Consumidor
- PRODEST – Instituto de Tecnologia da Informação e Comunicação do Estado do Espírito Santo
- RTV – Rádio e Televisão do Espírito Santo
- SUPPIN – Superintendência de Projetos e Polarização Industrial
- **Órgãos**
 - SINE – Agências do Trabalhador
 - Biblioteca Pública Estadual
 - CBMES – Corpo de Bombeiros Militar E.S.
 - PCES – Polícia Civil do Espírito Santo
 - PMES – Polícia Militar do Espírito Santo
 - DPES – Defensoria Pública do Estado do ES
- **Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista**
 - BANDES – Banco de Desenvolvimento do Estado do E.S.
 - BANESTES – Banco do Estado do Espírito Santo S/A
 - CEASA – Centrais de Abastecimento do Espírito Santo S/A
 - CESAN – Companhia Espírito Santense de Saneamento

- CETURB-GV – Companhia Estadual de Transportes Urbanos da Grande Vitória

- **Fundos**

- FUNEPJ – Fundo Especial do Poder Judiciário do Estado do Espírito Santo
- FERIDL – Fundo Estadual de Reparação de Interesses Difusos Lesados
- FUNEMP – Fundo Especial do Ministério Público do Espírito Santo
- FADEPES – Fundo de Aparelhamento da Defensoria Pública
- FUNCAD – Fundo de Modernização Incentivo Cobrança Dívida Ativa
- FUNDES – Fundo Desenvolvimento do Espírito Santo
- FUNSEFAZ – Fundo de Modernização e Desenvolvimento Fazendário
- FUNDEVIT – Fundo Metropolitano de Desenvolvimento da Grande Vitória
- FUNCITEC – Fundo Estadual de Ciência e Tecnologia
- FUNTUR – Fundo de Fomento do Turismo
- FEHAB – Fundo Estadual de Habitação de Interesse Social
- PRO-ESPORTE – Fundo de Incentivo ao Esporte e Lazer do Espírito Santo
- FUNCULTURA – Fundo de Cultura do Estado do Espírito Santo
- FUNDEMA – Fundo de Defesa e Desenvolvimento do Meio Ambiente
- FUNDAGUA – Fundo Estadual de Recursos Hídricos do Espírito Santo
- FES – Fundo Estadual de Saúde
- FUNREPOCI – Fundo Especial de Reequipamento da Polícia Civil
- FUNREPOM – Fundo Especial de Reequipamento da Polícia Militar
- FSPMES – Fundo de Saúde da Polícia Militar do Espírito Santo
- FUNREBOM – Fundo Especial de Reequipamento do Corpo de Bombeiros Militares

- FTP – Fundo de Trabalho Penitenciário
- FIA – Fundo para Infância e Adolescência
- FPE – Fundo Penitenciário Estadual
- FEDC – Fundo Estadual de Defesa do Consumidor
- FESAD – Fundo Estadual Sobre Drogas
- FEAS – Fundo Estadual de Assistência Social
- FUNCOP – Fundo Estadual de Combate a Erradicação da Pobreza
- **Fundações**
 - FAPES – Fundação de Apoio à Ciência e Tecnologia
- **Outros**
 - Galeria Homero Massena
 - Assessoria para Assuntos Cerimonial
 - Coordenação Estadual de Defesa Civil – CEDEC
 - Conselho Estadual de Defesa dos Direitos da Mulher do Estado do Espírito Santo
 - Conselho Estadual de Turismo
 - Conselho Estadual de Direitos Humanos
 - Conselho Estadual sobre Drogas – COESAD
 - Conselho Penitenciário Estadual
 - Coordenação Estadual de Políticas sobre Drogas – CESD
 - Conselho Estadual dos Direitos da Criança e do Adolescente - CRIAD

2.1.2 Sistemas Operacionais da Gestão

O Estado do Espírito Santo utiliza sistemas para facilitar a administração de suas ações governamentais. Destacam-se:

- **SIGEFES**

É o Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas do Espírito Santo que veio integrar, em uma ferramenta via web, os sistemas antes utilizados para gerir o planejamento e a execução orçamentária, financeira e contábil, substituindo os sistemas do Plano Plurianual (Sisppa), Sistema de Orçamento (Sisplan) e Sistema de Administração Financeira (Siafem), com a finalidade de garantir ao governo o cumprimento das novas normas contábeis exigidas pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) para convergência aos padrões internacionais de Contabilidade.

O sistema incorpora uma ferramenta de *Business Intelligence* (BI) para auxiliar no controle e apoio à tomada de decisão, permitindo maior eficiência, eficácia e efetividade das ações do gestor público. Por meio do Sigefes, é possível fazer o registro contábil de novos procedimentos patrimoniais, tais como depreciação e provisões, bem como a adoção de sistema de custos e dos novos modelos de demonstrativos contábeis, ocasionando mudanças significativas nas rotinas e procedimentos orçamentários, contábeis e financeiros do governo estadual.

- **SIGA**

O Sistema Integrado de Gestão Administrativa possui os seguintes módulos integrados: Cadastro de Fornecedores, Catálogo de Materiais e Serviços, Compras e Licitações, Contratos, Convênios, Almoxarifado e Patrimônio Mobiliário e Imobiliário. Os benefícios almejados são formação do banco de preços, comunicação com fornecedores, padronização dos itens no catálogo de materiais, controle do almoxarifado e patrimônio, utilização do registro de preço eletrônico, além de se

padronizar a metodologia de controle dos processos, permitindo comparação entre a gestão dos órgãos.

Os sistemas visam ao acompanhamento mais completo e dinâmico da gestão pública para dar maior agilidade e modernidade aos trabalhos de gerenciamento nos órgãos públicos, incluindo secretarias de Estado, autarquias, empresas públicas e fundações, entre outros poderes.

- **SIARHES**

O SIARHES - Sistema Integrado de Administração de Recursos Humanos do Espírito Santo - é uma ferramenta que suporta a gestão de pessoal ativo da Administração Direta, Autarquias e Fundações, bem como a geração da folha de pagamento de aposentados e pensionistas dos poderes Executivo, Legislativo e Judiciário. Constitui-se de um instrumento para gerenciamento e controle das atividades de administração de recursos humanos e de Previdência, integrando as unidades setoriais de pessoal dos órgãos centrais com as unidades descentralizadas.

O SIARHES é gerido pela Seger em parceria com as demais instituições. O órgão gestor é a Seger, o executor é a PRODEST, os órgãos centrais são os cogestores e os usuários são as unidades descentralizadas. A implantação do SIARHES foi efetuada por fases de projeto, conforme o seguinte: Fase Administração Direta Pessoal Civil e Militar: concluída em 01/2004, quando foram implantadas as funções essenciais para gestão de RH e pagamento de pessoal; Fase Autarquias e Fundações: concluída em 01/2007, quando foram implantadas as funções essenciais de RH e pagamento de pessoal para as autarquias e fundações; funções previdenciárias e pagamento dos servidores inativos e pensionistas previdenciários (08/2007); e a contagem de tempo de serviço/contribuição para os servidores da Administração Direta, para os quais foram recuperados os dados históricos; Fase Expansão Funcional e Descentralização: planejada para o período de agosto/2007 a novembro/2009, com a finalidade de automação de processos de recursos humanos ainda desenvolvidos de forma manual e implantação do SIARHES nas unidades do

interior dos órgãos: CBMES, DER, IASES, IDAF, INCAPER, JUCEES, PCES, PMES, SEDU, SEFAZ, SEJUS e SESA.

A Seger, mediante a gerência do SIARHES, possui como papel fundamental a articulação de ações e prestação de assessoria aos órgãos centrais, destacando-se as atividades de análise e implementação de novas funcionalidades, parametrização e manutenção de tabelas sistêmicas, definição e implementação de procedimentos operacionais, capacitação de usuários, concessão e bloqueio de acesso aos usuários dos órgãos centrais e homologação de novas versões do sistema. O registro de dados, as consultas e a emissão de relatórios são efetuados segundo padrões de acesso pré-estabelecidos, constituídos por um conjunto de transações/relatórios que são atribuídas aos usuários, segundo a definição de competências para a execução das atividades de recursos humanos. Os registros de dados no SIARHES são passíveis de serem fiscalizados, o que possibilita o controle e identificação do usuário que efetuou o registro do dado na base SIARHES. O controle de acesso ao conjunto de servidores é efetuado segundo uma visão da estrutura orgânica.

O SIARHES conta, ainda, com as seguintes funções sistêmicas: gestão de processos administrativos disciplinares; controle do quadro de pessoal; resultado de concurso público; gestão organizacional de funções e cargos comissionados; revisão da rotina de vale transporte; gestão de medicina e segurança de trabalho - IPAJM; recuperação de dados históricos de servidores – autarquias/fundações; concessão automática de ATS e assiduidade – pessoal civil e militar; recuperação/registro de dados de formação/capacitação dos civis; promoção/progressão de servidores civis e militares; gestão de débito de servidor.

2.2 INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO: PPA, LDO E LOA

2.2.1 Plano Plurianual – PPA (2012-2015)

O Plano Plurianual do Estado do Espírito Santo foi instituído pela Lei Estadual nº 9.781, de 3 de janeiro de 2012, e alterado pela Lei 10.121, de 20 de novembro de 2013, estabelecendo as diretrizes estratégicas para a Administração Pública para o quadriênio de 2012-2015, bem como os programas com seus objetivos e metas.

Na análise técnica, constante nos autos do Processo TC 621/2012, observou-se que o PPA contemplou 64 (sessenta e quatro) programas finalísticos e 33 (trinta e três) de apoio às políticas e áreas especiais, sendo:

- **Finalísticos:** “programas dos quais resultam bens ou serviços ofertados diretamente à sociedade e nos quais são gerados resultados passíveis de aferição por indicadores” (ALBUQUERQUE; MEDEIROS; FEIJÓ, op. cit., p. 156). Exemplo: Programa de Assistência à Saúde; e
- **Apoio às políticas públicas e áreas especiais:** “programas voltados para a oferta de serviços ao Estado, para a gestão de políticas e para o apoio administrativo”. (ALBUQUERQUE; MEDEIROS; FEIJÓ, op. cit., p. 157). Exemplo: Programa de Formação dos Profissionais da Educação.

Os programas do PPA foram distribuídos em **10 Eixos Estratégicos**, a saber:

1. Melhoria da gestão pública e valorização do servidor;
2. Desenvolvimento da educação, cultura, esportes e lazer;
3. Produção do conhecimento, inovação e desenvolvimento;
4. Integração logística;
5. Desenvolvimento da infraestrutura urbana;
6. Empregabilidade, participação e proteção social;
7. Atenção integral à saúde;
8. Prevenção e redução da criminalidade;
9. Distribuição dos frutos do progresso; e
10. Inserção nacional.

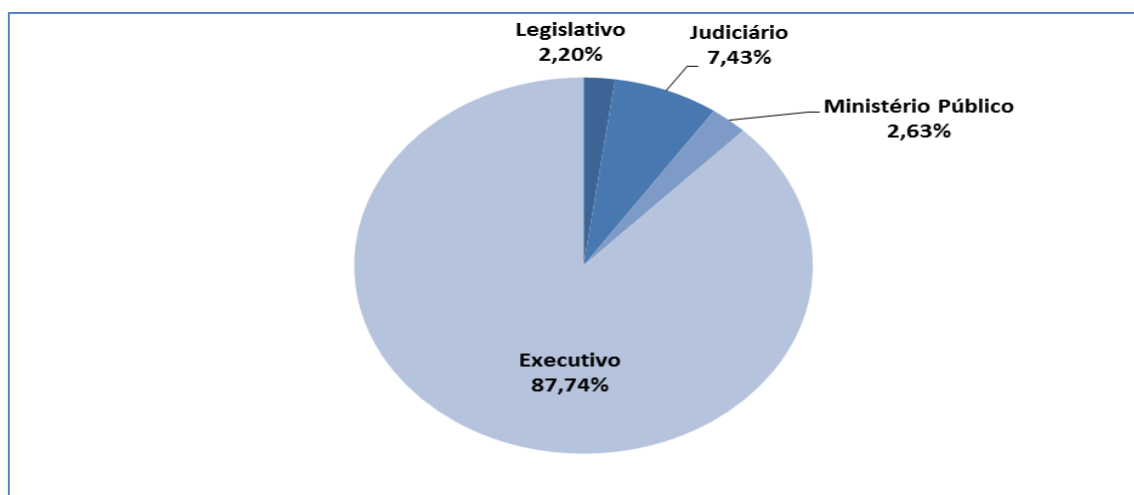
No que tange à participação dos Poderes, os recursos inicialmente previstos no PPA 2012-2015 foram assim distribuídos:

Tabela 2. 1. Distribuição dos Recursos por Poder (recursos de todas as fontes) – Proposta PPA 2012/2015

PODER	VALOR (R\$ - BILHÕES)	%
Poder Legislativo	1.004.219,00	2,20
Assembleia Legislativa	594.758,00	1,31
Tribunal de Contas	409.461,00	0,90
Poder Judiciário	3.382.186,00	7,43
Tribunal de Justiça	3.382.186,00	7,43
Ministério Público	1.199.030,00	2,63
Poder Executivo	39.963.671,00	87,74
TOTAL	45.549.106	100,00

Fonte: Mensagem 167/2011, que encaminhou o Projeto do PPA 2012-2015 ao Poder Legislativo.

Em relação à distribuição por poder, observa-se que o Poder Executivo concentrou a maior parte dos recursos do PPA, conforme demonstrado a seguir:

Gráfico 2. 1. Recursos por Poder

Fonte: Mensagem 167/2011, que encaminhou o Projeto do PPA 2012-2015 ao Poder Legislativo.

Em relação ao Poder Executivo, que concentrou aproximadamente 88% dos recursos do PPA, a distribuição foi realizada por áreas, na forma a seguir evidenciada:

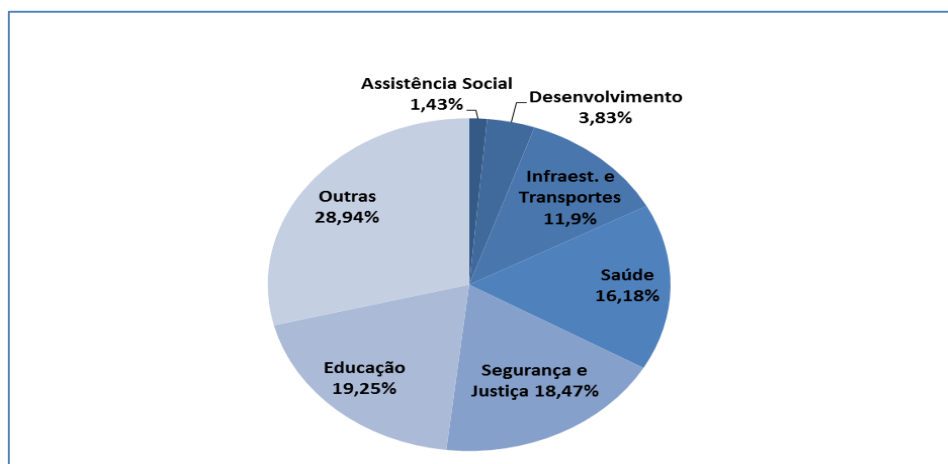
Tabela 2. 2. Distribuição dos Recursos do Poder Executivo por Área (recursos de todas as fontes) - Proposta PPA 2012-2015

ÁREA	VALOR (R\$ - BILHÕES)	%
Assistência Social	569.557	1,43
Desenvolvimento	1.530.780	3,83
Infraestrutura e Transportes	4.757.204	11,90
Saúde	6.465.981	16,18
Segurança e Justiça	7.381.763	18,47
Educação	7.692.171	19,25
Outras	11.566.215	28,94
TOTAL	39.963.671	100,00

Fonte: Mensagem 167/2011, que encaminhou o Projeto do PPA 2012-2015 ao Poder Legislativo.

Em relação à distribuição dos recursos do Poder Executivo por Área, observa-se a seguinte representação:

Gráfico 2. 2. Recursos por Área



Fonte: Mensagem 167/2011, que encaminhou o Projeto do PPA 2012-2015 ao Poder Legislativo.

Em atendimento ao planejamento da Comissão Técnica das Contas do Governador 2015, especificamente quanto aos seguintes questionamentos: “É realizado acompanhamento, monitoramento e avaliação dos programas previstos no PPA? Quais mecanismos são utilizados? Foi realizado o acompanhamento do atingimento das metas previstas no PPA? Qual o tratamento dado aos projetos estruturantes constantes no PPA? Houve continuidade?”, esta Comissão buscou informação junto à Secretaria de Estado de Economia e Planejamento, sendo enviado o Ofício nº GAB_O8/2016, de 8 de abril de 2016, protocolizado neste TCEES sob o número 538512016, nos seguintes termos:

... solicitamos os bons préstimos dessa Secretaria para nos enviar os relatórios de acompanhamento e avaliação dos projetos na área da saúde, educação e segurança, geridos no âmbito do Siges (Sistema de Gerenciamento Estratégico de Projetos do Governo do Espírito Santo), conforme previsto no artigo 29 da Lei nº 10.257/2014 (LDO do exercício 2015) c/c artigo 4º, inciso I, alínea e, da LRF (LC 101/2000).

Em resposta, o Secretário de Estado de Economia e Planejamento, encaminhou o ofício OF/Nº 037/SEP/GABSEC, de 13 de abril de 2016, protocolizado neste TCEES sob o número 07061/2016 (Anexo 2.1), informando que:

O processo de gerenciamento intensivo dos projetos estruturantes do Governo do Estado do Espírito Santo tem como suporte o Sistema de Gerenciamento Estratégico de Projetos do Governo do Espírito Santo (**SigES**). **Este Sistema não possui como finalidade o controle das ações de Governo**, buscando tão somente a gestão estratégica da Carteira de Projetos;

O SigES é um instrumento de comunicação entre os tomadores de decisão, para fins de gerenciamento dos desafios, resultados finalísticos, diretrizes e entregas estratégicas e também de gerenciamento e monitoramento dos projetos estruturantes do Governo. Desta forma, **sua principal finalidade é auxiliar a tomada de decisão estratégica**;

É uma ferramenta para provocar e agilizar decisões que tratem os riscos e resolvam problemas durante a execução da estratégia de Governo, com a finalidade de acelerar processos e assegurar o alcance dos resultados finalísticos;

Como ferramenta gerencial, seu uso é restrito ao Escritório de Projetos do Governo, gerentes de projetos estruturantes e Secretários das pastas responsáveis pela execução direta dos projetos, **não sendo, pois, aberto a atores externos aos projetos**;

O sistema tem como função primordial a gestão estratégica dos projetos. Por isso, **se limita aos aspectos mais importantes do projeto, sem entrar na verificação detalhada de todas as atividades e tarefas a serem realizadas** pelo gerente e pela equipe do projeto, que utilizam outras ferramentas complementares para tal fim;

Os valores de implantação e operação de cada projeto não possuem integração com o Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas (SIGEFES), bem como os demais dados com o Diário Oficial (DIO), Sistema Eletrônico de Protocolo (SEP), dentre outros, sendo o espelhamento destes dados no SigES de responsabilidade direta dos gerentes de projetos estruturantes com o fim exclusivo de garantir o fluxo de informações necessária ao gerenciamento estratégico desses projetos, **não se atendo, portanto, ao rigor da precisão dos dados, mas tão somente a sua relevância momento considerado.** Sendo assim, os eventuais dados extraídos do SigES não devem ser considerados como representação fidedigna da execução dos projetos.

Dadas as finalidades e limitações supracitadas, encaminho relatório de gerenciamento estratégico dos projetos estruturantes do Governo nas áreas de Educação, Saúde e Segurança, gerados a partir do Sistema de Gerenciamento Estratégico de Projetos do Governo do Espírito Santo (SigES).

Em decorrência do nível de informações encaminhadas, a Comissão Técnica entende que há limitação de escopo para responder às questões inicialmente elaboradas. Assim, oportuno **recomendar** que esta Corte de Contas promova um **levantamento na sistemática de planejamento governamental do Estado (PPA/LDO/LOA)**, nos termos do artigo 188, inciso III, c/c o artigo 191 do Regimento Interno deste Tribunal (Resolução nº261/2013).

2.2.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO

As diretrizes orçamentárias do Governo do Estado do Espírito Santo para o exercício de 2015 foram instituídas por meio da Lei Estadual nº 10.257, de 3 de julho de 2014. A análise desse instrumento de planejamento compõe os autos do **Processo TC 1212/2015**, que integra as presentes contas, e serviram de subsídio para o presente Relatório de Prestação de Contas Anual os seguintes documentos: Relatório de Análise das Leis – **RAL 1/2015**, Instrução Técnica de Monitoramento Fiscal **ITMF – 23/2015** e a **Decisão TC 127/2016 – Plenário**, constantes naqueles autos.

Na análise realizada, verificou-se que foram cumpridos os prazos para o envio do Projeto de Lei ao Poder Legislativo Estadual, conforme disposto no art. 2º da Lei Complementar Estadual 07/90, assim como para o encaminhamento da LDO e de

suas alterações a esta Corte de Contas, de acordo com o previsto no art. 133, inciso I, da Resolução TC 261/2013.

Constatou-se, ainda, que **a elaboração da LDO do exercício de 2015** observou os preceitos da Lei de Responsabilidade Fiscal quanto aos artigos 4º, 8º, 9º, § 4º, 12, § 3º e 48, *caput* e parágrafo único. No que tange à observância dos mandamentos constitucionais, verificou-se que foram atendidos os seguintes dispositivos das Constituições Federal e Estadual: § 2º do art. 165, e inciso II, § 1º do art. 169 da Constituição Federal e § 2º do art. 150, e inciso II, §1º do art. 154 da Constituição Estadual. Entretanto, **constatou-se o não atendimento ao disposto no § 2º do artigo 134 e art. 168 da Constituição Federal e § 2º do artigo 123 e art. 153 da Constituição Estadual**, pois **não incluiu a Defensoria Pública** ao estabelecer os limites na elaboração de suas propostas orçamentárias para pessoal e encargos sociais e os prazos de entrega dos recursos correspondentes às dotações orçamentárias, compreendidos os créditos suplementares e especiais. Contudo, verificou-se, naqueles autos, que tal situação foi corrigida na LDO para o exercício de 2016, não prosperando qualquer determinação nesse sentido.

Quanto ao **Anexo de Riscos Fiscais (ARF)** e o **Anexo de Metas Fiscais (AMF)**, integrantes da LDO Exercício 2015, constatou-se que os demonstrativos apresentados foram elaborados em conformidade com o estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 4º, §§ 1º, 2º e 3º), bem como adotaram o modelo proposto pela STN na Portaria nº 637/STN, de 18 de outubro de 2012 (aprova o Manual de Demonstrativos Fiscais – 5º edição, vigente à época da elaboração da LDO Exercício 2015). Entretanto, verificou-se a necessidade de aperfeiçoamento/incremento nas informações, com o objetivo de dar maior **transparência e consistência** aos dados e valores apresentados nos Demonstrativos expostos a seguir.

2.2.2.1 Anexo de Metas Fiscais

Conforme dispõem os §§ 1º e 2º do artigo 4º da LRF, integrará a LDO o **Anexo de Metas Fiscais** e, segundo o MDF, 5ª edição (vigente à época da elaboração da LDO Exercício 2015)², as Metas Fiscais representam os resultados a serem alcançados para variáveis fiscais visando atingir os objetivos desejados pelo ente da Federação quanto à trajetória de endividamento no médio prazo. Pelo princípio da gestão fiscal responsável, as metas representam a conexão entre o planejamento, a elaboração e a execução do orçamento. Esses parâmetros indicam os rumos da condução da política fiscal para os próximos exercícios e servem de indicadores para a promoção da limitação de empenho e de movimentação financeira.

A seguir são apresentadas de forma resumida as conclusões da análise da área técnica, constantes do Relatório de Análise das Leis - RAL 1/2015 - e da Instrução Técnica de Monitoramento Fiscal - ITMF 23/2015. Ressalta-se que **as observações constantes na conclusão de cada item, a seguir, já foram objeto de apreciação pelo Plenário desta Corte de Contas**, tendo sido, inclusive, inseridas nas recomendações exaradas na **Decisão TC 127/2016 - Plenário**, que compõe o **Processo TC 1212/2015**, que trata da análise da LDO para o exercício de 2015 e que integra as presentes contas. As referidas recomendações foram inclusas no sistema de monitoramento deste Tribunal, sendo objeto de acompanhamento pela SecexGoverno nos autos próprios.

➤ **Demonstrativo I – Metas Anuais** (art. 4º, § 2º, inciso II, da LRF e MDF).

- **Critério:** O demonstrativo I do Anexo de Metas Fiscais tem por objetivo, além de dar transparência sobre as metas fiscais relativas ao ente da federação, dando base à avaliação da política fiscal estabelecida pelo chefe do Poder Executivo para o

² Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF 5ª Edição (vigente à época da elaboração da LDO Exercício 2015). p. 52.

triênio, orientar a elaboração do projeto de lei orçamentária anual de forma a permitir o alcance das metas conforme planejado³.

De acordo com o § 2º, inciso II, do art. 4º da LRF, o Demonstrativo das Metas Anuais deverá ser instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as metas fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional.

▪ **Análise:** Constatou-se que o Demonstrativo das Metas Anuais limitou-se a apresentar, de forma sintética, a metodologia de cálculo dos valores relativos a receitas, despesas, resultado primário, resultado nominal e dívida pública consolidada e dívida consolidada líquida. Portanto, concluiu-se que o demonstrativo não foi instruído com a metodologia e a memória de cálculo, na forma estabelecida pela LRF e pelo Manual de Demonstrativos Fiscais da STN.

▪ **Conclusão:** Acompanhando a análise da área técnica, **o Plenário desta Corte de Contas prolatou a Decisão TC 127/2016, recomendando** que nas próximas LDOs, o Demonstrativo das Metas Anuais seja instruído com a metodologia e memória de cálculo, visando esclarecer a forma de obtenção dos valores das metas anuais, conforme determina o art. 4º, § 2º, inciso II, da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF - e orientações do MDF, 5ª edição (vigente à época da elaboração da LDO do exercício de 2015), páginas 55 e 62/68.

➤ **Demonstrativo II - Avaliação do cumprimento das metas fiscais do exercício anterior** (LRF, Art. 4º, § 2º, inciso I)

▪ **Critério:** A finalidade do demonstrativo II do Anexo de Metas Fiscais é estabelecer uma comparação entre as metas fixadas e o resultado obtido no exercício financeiro do **segundo ano anterior ao ano de referência da LDO** (no

³ MDF, 5ª edição, p. 58.

caso, 2013), incluindo análise dos fatores determinantes para o alcance ou não dos valores estabelecidos como metas⁴.

▪ **Análise:** Apontou-se que o Governo do Estado estabeleceu suas metas fiscais na **LDO/2013** em razão do PIB estadual, porém a avaliação descritiva do cumprimento das Metas Fiscais não apresentou nenhuma análise da conjuntura econômica do Estado em função da variação do parâmetro estabelecido, bem como não apresentou os valores do PIB estadual previsto e realizado.

Em que pese os números de **2013** terem ficado abaixo das expectativas constantes no Relatório de inflação do Banco Central do Brasil¹⁴, verificou-se que, na avaliação do cumprimento das metas fiscais apresentada pelo Governo do Estado (fls. 38/40 do Processo TC 1212/2015), não foi evidenciado o esforço da Administração para a manutenção da política de melhoria nas condições de obtenção de receitas e de gerenciamento dos gastos públicos, bem como não foram destacadas as principais ações que impactaram na receita e na despesa do Estado. Destaca-se que a avaliação do cumprimento das metas fiscais apresentada pelo Governo do Estado se limitou a destacar como fatores fomentadores dos resultados de 2013 a contratação de novas operações de créditos não previstas inicialmente e a abertura de créditos adicionais.

Conclusão: Acompanhando a análise da área técnica, **o Plenário desta Corte de Contas prolatou a Decisão TC 127/2016, recomendando** que, nas próximas LDOs, o Demonstrativo de Avaliação do Cumprimento das Metas Fiscais do Exercício Anterior seja incluído com os valores do PIB estadual estimado e realizado em nota explicativa do demonstrativo, bem como que seja acrescentada, em sua avaliação do cumprimento das metas fiscais, análise da conjuntura econômica do Estado em função da variação do parâmetro estabelecido e evidenciadas as

⁴ MDF, 5ª edição, p.71.

principais iniciativas (ações) tomadas pela administração estadual para a melhoria nas condições de obtenção de receitas e de gerenciamento dos gastos públicos, conforme orientações do MDF, 5ª edição (vigente à época da elaboração da LDO Exercício 2015), páginas 69/70.

➤ **Demonstrativo III - Metas fiscais atuais comparadas com as fixadas nos três exercícios anteriores** (LRF, Art. 4º, § 2º, inciso II)

▪ **Critério:** O objetivo deste Demonstrativo é dar transparência às informações sobre as metas fiscais **dos três exercícios anteriores e dos dois exercícios seguintes** para uma melhor avaliação da política fiscal do Estado, de forma a permitir a análise em uma linha do tempo, combinando execução passada e perspectivas futuras, validando a consistência dessas últimas.

Para tanto, deve vir acompanhado de análise a respeito de alguns itens que representam parâmetros básicos para se chegar aos valores apresentados como metas. Alguns itens considerados necessários à realização da análise são, por exemplo, a taxa de juros, os indicadores de atividade econômica e os objetivos da política fiscal do ente da federação⁵.

▪ **Análise:** Foi constatado que o demonstrativo limitou-se a realizar uma explanação geral sobre os cálculos de projeções das metas fiscais dos exercícios de 2015, 2016 e 2017, não evidenciando uma análise combinada da execução passada e das perspectivas futuras de forma a permitir a análise da política fiscal em uma linha do tempo, evidenciando a sua consistência com as premissas e os objetivos da Política Fiscal Estadual.

▪ **Conclusão:** Acompanhando a análise da área técnica, **o Plenário deste Tribunal prolatou a Decisão TC 127/2016, recomendando** que, nas próximas

⁵ MDF. 5ª edição, pg. 76.

LDOs, o Demonstrativo III (Metas Fiscais Atuais Comparadas com as Fixadas nos Três Exercícios Anteriores) seja incluído com uma análise combinada da execução passada e as perspectivas futuras de forma a permitir a análise da política fiscal em uma linha do tempo, evidenciando a sua consistência com as premissas e os objetivos da Política Fiscal Estadual. E, ainda, que o demonstrativo seja acompanhado de análise dos itens que representam parâmetros básicos para se chegar aos valores apresentados como metas, como por exemplo, a taxa de juros, os indicadores de atividade econômica e os objetivos da política fiscal do estado, conforme orientações do MDF, 5ª edição (vigente à época da elaboração da LDO do exercício de 2015), páginas 55, 62/68 e 74.

➤ **Demonstrativo IV - Evolução do patrimônio líquido** (LRF, Art. 4º, § 2º, inciso III)

▪ **Critério:** De acordo com o inciso III do § 2º do art. 4º da LRF, o Anexo de Metas Fiscais deve conter, também, a demonstração da evolução do Patrimônio Líquido – PL - **dos últimos três exercícios anteriores** ao ano de edição da respectiva Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO. Segundo o MDF, 5ª edição, o Demonstrativo da Evolução do Patrimônio Líquido deve trazer em conjunto uma análise dos valores apresentados, com as causas das variações do PL do ente da Federação como, por exemplo, fatos que venham a causar desequilíbrio entre as variações ativas e passivas e outros que contribuam para o aumento ou a diminuição da situação líquida patrimonial.

▪ **Análise:** Constatou-se que o referido Demonstrativo contemplou a evolução do Patrimônio Líquido dos últimos três exercícios anteriores ao ano de edição da LDO de 2015. Contudo, não foi exibida uma análise dos valores apresentados que demonstrasse as causas das variações do Patrimônio Líquido.

▪ **Conclusão:** Acompanhando a análise da área técnica, **o Plenário desta Corte de Contas prolatou a Decisão TC 127/2016, recomendando** que, nas próximas

LDOs, o Demonstrativo IV (Evolução do Patrimônio Líquido) apresente uma análise dos valores apresentados, com as causas das variações do PL, como, por exemplo, fatos que venham a causar desequilíbrio entre as variações ativas e passivas e outros que contribuam para o aumento ou a diminuição da situação líquida patrimonial, conforme orientações do MDF, 5ª edição (vigente à época da elaboração da LDO do exercício de 2015), páginas 81/86.

➤ **Demonstrativo V** - Origem e Aplicação dos Recursos Obtidos com a Alienação de Ativos (LRF, art. 4º, § 2º, Inciso III)

▪ **Critério:** O objetivo deste Demonstrativo é assegurar a transparência da forma como o Ente utilizou os recursos obtidos com a alienação de ativos, com vistas à preservação do patrimônio público. Com isso, busca-se impedir a alienação de bens sem a contrapartida de novos investimentos. Para tanto, esse Demonstrativo deve estar acompanhado de análise dos valores apresentados de forma a dar maior clareza possível à visualização da situação descrita, destacando as eventuais variações atípicas e tendências de queda ou crescimento dos valores de um exercício financeiro para outro⁶.

➤ **Análise:** Constatou-se que o referido Demonstrativo apresentou as receitas realizadas referentes à alienação de bens móveis e imóveis do Estado nos exercícios de 2011, 2012 e 2013, no entanto, não apresentou a análise dos valores apresentados de forma a dar maior clareza possível à visualização da situação, conforme orientações constantes no MDF.

▪ **Conclusão:** Acompanhando a análise da área técnica, o **Plenário deste Tribunal de Contas prolatou a Decisão TC 127/2016, recomendando** que, nas

⁶ MDF, 5ª edição, pág. 89.

próximas LDOs, o Demonstrativo V (Origem e Aplicação dos Recursos Obtidos com a Alienação de Ativos) incluía uma análise dos valores apresentados, de forma a dar maior clareza possível à visualização da situação descrita, destacando as eventuais variações atípicas e tendências de queda ou crescimento dos valores de um exercício financeiro para outro, conforme orientações do MDF, 5ª edição (vigente à época da elaboração da LDO do exercício de 2015), páginas 87/88.

➤ **Demonstrativo VI - Avaliação da situação financeira e atuarial do RPPS** (art. 4º, § 2º, inciso IV, alínea “a”, da LRF)

▪ **Critério:** O Demonstrativo da Avaliação da Situação Financeira e Atuarial do RPPS deve conter as **receitas e as despesas previdenciárias**, discriminando as intraorçamentárias e classificando-as por categoria econômica. As informações devem abranger os valores relativos aos **três últimos exercícios anteriores** ao ano de elaboração da LDO. A avaliação atuarial deve ser feita com base no Anexo 10 – Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Próprio dos Servidores, publicado no RREO **do último bimestre do segundo ano anterior** ao ano de referência da LDO. Eventuais mudanças no cenário socioeconômico que ensejem revisão das variáveis consideradas nas projeções atuariais implicam a elaboração de novas projeções.

E ainda, deverão estar acompanhados de **análise descritiva dos parâmetros utilizados na avaliação atuarial e de valores que possuam maior relevância para o entendimento da situação financeira e atuarial do RPPS**. Na análise e nas projeções, devem ser atendidas as normas e critérios estabelecidos pelo **Ministério da Previdência Social**. Variações atípicas observadas, base de dados utilizada e outros elementos considerados relevantes também deverão ser objetos

de análise, estabelecendo-se, dessa forma, consistência entre os dados utilizados e os valores apresentados⁷.

▪ **Análise:** Constatou-se que a avaliação da situação financeira e atuarial do RPPS, não apresenta análise descritiva dos parâmetros utilizados na avaliação atuarial e de valores que possuam maior relevância para o entendimento da situação financeira e atuarial do RPPS. Também não foram objetos de análise na avaliação apresentada pelo Governo do Estado as variações atípicas observadas, a base de dados utilizada e outros elementos considerados relevantes para a verificação da consistência entre os dados utilizados e os valores apresentados, bem como não foi demonstrado que nas projeções apresentadas foram atendidas as normas e critérios estabelecidos pelo Ministério da Previdência Social, conforme orientações do MDF.

▪ **Conclusão:** Acompanhando a análise da área técnica, **o Plenário desta Corte de Contas prolatou a Decisão TC 127/2016, recomendando** que, nas próximas LDOs, a Avaliação da Situação Financeira e Atuarial do Regime Próprio de Previdência dos Servidores (RPPS) seja acompanhada de uma análise descritiva dos parâmetros utilizados na avaliação atuarial e de valores que possuam maior relevância para o entendimento da situação financeira e atuarial do RPPS, demonstrando as variações atípicas observadas, a base de dados utilizada e outros elementos considerados relevantes, estabelecendo-se, dessa forma, a consistência entre os dados utilizados e os valores apresentados, adotando os dados disponíveis no Relatório de Avaliação Atuarial periódico dos Planos de benefícios do Regime Próprio de Previdência Social do Estado previsto na Lei nº. 9.717/98 e Portaria MPS nº. 204/08, em atendimento às orientações do MDF, 5ª edição (vigente à época da elaboração da LDO do exercício de 2015), páginas 92/94.

⁷ MDF. 5ª edição. pg. 93.

➤ **Demonstrativo VII - Estimativa e compensação da renúncia de receita (LRF, Art. 4º, § 2º, inciso V)**

▪ **Critério:** Esse Demonstrativo deve conter a identificação dos tributos para os quais estão previstos renúncias de receita, destacando-se a modalidade da renúncia, os setores/programas/beneficiários a serem favorecidos, a previsão da renúncia **para o ano de referência da LDO** e para os **dois exercícios seguintes**, e as medidas de compensação pela perda prevista de receita com a renúncia. O objetivo do demonstrativo é dar transparência às renúncias de receitas previstas no projeto de LDO, para uma melhor avaliação do seu impacto nas metas fiscais fixadas, além de orientar a elaboração da LOA, considerando o montante das renúncias fiscais concedidas (art. 4º, § 2º, inciso V, da LRF). Ele visa a dar transparência também ao cumprimento dos requisitos exigidos para a concessão ou ampliação de benefícios de natureza tributária, dispostos no art. 14 da LRF⁸.

▪ **Análise:** Constatou-se que, quanto à observância ao artigo 4º, § 2º, inciso V da LRF, o Demonstrativo não evidenciou as medidas de compensação para a renúncia de receitas, conforme exigido pelo inciso II do art. 14 da LRF, contudo, as justificativas apresentadas no Demonstrativo VII da LDO para o Exercício 2015 buscam demonstrar que o valor renunciado foi considerado na estimativa da receita da Lei Orçamentária Anual, de forma a não afetar as metas de resultados fiscais, previstas no anexo próprio da Lei de Diretrizes Orçamentárias, atendendo, assim, ao disposto no artigo 14, inciso I, da Lei de Responsabilidade Fiscal, necessitando apenas de aperfeiçoamento quanto às informações apresentadas nas justificativas.

Quanto às **informações sobre os benefícios estimados**, verificou-se que as informações sobre renúncia de receitas de setores específicos (atacadistas, metalmecânica, alimentos, indústria do vestuário, calçados e confecções, indústria

⁸ MDF. 5ª edição. pg. 112.

de embalagem de material plástico, de papel e papelão, e setor moveleiro) foram identificadas **de forma genérica**, bem como a necessidade de incentivos nestes setores.

▪ **Conclusão:** Acompanhando a análise da área técnica, **o Plenário deste Tribunal prolatou a Decisão TC 127/2016, recomendando** que, nas próximas LDOs, o Governo do Estado incremente as informações do Demonstrativo VII (Estimativa e Compensação da Renúncia de Receita), objetivando dar maior transparência e consistência aos valores apresentados como renúncia de receitas previstas, acrescentando informações como: os valores de renúncia de receita prevista por programas de incentivos vigentes no Estado; os montantes dos benefícios, por programa, já existentes no ano anterior ao de referência da LDO e o montante referente aos benefícios (programas) aprovados e prorrogados a partir do ano de referência da LDO que impactarão nos dois exercícios seguintes; as naturezas dos benefícios (fiscal/creditício/financeiro); a possibilidade (expectativa) de prorrogação dos benefícios fiscais vigentes no ano de referência da LDO e os programas de incentivos que representam um atrativo de operações para o Estado, os quais visam atrair mais receitas, conforme orientações do MDF, 5ª edição (vigente à época da elaboração da LDO do exercício de 2015), páginas 110/113.

➤ **Demonstrativo VIII - Margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado** (LRF, Art. 4º, § 2º, inciso V)

▪ **Critério:** O objetivo deste Demonstrativo é dar transparência às novas despesas obrigatórias de caráter continuado previstas e demonstrar se estão cobertas por aumento permanente de receita e redução permanente de despesa, para avaliação do impacto nas metas fiscais estabelecidas pelo Ente, além de orientar a elaboração

da LOA, considerando o montante das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado concedidas (DOCC)⁹.

A LRF estabelece, ainda, que os atos que criarem ou aumentarem as DOCCs deverão ser instruídos com a estimativa de impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes, e demonstrar a origem dos recursos para seu custeio.

○ **Análise:** Constatou-se que o referido Demonstrativo não evidenciou a origem dos recursos apresentados como aumento permanente de receita para 2015, bem como não informou qual a base utilizada para os cálculos das projeções. Quanto à redução permanente da despesa, o Governo do Estado limitou-se a informar que se refere às despesas de custeio programadas para o ano de 2015, em razão da melhoria na eficácia e na qualidade dos gastos públicos e das despesas de custeio geradas em função de novos investimentos e de novas despesas geradas por Parcerias Público Privadas.

● **Conclusão:** Acompanhando a análise da área técnica, **o Plenário desta Corte de Contas prolatou a Decisão TC 127/2016, recomendando que**, nas próximas LDOs, o Governo do Estado incremente as informações do Demonstrativo VIII (Margem de Expansão das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado), destacando a forma pela qual os valores apresentados foram obtidos, embasados por dados, tais como indicadores de atividade econômica, atividades desenvolvidas pela Administração Pública que foram direcionados e geraram os resultados apresentados, e outros que contribuam para dar consistência ao referido demonstrativo, conforme orientações do MDF, 5ª edição (vigente à época da elaboração da LDO do exercício de 2015), páginas 114/116.

⁹ MDF. 5ª edição. pg. 114.

2.2.2.2 Anexo de Riscos Fiscais

O § 3º do artigo 4º da LRF estabelece que a LDO conterá também o Anexo de Riscos Fiscais, onde serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem. Os riscos fiscais são classificados em dois grupos: riscos orçamentários e riscos decorrentes da gestão da dívida.

Segundo o MDF, o Anexo de Riscos Fiscais, como parte da gestão de riscos fiscais no setor público, é o documento que identifica e estima os riscos fiscais, além de informar sobre as opções estrategicamente escolhidas para enfrentar os riscos¹⁰.

Assim, objetivando dar transparência aos possíveis eventos com potencial para afetar o equilíbrio fiscal, bem como as respectivas providências, o MDF determina que seja elaborado o Demonstrativo de Riscos Fiscais e Providências.

Em relação ao **Anexo de Riscos Fiscais e seu demonstrativo**, a conclusão da análise da área técnica, constante do Relatório de Análise das Leis – RAL 1/2015, Processo TC 1212/2015, que trata da análise da LDO para o exercício de 2015, apontou que, quanto aos **riscos orçamentários**, o demonstrativo limitou-se a citar os riscos, pelo lado da receita e pelo lado da despesa, não apresentando justificativas quanto a não quantificação dos riscos orçamentários, bem como a não apresentação das providências, caso tais riscos se concretizem no Demonstrativo de Riscos Fiscais e Providências, e, quanto aos **Riscos Decorrentes da Gestão da Dívida**, o demonstrativo citou os riscos quanto à possibilidade de variação da taxa de juros e de câmbio, e os passivos contingentes que representam dívidas que dependem de fatores imprevisíveis, tais como resultados de julgamentos de processos judiciais.

¹⁰ MDF. 5ª edição. pg. 43.

Portanto, de modo a dar cumprimento ao disposto na LRF e no MDF, 5ª edição (vigente à época da elaboração da LDO do exercício de 2015), páginas 35/48, **o Plenário desta Corte de Contas, acompanhando a análise da área técnica, constante do Processo TC 1212/2015, prolatou a Decisão TC-127/2016, recomendando** que, nas próximas LDOs, o Anexo de Riscos Fiscais - Demonstrativo de Riscos Fiscais e Providências - faça um incremento de informações, identificando e estimando os riscos orçamentários e descrevendo as providências a serem tomadas, caso tais riscos se concretizem.

2.2.3 Lei Orçamentária Anual - LOA

O orçamento do Estado do Espírito Santo para o exercício de 2015 foi instituído pela Lei 10.347, de 6 de fevereiro de 2015, que estimou a receita e fixou a despesa do Estado no valor de R\$ 16.023.342.194,00 (dezesesseis bilhões, vinte e três milhões, trezentos e quarenta e dois mil, cento e noventa e quatro reais), compreendendo os Orçamentos Fiscal, da Seguridade Social e de Investimento, conforme estabelecido no § 5º do artigo 150 da Constituição Estadual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias 10.257/2014.

A análise desse instrumento compõe os autos do **Processo TC 2397/2015**, que integra as presentes contas, e serviram de subsídio para o presente Relatório de Prestação de Contas Anual os seguintes documentos: Relatório de Análise das Leis – **RAL 2/2015**, Instrução Técnica de Monitoramento Fiscal **ITMF – 24/2015** e a **Decisão TC 126/2016 – Plenário**, constantes naqueles autos.

Na conclusão da análise da área técnica, constatou-se que a Lei Orçamentária Anual (LOA) para o exercício de 2015 **atendeu, de forma parcial**, os preceitos das Constituições Federal e Estadual, bem como, **da mesma forma**, os dispositivos da LRF e da Lei Federal 4.320/64. Também observou, **parcialmente**, as diretrizes estabelecidas pela LDO (Lei 10.257/2014). Essa análise apontou recomendações e determinações a serem observadas nas próximas LOAs.

De modo a dar cumprimento aos dispositivos constitucionais e legais que regem o tema, **o Plenário desta Corte de Contas**, acompanhando a análise da área técnica, constante nos autos do Processo TC 2397/2015, **prolatou a Decisão TC 126/2016, recomendando** ao Executivo Estadual que na elaboração das próximas LOAs:

- Em cumprimento ao disposto no inciso I do artigo 5º da LRF, **acrescente** ao Anexo VIII - Demonstrativo da Compatibilidade dos Orçamentos com as Prioridades e Metas da Lei de Diretrizes Orçamentárias, **um Demonstrativo** destacando os valores constantes da programação do orçamento (LOA) na forma do Anexo de Metas Fiscais apresentado na Lei de Diretrizes Orçamentárias LDO, **evidenciando a necessária compatibilidade da Programação do Orçamento com as Metas Fiscais estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias.**
- Que na elaboração das próximas Leis Orçamentárias, o projeto de lei orçamentária seja acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito sobre as receitas e despesas decorrentes de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia, em cumprimento ao disposto no artigo 165, § 6º da Constituição Federal e artigo 150, § 6º da Constituição Estadual.

Decidiu, ainda, **determinar**, com fundamento no artigo 329, §7º, do Regimento Interno, que na elaboração das próximas LOAs:

- Em cumprimento às determinações da Lei Federal nº. 4.320/64 da Lei Complementar Federal nº 101/2000 (LRF) e da Lei Complementar Estadual nº. 282/2004 promova as adequações necessárias na elaboração do Orçamento da Seguridade Social, em especial, o orçamento do Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo, **observando a necessária evidência segregada dos fundos**, e apresente a previsão orçamentária das receitas e despesas do órgão (60) Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo com a separação por unidades orçamentárias: (60201) Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo, (600210) Fundo Financeiro e (600211) Fundo Previdenciário.
- Em observância ao o princípio da evidência previsto nos artigos 85, 89 e 90 da Lei Federal nº 4.320/64, ao Art. 12 da LRF, e as determinações da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), contidas no Manual de Demonstrativos Fiscais, promova as adequações necessárias na elaboração do Orçamento da Seguridade Social, em especial, o orçamento do Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo, para que o Orçamento evidencie de forma clara e coerente a realidade do RPPS do Estado do Espírito Santo, mediante as seguintes ações: **1) Que se abstenha de prever a Receita Corrente Intraorçamentária na rubrica 7.2.1.0.29.13 Contrib. Previd. para Amort. Déficit Atuarial e 2) Fixe despesas orçamentárias no Fundo Financeiro utilizando a fonte tesouro na mesma proporção do valor dos Recursos repassados para Cobertura de Insuficiências Financeiras**

Ressalta-se que essas recomendações e determinações, inseridas na Decisão TC **126/2016** - Plenário, constam no Processo TC 2397/2015 que trata da análise da LOA para o exercício de 2015, o qual integra as presentes contas. As referidas recomendações e determinações foram inclusas no sistema de monitoramento deste Tribunal, sendo objeto de acompanhamento pela SecexGoverno nos autos próprios.

2.2.3.1 Relação de Precatórios

O artigo 133, inciso III, da Resolução TC nº 261/2013 (Regimento Interno), estabelecia¹¹ que:

Art. 133. Para subsidiar a apreciação das contas, os Poderes Executivos estadual e municipal deverão encaminhar, obrigatoriamente, independentemente de outros elementos necessários:

[...]

III - até o dia 30 de janeiro de cada ano, a relação acumulada dos precatórios, na ordem cronológica de apresentação, identificando:

- a) a data do trânsito em julgado da decisão;
- b) a natureza do processo;
- c) o credor;
- d) o valor total atribuído;
- e) o ano de inclusão no orçamento;
- f) os processos dos quais decorram ação regressiva.

Mediante o Ofício OF./Nº 015 /SEP/GABSEC, de 30 de janeiro de 2015, a Secretaria de Estado de Economia e Planejamento, encaminhou a esta Corte de Contas a relação de precatórios, protocolizada neste Tribunal de Contas em 30 de janeiro de 2015, acostado às fls. 327/365 dos autos do TC 2397/2015, que trata da análise da LOA para o exercício de 2015 e que integra as presentes contas, **cumprindo**, portanto, o prazo estabelecido pelo art. 133, inciso III, da Resolução TC nº 261/2013.

Cópia de ofício da Procuradoria Geral do Estado encaminhado à Secretaria de Economia e Planejamento acompanha a relação de precatórios judiciais expedidos

¹¹ A Emenda Regimental TC nº 06/2016, de 29 de março de 2016, revogou o artigo 133. Contudo, ainda estava em vigência à época do envio das informações, obrigando o jurisdicionado.

pelos tribunais com jurisdição no Estado do Espírito Santo (TRT 17ª Região, TJES e TRF 2ª Região). Essa relação contém os elementos descritos no inciso III do art. 133 da Resolução TC nº 261/2013 e comunica a existência de 237 precatórios expedidos por esses Tribunais, os quais estão incluídos na lista unificada de precatórios do Estado, cuja elaboração e gestão estão a cargo dos Tribunais, por força do art. 9º, inciso I, da Resolução 115/2010 do Conselho Nacional de Justiça (CNJ).

Em atendimento ao disposto no artigo 30 da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) relativa ao exercício de 2015 (Lei nº 10.257/2014)¹², a Lei Orçamentária Anual (LOA) incluiu as dotações para o pagamento de precatórios no valor de R\$ 249.338.751,00, conforme dotação 0901-Operações Especiais - Cumprimento de Sentenças Judiciais, identificada no Demonstrativo dos Programas de Governo, fls. 19/20 dos autos do TC 2397/2015, que trata da análise da LOA para o exercício de 2015 e que integram as presentes contas. Tal dotação encontra-se inclusa no item Encargos Gerais – Sefaz, o qual totaliza R\$ 1.463.953.302,00, destacado no art. 5º da LOA (desdobramento das ações por órgão).

2.2.3.2 Reserva De Contingência

O inciso III do art. 5º da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) estabelece que:

Art. 5º O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar:

[...]

III - conterá reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao:

a) (VETADO)

b) atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.

¹² Art. 30. A Lei Orçamentária de 2015 incluirá dotações para o pagamento de precatórios, conforme estabelecido pela Emenda Constitucional Federal nº 62, de 09.12.2009.

A LDO relativa ao exercício de 2015 (Lei nº 10.257 de 03 de julho de 2014) dispõe que:

Art. 6º [...]

§ 3º A reserva de contingência prevista no artigo 14 desta Lei será classificada no GND 9.

Art. 14. O valor da reserva de contingência será de, no mínimo, 2% (dois por cento) da receita corrente líquida.

Em atendimento às determinações da LRF e da LDO para o exercício de 2015, o artigo 5º da Lei Orçamentária Anual (LOA) destaca, ao final do desdobramento da Despesa por Órgão, o montante de **R\$ 236.023.751,00**, referente à **reserva de contingência**. Tal montante equivale a **2%** da Receita Corrente Líquida (RCL) de **R\$ 11.801.187.531,00 (Anexo 02)**, apurada conforme Quadro VI (metodologia, índices aplicados e memória de cálculo da receita corrente líquida prevista na proposta orçamentária), constante da Mensagem nº 016/2013¹³ que acompanha o Projeto de Lei Orçamentária¹⁴.

A seguir, é apresentado o cálculo da Reserva de Contingência do Orçamento Fiscal.

Tabela 2. 3. Cálculo da Reserva de Contingência (em REAIS)

RCL - Prevista na Proposta Orçamentária	LDO/2015 Mínimo de 2% da RCL	LOA/2015 Reserva de Contingência Fixada
11.801.187.531,00	236.023.750,62	236.023.751,00

Fonte: LOA/2015 (Lei nº 10.347/2015) e LDO Exercício 2015 (Lei nº 10.257/2014).

¹³Disponível em [http://www.planejamento.es.gov.br/download/orcamentos/orc2015/PLOA%202015%20-%20Mensagem & PL%20-%20Jan2015.pdf](http://www.planejamento.es.gov.br/download/orcamentos/orc2015/PLOA%202015%20-%20Mensagem%20&PL%20-%20Jan2015.pdf) (acesso em 03/12/2015).

¹⁴ Art. 13. Acompanharão o Projeto de Lei Orçamentária os seguintes demonstrativos, contendo informações complementares:

[...] VII - a metodologia, os índices aplicados e a memória de cálculo da receita corrente líquida prevista na proposta orçamentária;

Da análise do Demonstrativo da Despesa por Poder, Órgão, Unidade Orçamentária, Grupo de Natureza de Despesa (GND) e Fonte de Recursos, acostado às fls.9/14 dos autos do TC 2397/2015, que trata da análise da LOA para o exercício de 2015 e que integra as presentes contas, verifica-se que a Reserva de Contingência está classificada no GND 9, evidenciando o **atendimento** ao disposto no artigo 6º, § 3º, da Lei de Diretrizes Orçamentárias nº 10.257 de 03 de julho de 2014 (LDO Exercício 2015).

Além da Reserva de Contingência destacada acima (Orçamento Fiscal), deverá contar na Lei Orçamentária Anual (LOA) no **Orçamento da Seguridade Social** a “**reserva de Contingência do Regime Próprio de Previdência do Servidor (RPPS)**” conforme disposto na Portaria Interministerial nº 163, de 4 de maio de 2001, com a redação dada pela Portaria Conjunta STN/SOF nº 1 de 18 de junho de 2010:

Art. 8º A dotação global denominada Reserva de Contingência, permitida para a União no art. 91 do Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, ou em atos das demais esferas de Governo, a ser utilizada como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais e para o atendimento ao disposto no art. 5º, inciso III, da Lei Complementar nº 101, de 2000, sob coordenação do órgão responsável pela sua destinação, bem como a Reserva do Regime Próprio de Previdência do Servidor - RPPS, quando houver, serão identificadas nos orçamentos de todas as esferas de Governo pelos códigos “99.999.9999.xxxx.xxxx” e “99.997.9999.xxxx.xxxx”, respectivamente, no que se refere às classificações por função e subfunção e estrutura programática, onde o “x” representa a codificação das ações correspondentes e dos respectivos detalhamentos.

Parágrafo único. As Reservas referidas no caput serão identificadas, quanto à natureza da despesa, pelo código “9.9.99.99.99”. (NR)

Em atendimento ao disposto na Portaria Interministerial nº 163, de 4 de maio de 2001, com a redação dada pela Portaria Conjunta STN/SOF nº 1 de 18 de junho de 2010, a Lei Orçamentária Anual (LOA) relativa ao exercício de 2015 destaca no **Orçamento da Seguridade Social** a “**reserva de Contingência do Regime Próprio de Previdência do Servidor (RPPS)**” no montante de **R\$ 407.006.529,00**, referente a diferença positiva apurada entre a receita prevista e a despesa fixada na elaboração do orçamento do RPPS (Orçamento da Seguridade Social) do exercício

de 2015, cujo o objetivo é constituir fundo para assegurar o pagamento dos benefícios previdenciários futuros.

Quanto à Classificação Orçamentária das Reservas de Contingência prevista na Lei Orçamentária Anual (LOA), verifica-se no Demonstrativo da Despesa por Poder, Órgão, Unidade Orçamentária, Grupo de Natureza de Despesa (GND) e Fonte de Recursos (fls.9/14 dos autos do TC 2397/2015, que trata da análise da LOA para o exercício de 2015 e que integra as presentes contas), e no Demonstrativo de Despesa por Funções, Subfunções e Programas Conforme as Fontes de Recursos (fls.15/18 daqueles autos) que **as reservas estão identificadas na natureza da despesa, pelo código “9.9.99.99.99”**. A dotação global denominada **“Reserva de Contingência”** (no valor de R\$236.023.751,00) a ser utilizada como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais e para o atendimento ao disposto no art. 5º, inciso III, da Lei Complementar Federal nº 101, de 2000, e a dotação denominada **“Reserva do Regime Próprio de Previdência do Servidor – RPPS”** (no valor de R\$407.006.529,00), **estão identificadas** nos orçamentos de todas as esferas de Governo pelos códigos “99.999.9999.xxxx.xxxx” e 99.997.9999.xxxx.xxxx”, respectivamente, evidenciando o **atendimento** ao disposto na Portaria Interministerial nº 163, de 4 de maio de 2001.

A Tabela a seguir destaca as Reservas de Contingência, conforme o “Demonstrativo de Despesa por Funções, Subfunções” e “Programas Conforme as Fontes de Recursos” (fls.18/v dos autos do TC 2397/2015, que trata da análise da LOA para o exercício de 2015 e que integra as presentes contas)

Tabela 2. 4. Demonstrativo de Despesa por Funções, Subfunções e Programas Conforme as Fontes de Recursos (em reais)

Função / Sub-função / Programa	ORÇAMENTO FISCAL	ORÇAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL	TOTAL GERAL
99 - RESERVA DE CONTINGÊNCIA	236.023.751,00	407.006.529,00	643.030.280,00
997 - RESERVA DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES - RPPS		407.006.529,00	407.006.529,00
9999 - RESERVA DE CONTINGÊNCIA		407.006.529,00	407.006.529,00
999 - RESERVA DE CONTINGÊNCIA	236.023.751,00		236.023.751,00
9999 - RESERVA DE CONTINGÊNCIA	236.023.751,00		236.023.751,00
RESUMO POR ESFERA			
TOTAL FISCAL	236.023.751,00		236.023.751,00
TOTAL SEGURIDADE		407.006.529,00	407.006.529,00
TOTAL RESERVA DE CONTINGÊNCIA	236.023.751,00	407.006.529,00	643.030.280,00

Fonte: LOA/2015 (Lei nº 10.347/2015), fls. 18/V dos autos do TC 2397/2015, que trata da análise da LOA para o exercício de 2015 e que integra as presentes contas.

Assim, conclui-se que a Lei Orçamentária Anual (LOA) para o exercício de 2015 apresenta a “**Reserva de Contingência**”, no **montante total de R\$ 643.030.280,00**.

Tal valor contempla:

- a Reserva de **Contingência do Orçamento Fiscal**, no valor de **R\$ 236.023.751,00**, em atendimento ao disposto no inciso III, art. 5º, da Lei Complementar Federal nº 101, de 2000, e
- a **Reserva de Contingência do Regime Próprio de Previdência do Servidor - RPPS do Orçamento da Seguridade Social**, no valor de **R\$ 407.006.529,00**, conforme normatiza o artigo 8º da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001.

2.2.3.3 Regra de Ouro

A Lei de Responsabilidade Fiscal exige ação planejada e responsável, estabelece limites e introduz importantes regras a respeito das operações de crédito, dentre elas, a regra de ouro no artigo 12, § 2º, estabelecendo que “o montante previsto para as receitas de operações de crédito não poderá ser superior ao das despesas de capital constantes do projeto de lei orçamentária”. Contudo, esse artigo da LRF encontra-se com eficácia suspensa pelo STF.

A Constituição Federal de 1988, no art. 167, inciso III¹⁵, estabelece que as realizações de operações de crédito não podem exceder as despesas de capital, ressalvadas as provenientes de créditos adicionais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta. Assim a “regra de ouro”

¹⁵ Art. 167. São vedados: [...]

III - a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta;

continua válida amparada pelo texto constitucional. Esse procedimento objetiva inibir o endividamento público para financiar despesas correntes.

É importante notar que a lei não proíbe a utilização de operações de crédito para realizar despesas correntes, apenas determina que o total das operações de crédito não supere o total das despesas de capital (análise global).

A Tabela a seguir avalia o cumprimento da regra de ouro constitucional na Lei Orçamentária Anual (LOA) para o exercício de 2015.

Tabela 2. 5. Comparativo: Receita de Operação de Crédito X Despesas de Capital na LOA/2015 (Regra de Ouro)

ESPECIFICAÇÃO	VALOR
Receita de Operações de Crédito Prevista	1.578.838.000,00
Despesa de Capital Fixada	2.844.620.388,00

Fonte: LOA/2015 (Lei nº 10.347/2015).

Destaca-se que a legislação procura restringir a aplicação de receitas de capital no financiamento de despesas correntes. No entanto, essa análise deve ser feita sobre os valores totais, assim, a Tabela anterior evidencia que as receitas de Operações de Crédito previstas, de **R\$ 1.578.838.000,00**, são inferiores às Despesas de Capital fixadas, de **R\$ 2.844.620.388,00**, estando **de acordo com o princípio conhecido como “regra de ouro”, previsto no inciso III do art. 167 da CF quando da previsão do orçamento.**

Para o exercício de **2015**, observando o Anexo 9 do RREO do 6º bimestre de 2015, publicado no DOE em 29/01/2016, convalidado pela SecexGoverno deste TCEES na análise do RREO constante dos autos do TC 941/2016, constata-se que o Estado do Espírito Santo realizou Receitas de Operações de Crédito no montante de R\$ 391.423.121,23 e executou Despesas de Capital, líquidas de incentivos fiscais, no montante de R\$ 919.982.137,77, obtendo um resultado para fins de apuração da “Regra de Ouro” no valor de R\$528.559.016,54, negativos, significando que as

receitas realizadas não excederam as despesas executadas, cumprindo o artigo 167, inciso III, da Constituição Federal também no exercício de 2015.

Portanto, constata-se que, no exercício de 2015, a receita de operação de crédito prevista **não excede** à despesa de capital **fixada, cumprindo, dessa forma, o inciso III do artigo 167 da Constituição Federal quando da previsão do orçamento**. E, quando da **execução do orçamento**, a receita de operação de crédito **realizada não excede** à despesa de capital **executada, cumprindo, também, dessa forma, o inciso III do artigo 167 da Constituição Federal**.

2.2.3.4 Dívida Pública

O artigo 5º da LRF estabelece que:

Art. 5º O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar:

[...]

§ 1º. Todas as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual, e as receitas que as atenderão, constarão da lei orçamentária anual.

§ 2º. O refinanciamento da dívida pública constará separadamente na lei orçamentária e nas de crédito adicional.

§ 3º. A atualização monetária do principal da dívida mobiliária refinanciada não poderá superar a variação do índice de preços previsto na lei de diretrizes orçamentárias, ou em legislação específica.

Analisando os Anexos integrantes da Lei Orçamentária Anual (LOA), em especial o “Demonstrativo da Receita e Despesa Segundo as Categorias Econômicas” (fls. 3 dos autos do TC 2397/2015, que trata da análise da LOA para o exercício de 2015 e que integra as presentes contas), o Demonstrativo da Despesa por Poder, Órgão, Unidade Orçamentária, Grupo de Natureza de Despesa e Fonte de Recursos (fls. 9/14 daqueles autos) e o Demonstrativo de Despesa por Funções, Subfunções e Programas, conforme as Fontes de Recursos (fls. 15/18 daqueles autos) constata-se que as despesas relativas à dívida pública do Estado do Espírito Santo, bem como as fontes de recursos que as atenderão constam da Lei Orçamentária Anual (LOA);

observa-se, ainda, que o refinanciamento da dívida pública foi apresentado de forma destacada, evidenciando e **cumprindo** o disposto no § 2º do artigo 5º da LRF.

2.2.4 Compatibilidade dos Instrumentos de Planejamento: PPA, LDO e LOA

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 165, definiu o modelo orçamentário atual instituindo o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). O PPA contempla os grandes rumos das políticas públicas, fixando os investimentos prioritários e estabelecendo o conjunto de programas (e ações) para quatro anos, com objetivos e metas qualitativas e quantitativas a serem alcançadas. Cabe à LDO desdobrar as metas do PPA, ano após ano, colocando-as nos padrões compatíveis com a realidade fiscal e estabelecendo as prioridades (programas e ações) para o orçamento do exercício seguinte. A LOA, por sua vez, seria a execução prática daquelas prioridades, alocando os recursos necessários para a execução do planejamento.

A Lei de Responsabilidade Fiscal reafirma os fins e a importância da ação planejada e exige a compatibilidade entre os instrumentos de planejamento, PPA, LDO e LOA, de forma que, quando houver sua aplicação, a gestão dos recursos públicos possa ser efetivada com maior eficiência.

Destaca-se que, no caso de não ocorrer a integração desses instrumentos, não haverá garantias de que a política pública atingirá os objetivos pretendidos e tem-se, assim, o risco de o poder público aplicar esforços para fins não estabelecidos devidamente, incorrendo em dispêndio de recursos públicos em maior proporção que o necessário.

Na verificação da **compatibilidade da LDO** (Lei 10.257/2014) **com o PPA** (Lei 9.781/2012), a conclusão da análise da área técnica, constante do Relatório de Análise das Leis – **RAL 1/2015** – e da Instrução Técnica de Monitoramento Fiscal - **ITMF 23/2015**, nos autos do **Processo TC 1212/2015**, que trata da análise da LDO para o exercício de 2015, constatou que a LDO apresentou as **metas e as**

prioridades de forma genérica, sem especificar as programações, ou seja, os programas orçamentários que seriam priorizados, bem como as metas estabelecidas.

Portanto, **quanto à compatibilidade da LDO com o PPA, o Plenário desta Corte de Contas**, acompanhando a análise da área técnica, constante nos autos do Processo TC 1212/2015, por meio da **Decisão TC 127/2016**, **recomendou** ao Executivo Estadual, que na elaboração das próximas LDOs:

- seja informada a fonte de informações e/ou a metodologia aplicada na estimativa do crescimento do PIB Estadual, para fins de verificação da consistência dos **parâmetros macroeconômicos** adotados para estabelecer as metas anuais na elaboração da LDO.
- seja incluído nas **metas e prioridades da administração pública Estadual** os programas orçamentários a serem priorizados e a meta estabelecida para cada programa, podendo ser apresentado, inclusive, em forma de “**anexo**” específico, objetivando maior **transparência**, conforme determina o § 2º do art. 165, o § 2º do art. 195 da Constituição Federal, e o artigo 4º da LRF.

Ressalta-se que essas recomendações, inseridas na Decisão TC **127/2016** - Plenário, constam no Processo TC 1212/2015, que trata da análise da LDO para o exercício de 2015, o qual integra as presentes contas. As referidas recomendações foram incluídas no sistema de monitoramento deste Tribunal, sendo objeto de acompanhamento pela SecexGoverno nos autos próprios.

Quanto à LOA (Lei 10.347/2015), a conclusão da análise da área técnica, constante do Relatório de Análise das Leis – **RAL 2/2015** – e da Instrução Técnica de Monitoramento Fiscal - **ITMF 24/2015**, nos autos do **Processo TC 2397/2015**, que trata da análise da LOA para o exercício de 2015, constatou-se que **apresenta compatibilidade parcial, tanto com a LDO para o exercício de 2015** (Lei 10.257/2014) **quanto com o PPA 2012-2015** (Lei 9.781/2012).

Ressalta-se que a análise quanto à **compatibilidade da LOA com o PPA** consistiu somente na verificação dos programas identificados no Anexo VIII da LOA, de modo a averiguar se constavam no PPA 2012-2015, o que foi confirmado. Portanto, em

função do escopo reduzido da análise, não se pode afirmar sobre a existência de compatibilidade total entre esses instrumentos, o que reforça a propositura de um levantamento na sistemática do planejamento governamental do Estado (PPA/LDO/LOA).

Em relação à **compatibilidade da LOA com a LDO**, na análise realizada, constatou-se não ser possível identificar quais programas orçamentários seriam priorizados na LDO 2015, bem como qual seria a meta estabelecida para cada programa, uma vez que a LDO para o exercício de 2015 apresentou as metas e as prioridades de forma genérica. Portanto, constatou-se o **atendimento parcial** do artigo 5º, *caput*, da LRF, que disciplina a necessidade de compatibilidade da LOA com o PPA e com a LDO.

Verificou-se, ainda, que o Anexo VIII da LOA (Demonstrativo da Compatibilidade dos Orçamentos com as Prioridades e Metas da Lei de Diretrizes Orçamentárias), **não apresenta compatibilidade da programação do orçamento com as Metas Fiscais estabelecidas na LDO**, evidenciando, assim, o **não atendimento** ao disposto no inciso I do artigo 5º da LRF.

Portanto, quanto à compatibilidade da LOA com os demais instrumentos de planejamento, PPA e LDO, **o Plenário desta Corte de Contas**, acompanhando a análise da área técnica, constante nos autos do Processo TC 2397/2015, por meio da **Decisão TC 126/2016**, **recomendou** ao Executivo Estadual que na elaboração das próximas LOAs:

Em cumprimento ao disposto no inciso I do artigo 5º da LRF, **acrescente** ao Anexo VIII - Demonstrativo da Compatibilidade dos Orçamentos com as Prioridades e Metas da Lei de Diretrizes Orçamentárias, **um Demonstrativo** destacando os valores constantes da programação do orçamento (LOA) na forma do Anexo de Metas Fiscais apresentado na Lei de Diretrizes Orçamentárias LDO, **evidenciando a necessária compatibilidade da Programação do Orçamento com as Metas Fiscais estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias**.

Ressalta-se que essa recomendação, inserida na Decisão TC 126/2016 - Plenário, consta no Processo TC 2397/2015, que trata da análise da LOA para o exercício de 2015, o qual integra as presentes contas. A referida recomendação foi inclusa no sistema de monitoramento deste Tribunal, sendo objeto de acompanhamento pela SecexGoverno nos autos próprios.

2.3 GESTÃO ORÇAMENTÁRIA

A gestão orçamentária representa a consecução final dos objetivos e metas determinados para o setor público, no processo de planejamento integrado e deve, obrigatoriamente, pautar-se na programação estabelecida no orçamento aprovado, bem como nas alterações decorrentes da abertura de créditos adicionais.

2.3.1 Alterações Orçamentárias

Durante a execução orçamentária, existindo recursos disponíveis, é permitida a abertura de créditos adicionais (classificados em suplementares, especiais e extraordinários), que se referem às autorizações de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei do Orçamento, conforme disposto nos artigos 40 ao 46 da Lei nº 4.320/64.

No exercício de 2015, a Lei Orçamentária Anual - LOA (Lei nº 10.347/2015), autorizou, inicialmente, no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS), despesas no montante de R\$ 16.023.342.194,00. No decorrer do exercício, as alterações orçamentárias elevaram este montante em 5,37%, ou R\$ 860.544.880,63, totalizando R\$ 16.883.887.074,63 de despesas autorizadas para o exercício. Houve R\$ 2.250.112.029,28 em créditos adicionais que não implicaram aumento da despesa autorizada, financiados pela anulação total ou parcial de dotação, que representam 14,04% da programação orçamentária inicialmente estabelecida na LOA, conforme demonstrado a seguir:

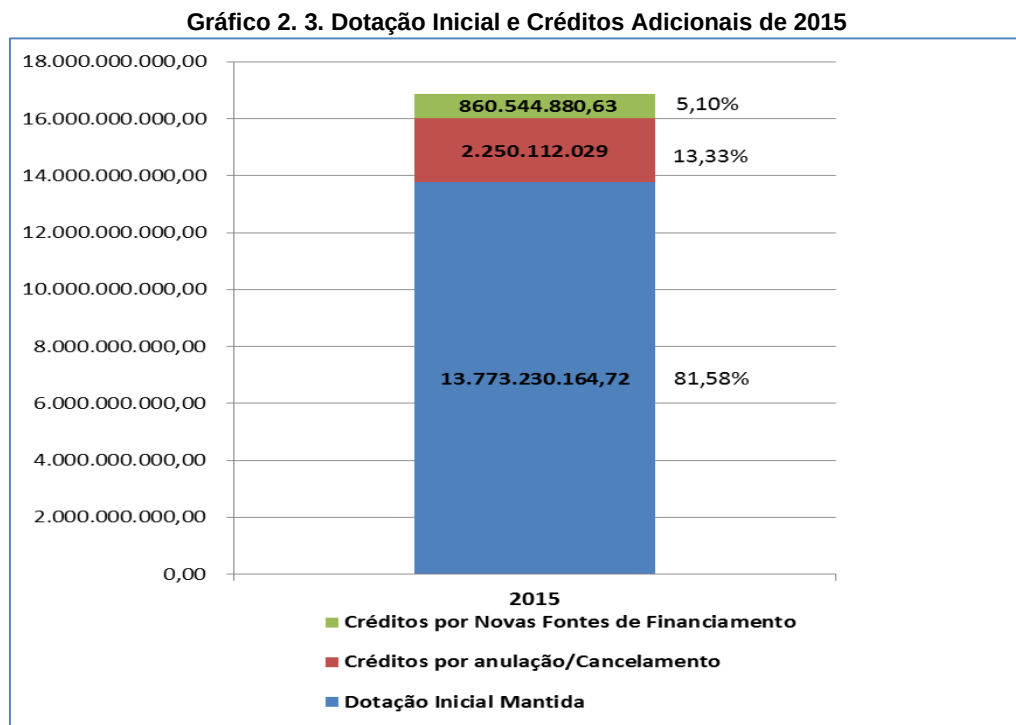
Tabela 2. 6. Orçamento 2015

em reais		
DESCRIÇÃO	VALOR	%
Orçamento Inicial (LOA)	16.023.342.194,00	-
Total de Créditos Adicionais	3.110.656.909,91	19,41
Cancelamento/anulação de Dotação	2.250.112.029,28	14,04
Superávit Financeiro do Exec. Anterior	569.363.917,63	3,55
Excesso de arrecadação	291.180.963,00	1,82
= Total de novas fontes de financiamento	860.544.880,63	5,37
Orçamento Final	16.883.887.074,63	-

Fonte: Sistema Sigefes/Balancete Geral do Estado.

Na Tabela acima, verifica-se que o total de créditos adicionais abertos totalizou **19,41%** da Dotação Inicial disposta na Lei Orçamentária Anual – LOA (Lei nº 10.347/2015).

O Gráfico a seguir demonstra a composição do orçamento de 2015 ao final do exercício:



Fonte: Sistema Sigefes/Balancete Geral do Estado.

No Gráfico acima, verifica-se, ao final do exercício, que 81,58% (R\$ 13.773.230.164,72) da programação orçamentária fora autorizada quando da elaboração da lei anual (LOA), enquanto o restante derivou de créditos adicionais, por cancelamento de dotações R\$2.250.112.029,28 e por novas fontes de financiamento, quais sejam, superávit financeiro do Exercício Anterior R\$ 569.363.917,63 e excesso de arrecadação R\$ 291.180.963,00, totalizando R\$ 860.544.880,63, resultando num orçamento final de R\$ 16.883.887.074,63.

Para a verificação do cumprimento dos limites definidos na Lei Orçamentária Anual (art. 6º)¹⁶ quanto à abertura de **créditos suplementares**, efetuou-se o cálculo do valor máximo permitido para suplementação, na forma a seguir demonstrada:

Tabela 2. 7. Créditos Suplementares x Limite LOA

em reais

DESCRIÇÃO	TOTAL
Orçamento Inicial	16.023.342.194,00
Limite LOA (art. 6º, inciso I) - 20%	3.204.668.438,80
Total de Créditos Adicionais	3.110.656.909,91

Fonte: Sistema Sigefes/Balancete Geral do Estado.

¹⁶ **Art. 6º** Fica o Poder Executivo autorizado a abrir créditos suplementares:

I - até o limite de 20% (vinte por cento) do total da Lei Orçamentária, de acordo com o disposto no § 4º do artigo 17 da Lei de Diretrizes Orçamentárias nº 10.257/14, mediante a utilização de recursos provenientes de anulação de dotações orçamentárias, conforme inciso III § 1º do artigo 43 da Lei Federal nº 4.320, de 17.3.1964;

II - a conta de recursos de excesso de arrecadação, nos termos do inciso II § 1º e §§ 3º e 4º do artigo 43 da Lei Federal nº 4.320/64;

III - a conta de superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício de 2014, nos termos do inciso I § 1º e § 2º do artigo 43 da Lei Federal nº 4.320/64;

IV - a conta do produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao Poder Executivo realizá-las, conforme inciso IV § 1º do artigo 43 da Lei Federal nº 4.320/64;

V - com o objetivo de atender ao pagamento de despesas com:

a) amortização e encargos da dívida;

b) pessoal e encargos sociais, mediante a utilização de recursos provenientes da anulação de dotações consignadas no mesmo grupo de despesa, desde que mantido o mesmo valor aprovado para cada Poder;

VI - anulando a reserva de contingência, para utilizar como fonte de recursos para abertura de créditos suplementares.

Verifica-se que o total dos créditos adicionais abertos no exercício atingiu o montante de R\$3.110.656.909,91, dentro, portanto, do limite de 20% previsto no artigo 6º, inciso I, da Lei Orçamentária Anual (Lei nº 10.347/2015).

Registra-se a seguir as informações quanto aos procedimentos específicos realizados pela Secretaria de Estado de Controle e Transparência sobre as alterações orçamentárias, constantes do Relatório de Controle Interno (RELOCI), o qual integra as presentes contas.

O Relatório afirma que, visando ratificar se todos os créditos adicionais, especiais e suplementares foram abertos mediante edição de decreto executivo, de acordo com o artigo 42 da Lei nº 4.320/1964, a análise foi baseada em relatório disponibilizado pela SEP e em consulta ao Diário Oficial, como segue:

- **Créditos Especiais:** foram abertos mediante edição de decreto executivo, com exceção das Leis nº 10.391 de 10/07/2015 e nº 10.392 de 10/07/2015, cuja abertura foi automática, conforme o previsto no § 1º, artigo 17 da Lei nº 10.257, de 03 de julho de 2014 – LDO/2015.
- **Créditos Suplementares:** procedeu-se à seleção de amostra do total dos créditos suplementares abertos no exercício de 2015, baseado no relatório apresentado pela SEP, tendo em vista a expressiva quantidade e o curto espaço de tempo para a conclusão da presente auditoria. Desse modo, constatou-se que todos os créditos suplementares constantes da amostra selecionada foram abertos mediante edição de decreto executivo.

De acordo com Secretaria de Estado de Controle e Transparência os Créditos Suplementares foram analisados por amostragem e basearam-se em relatório disponibilizado pela Secretária de Planejamento (SEP). Do confronto entre os valores constantes do relatório disponibilizado pela SEP (Sigefes) e os saldos das contas contábeis, Crédito Adicional Especial – 52.212.02.00 e Crédito Adicional Suplementar – 52.212.01.00, constatou-se que o montante de recursos referente aos Créditos Suplementares, constante do relatório disponibilizado pela SEP,

divergiu do saldo da Conta Contábil 52.212.01.00 – Crédito Adicional Suplementar, em R\$ 8.702.064,12. Da análise da divergência, verificou-se que os valores que compõe a diferença estavam registrados na respectiva conta contábil, porém, no relatório disponibilizado pela SEP, não o integram ou estão registrados de forma indevida. Constatou-se, também, que foram efetuados lançamentos indevidos na Conta Contábil 52.212.01.00 – Crédito Adicional Suplementar, quando o correto seria os registros terem sido efetivados na conta 52.219.01.00 – Quadro de Detalhamento de Despesa – QDD. Portanto, esta Comissão identificou que as divergências foram de cunho meramente formal, não afetando o resultado da análise.

- **Créditos Adicionais por Superávit Financeiro apurado no Balanço Patrimonial do exercício anterior**

O superávit financeiro apurado no balanço patrimonial do exercício anterior é uma das fontes de recursos para abertura de créditos adicionais, prevista no art. 43 da Lei Federal 4.320/64. O superávit financeiro apurado ao final do exercício de 2014 foi de R\$ 3.301.477.941,23, sendo que, desse total, o montante de R\$ 569.363.917,63 foi utilizado para abertura de créditos adicionais, conforme demonstrado abaixo:

Tabela 2. 8. Créditos Adicionais por Superávit Financeiro

em reais	
DESCRIÇÃO	TOTAL
Superavit Financeiro apurado no Balanço Patrimonial do exercício anterior	3.301.477.941,23
Total de créditos adicionais abertos por Superávit Financeiro	569.363.917,63
Saldo remanescente de Superávit Financeiro após abertura de créditos adicionais	2.732.114.023,60

Fonte: Sistema Sigefes.Balancete Geral do Estado e Anexo BP/2014 (Quadro do Superávit/Déficit financeiro consolidado).

Os créditos adicionais abertos por superávit financeiro serão objeto de análise específica, por fonte de recursos, no Capítulo 3 (Balanço Geral do Estado) deste Relatório.

- **Créditos Adicionais por Excesso de Arrecadação**

Segundo a Lei Federal 4.320/64, considera-se excesso de arrecadação, para abertura de créditos adicionais, “o saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês, entre a arrecadação prevista e a realizada”, considerando-se, ainda, a tendência do exercício¹⁷. Durante o exercício de 2015, foram abertos créditos adicionais com recursos de excesso de arrecadação no montante de R\$291.180.963,00, conforme demonstrado abaixo:

Tabela 2. 9. Créditos Adicionais por Excesso de Arrecadação

		em reais
DECRETO Nº	PUBLICAÇÃO	VALOR
1324-S	24/07/2015	5.000.000,00
1845-S	19/10/2015	285.180.963,00
2115-S	01/12/2015	1.000.000,00
Total dos Créditos suplementares abertos por Excesso de arrecadação		291.180.963,00

Fonte: Sistema Sigefes/Balancete Geral do Estado.

Na execução orçamentária da receita, ao final de 2015, verifica-se que as Receitas Correntes apresentaram um excesso de arrecadação em relação à previsão inicial de R\$ 110.736.769,61, e as Receitas de Capital apresentaram um déficit de R\$ 1.317.995.275,33, a seguir demonstrado, resumidamente:

Tabela 2. 10. Execução Orçamentária da Receita

		em reais	
DESCRIÇÃO	PREVISÃO INICIAL	RECEITA ARRECADADA	EXCESSO/DÉFICIT
Receitas Correntes (inclusa Intra-orçamentária)	14.235.947.093,00	14.346.683.862,61	110.736.769,61
Receitas de Capital	1.787.395.101,00	469.399.825,67	(1.317.995.275,33)
Total	16.023.342.194,00	14.816.083.688,28	(1.207.258.505,72)

Fonte: Sistema Sigefes/Balancete Geral do Estado.

¹⁷ Lei Federal nº 4.320/64 (art. 43, §3º).

Confrontando o resultado da execução orçamentária da receita por categoria com os respectivos créditos adicionais abertos por excesso de arrecadação, não foi possível verificar a existência de excesso de arrecadação suficiente para cobertura dos créditos adicionais abertos em 2015 em decorrência da defasagem de tempo entre a ocorrência do excesso (durante 2015) e a presente análise. Assim, por limitação de escopo, não foi realizada a **verificação individual** dos créditos adicionais abertos, de forma detalhada e por fonte de recursos, impossibilitando comprovar o cumprimento do §3º do art. 43 da Lei Federal nº 4.320/64, quando da abertura dos créditos adicionais por excesso de arrecadação no exercício de 2015. Essa situação deverá ser contemplada quando do levantamento da sistemática do planejamento governamental do Estado, proposto anteriormente, no item 2.2 deste relatório.

- **Créditos Adicionais por Anulação de Dotações**

Caso ocorram anulações de dotações na LOA, esses recursos poderão ser utilizados para abrir créditos adicionais. Segundo o Balancete Geral do Estado, em 2015, foi anulado o montante de R\$2.250.112.029,28, conforme o saldo da conta contábil 522130300 (anulação de dotação), em decorrência do cancelamento das seguintes despesas:

Tabela 2. 11. Anulação de Dotações por Grupo de Despesa

GRUPO DE DESPESA	(-) ANULAÇÃO DE DOTAÇÃO	em reais
		%
1 - PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS	(897.987.111,76)	39,91
2 - JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA	(43.266.158,47)	1,92
3 - OUTRAS DESPESAS CORRENTES	(604.402.030,40)	26,86
4 - INVESTIMENTOS	(387.335.146,79)	17,21
5 - INVERSÕES FINANCEIRAS	(85.275.271,00)	3,79
6 - AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA	(3.482.899,88)	0,15
9 - RESERVA DE CONTINGÊNCIA	(228.363.410,98)	10,15
TOTAL	(2.250.112.029,28)	100,00

Fonte: Sistema Sigefes

Verifica-se que os grupos de natureza de despesas que apresentam as maiores anulações de dotações no exercício de 2015 foram: Pessoal e Encargos Sociais, Outras Despesas Correntes e Investimentos.

• Créditos Adicionais Especiais

Segundo a Lei Federal nº 4.320/64, os créditos adicionais especiais são destinados às despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica, são autorizados por lei e abertos por decreto executivo, dependem da existência de recursos disponíveis e, ainda, devem ser precedidos de exposição justificativa¹⁸. Em 2015, foram abertos créditos adicionais especiais no montante de R\$203.421.009,40, conforme demonstrado a seguir:

Tabela 2. 12. Créditos Adicionais Especiais

DESCRIÇÃO	AUTORIZAÇÃO	PUBLICAÇÃO	em reais
			VALOR
Decreto nº 547-S	LC nº 795/2015 e Lei nº 10.353/2015	26/03/2015	1.221.012,40
Lei nº 10.391/2015	Lei nº 10.391/2015	13/07/2015	510.000,00
Lei nº 10.392/2015	Lei nº 10.392/2015	13/07/2015	500.000,00
Decreto nº 1198-S	LC nº 802/2015 e Lei nº 10.361/2015	15/07/2015	105.085.943,05
Decreto nº 1240-S	Lei nº 10.257/2014 e suas alterações	22/07/2015	2.660.433,45
Decreto nº 1460-S	LC nº 800/2015	20/08/2015	60.000.000,00
Decreto nº 1497-S	Lei nº 10.297/2014 e suas alterações, Lei nº 10.390/2015	25/08/2015	3.030.000,00
Decreto nº 1692-S	Lei nº 806/2015	24/09/2015	10.000.000,00
Decreto nº 1753-S	Lei nº 10.347/2015, art. 6º, inciso III (operação de crédito)	05/10/2015	3.500.000,00
Decreto nº 1817-S	Lei nº 10.257/2014 e suas alterações	15/10/2015	3.457.879,50
Decreto nº 1898-S	Lei nº 10.257/2014 e suas alterações	27/10/2015	13.455.741,00
Total dos Créditos Especiais abertos			203.421.009,40

Fonte: Sistema Sigefes/Balancete Geral do Estado e Diário Oficial do Estado.

Constatou-se a edição de duas leis e nove decretos com autorizações em Leis, relativas a Créditos Especiais, totalizando R\$ 203.421.009,40, financiados com recursos oriundos da anulação/cancelamento de outras ações e operação de crédito.

¹⁸ Lei Federal nº 4.320/64 (art. 41, inciso II , art. 42 e art. 43 *caput*).

Créditos extraordinários

Segundo informações da Secretaria de Estado de Controle e Transparência constantes do Relatório de Controle Interno (RELOCI), o qual integra as presentes contas, não houve abertura de Créditos Extraordinários no exercício de 2015, fato que pode ser comprovado pela ausência de saldos na conta correspondente no balancete contábil (Balancete Geral do Estado).

2.3.2 Execução da Receita

Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP, 6ª edição, as receitas orçamentárias são disponibilidades de recursos financeiros que ingressam durante o exercício orçamentário e constituem elemento novo para o patrimônio público. Instrumento por meio do qual se viabiliza a execução das políticas públicas, as receitas orçamentárias são fontes de recursos utilizadas pelo Estado em programas e ações cuja finalidade precípua é atender às necessidades públicas e às demandas da sociedade.

A Lei Orçamentária Anual estimou, inicialmente, em R\$16.023.342.194,00 a arrecadação total do Estado do Espírito Santo para o exercício de 2015, compreendendo os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, posteriormente, atualizada para R\$16.314.523.157,00, conforme dados extraídos do Balanço Orçamentário, constante do Relatório Resumido de Execução Orçamentária referente ao 6º Bimestre/2015.

A receita total realizada em 2015 alcançou o montante de R\$ 14.816.083.688,28, representando 90,82% da expectativa de arrecadação do Governo do Estado, conforme evidencia a Tabela a seguir:

Tabela 2. 13. Previsão e Realização de Receitas Orçamentárias – 2015

RECEITAS	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS (b)	em reais
			% (b/a*100)
RECEITAS (EXCETO INTRA - ORÇAMENTÁRIAS) (I)	14.237.704.558,04	12.802.171.419,51	89,92
RECEITAS CORRENTES	12.458.072.123,70	12.332.771.593,84	98,99
Receita Tributária	6.920.986.451,00	6.811.005.368,06	98,41
Receita de Contribuições	360.388.722,00	368.361.874,07	102,21
Receita Patrimonial	373.504.525,00	624.428.507,57	167,18
Receita Agropecuária	176.537,00	148.776,26	84,27
Receita Industrial	10.518.124,00	6.728.024,04	63,97
Receita de Serviços	99.601.427,04	42.094.689,25	42,26
Transferências Correntes	4.183.451.744,66	4.053.290.457,78	96,89
Outras Receitas Correntes	509.444.593,00	426.713.896,81	83,76
RECEITAS DE CAPITAL	1.779.632.434,34	469.399.825,67	26,38
Operações de Crédito	1.578.838.000,00	391.423.121,23	24,79
Alienação de Bens	2.221.146,00	52.921,14	2,38
Transferências de Capital	142.378.216,34	26.782.821,79	18,81
Outras Receitas de Capital	56.195.072,00	51.140.961,51	91,01
RECEITAS INTRA - ORÇAMENTÁRIAS (II)	2.076.818.598,96	2.013.912.268,77	96,97
RECEITAS CORRENTES INTRAORÇAMENTÁRIAS	2.076.818.598,96	2.013.912.268,77	96,97
Receita de Contribuições	2.060.482.776,00	1.986.950.080,44	96,43
Receita Industrial	7.578.398,96	8.277.286,48	109,22
Receita de Serviços	8.543.287,00	10.634.812,66	124,48
Outras Receitas Correntes	214.137,00	8.050.089,19	3.759,32
TOTAL DAS RECEITAS (III) = (I + II)	16.314.523.157,00	14.816.083.688,28	90,82

Fonte:

Relatório Resumido de Execução Orçamentária do 6º Bimestre de 2015

As receitas correntes, incluindo as intraorçamentárias, totalizaram R\$ 14.346.683.862,61 em 2015, correspondendo a 96,83% da arrecadação total. O valor ficou 1,29% abaixo da expectativa do Governo, que previa a realização de R\$ 14.534.890.722,66, enquanto as receitas de capital totalizaram R\$ 469.399.825,67, sendo realizadas 73,62% abaixo da previsão atualizada (R\$ 1.779.632.434,34).

As receitas tributárias e as transferências correntes, principal origem de recursos dentre as receitas correntes, foram realizadas abaixo da previsão (98,41% e 96,89%), com pequena frustração de receita.

Na Tabela a seguir, estão evidenciadas as receitas arrecadadas nos exercícios de 2014 e 2015, a preços **constantes** de dez/2015:

Tabela 2. 14. Receitas Realizadas

em reais de dez/2015

RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS	2014	2015	Varição
RECEITAS (EXCETO INTRA - ORÇAMENTÁRIAS) (I)	14.237.704.558,04	12.802.171.419,51	89,92
Receitas Correntes	13.450.324.272,98	12.332.771.593,84	-8,31
Receita Tributária	7.244.403.350,35	6.811.005.368,06	-5,98
Receita de Contribuições	384.712.582,32	368.361.874,07	-4,25
Receita Patrimonial	547.103.790,23	624.428.507,57	14,13
Receita Agropecuária	401.326,15	148.776,26	-62,93
Receita Industrial	10.300.379,89	6.728.024,04	-34,68
Receita de Serviços	43.927.484,58	42.094.689,25	-4,17
Transferências Correntes	4.824.028.192,61	4.053.290.457,78	-15,98
Outras Receitas Correntes	395.447.166,84	426.713.896,81	7,91
Receitas de Capital	1.079.327.447,17	469.399.825,67	-56,51
Operações de Crédito	946.648.764,09	391.423.121,23	-58,65
Alienação de Bens	2.308.890,51	52.921,14	-97,71
Amortização de Empréstimos	0,00	0,00	0,00
Transferências de Capital	67.735.399,89	26.782.821,79	-60,46
Outras Receitas de Capital	62.634.392,68	51.140.961,51	-18,35
RECEITAS INTRA - ORÇAMENTÁRIAS (II)	2.075.635.356,69	2.013.912.268,77	-2,97
Receitas Correntes Intraorçamentárias	2.075.635.356,69	2.013.912.268,77	-2,97
Receita de Contribuições	2.052.740.472,57	1.986.950.080,44	-3,21
Receita Industrial	12.858.354,25	8.277.286,48	-35,63
Receita de Serviços	9.781.868,55	10.634.812,66	8,72
Outras Receitas Correntes	254.661,32	8.050.089,19	3061,10
TOTAL DAS RECEITAS (III) = (I + II)	16.313.339.914,73	14.816.083.688,28	-9,18

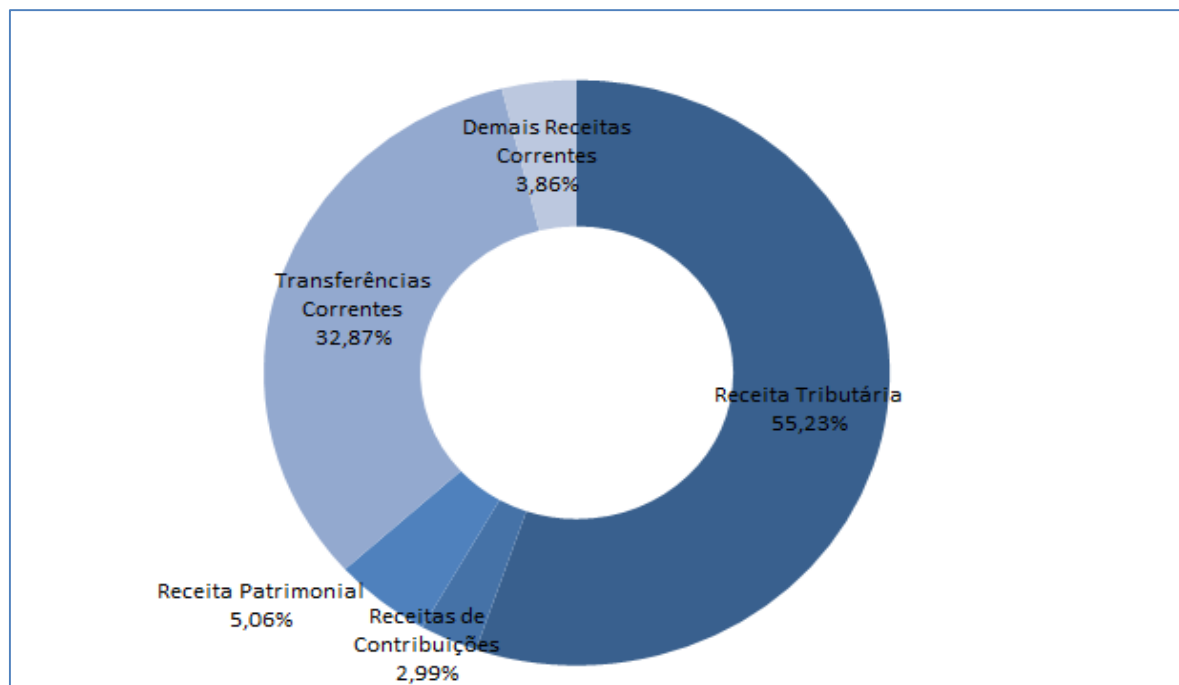
Fonte: RREO - Anexo I - Balanço Orçamentário – SIGEFES

Nota : Valores referentes ao exercício de 2014 atualizados pelo IPCA-IBGE.

A Tabela demonstra que as receitas orçamentárias arrecadadas no exercício de 2015 atingiram a importância de R\$ 14.816.083.688,28, enquanto que, em 2014, alcançaram o valor de R\$ 16.313.339.914,73, o que representou uma redução real de 9,18% no período. Destaca-se, ainda, da Tabela 2.14, que as Receitas Correntes e de Capital, incluindo as intraorçamentárias, apresentaram redução real de 11,28% e 56,51%, em relação ao exercício de 2014.

O Gráfico a seguir evidencia as receitas correntes realizadas:

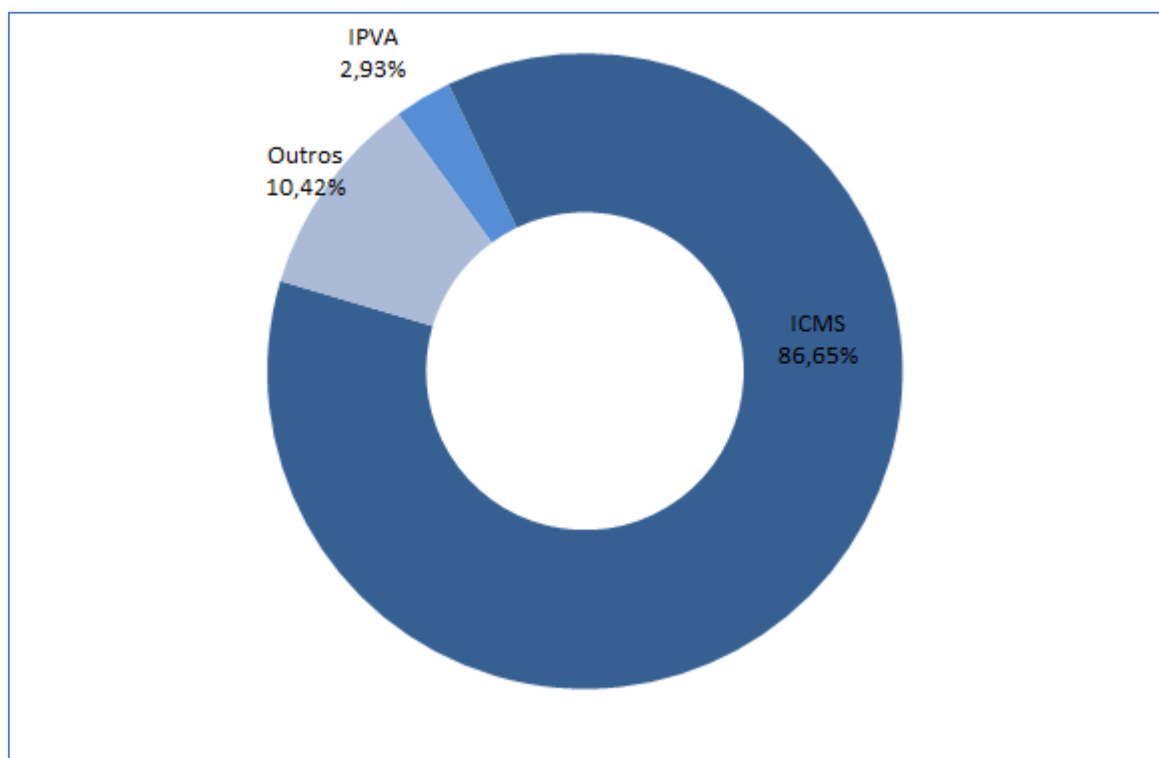
Gráfico 2. 4. Receitas Correntes Realizadas



Fonte: Relatório Resumido de Execução Orçamentária – 6º Bimestre de 2015

Como se observa, a receita corrente de valor mais significativo é a tributária, que representou 55,23% do total das receitas correntes realizadas. Dentre as receitas tributárias, destacam-se os impostos, no valor de R\$ 6.246.992.817,53, responsáveis por 91,72% do total. Já as taxas, com R\$ 564.012.550,53, foram responsáveis por 8,28% da arrecadação. O desempenho dos impostos se deve principalmente ao ICMS, conforme se observa no Gráfico abaixo:

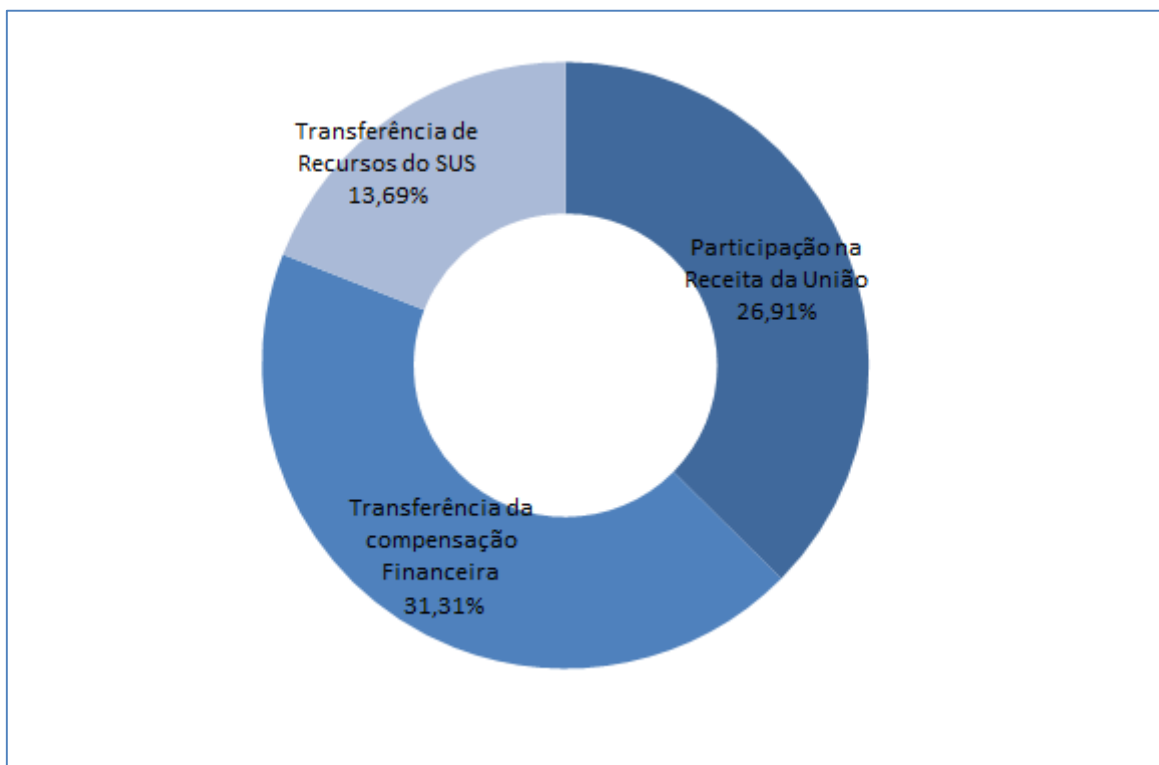
Gráfico 2. 5. Receitas de Impostos



Fonte: SIGEFES 2015 - Relatório REC.03-GERAL DO ESTADO-Receita Orçada/Arrecadada Bruta e Deduções.

Em seguida, aparecem as receitas de transferências correntes, segunda maior receita corrente, com 32,87% do total. O destaque ocorreu em relação às receitas de transferências intergovernamentais, que contribuíram com 99,59% do total das transferências correntes. Dentre as transferências governamentais, destaca-se a compensação financeira¹⁹, seguida das provenientes de participações nas receitas da União, conforme se observa no Gráfico a seguir.

¹⁹ Composta as seguintes naturezas: 17212211 - Cota Parte Compensação Financeira de Recursos Hídricos; 17212220 - Cota Parte da Compensação Financeira Recursos Minerais; 17212230 - Cota Parte Royalties Compensação Financeira Lei 7990/89; 17212240 - Cota Parte Royalties p/excedente Petróleo; 17212250 - Cota Parte Royalties Part. Especial; 17212250; 17212270 – Cota Parte do Fundo Especial do Petróleo-FEP.

Gráfico 2. 6. Receitas de Transferências Intergovernamentais

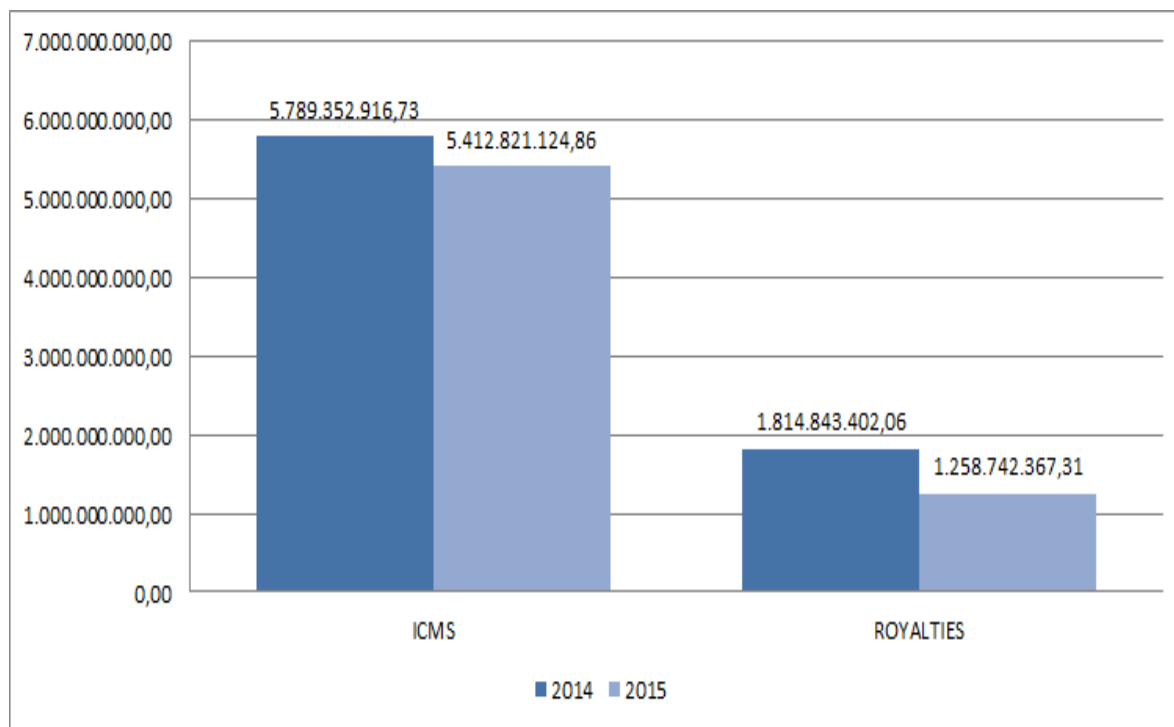
Fonte: SIGEFES 2015 - Relatório REC.03-GERAL DO ESTADO-Receita Orçada/Arrecadada Bruta e Deduções.

Dentre as receitas arrecadadas pelo Estado, destacamos as receitas correntes provenientes da arrecadação do ICMS (R\$ 5.412.821,124,86) e das compensações financeiras oriundas da exploração do petróleo – Royalties (R\$ 1.258.742.367,31). Ressaltamos que as mesmas foram realizadas com redução real de 6,50% (Royalties de Petróleo) e 30,64% (ICMS), em relação ao exercício de 2014.

Segue abaixo Gráfico demonstrativo do volume de receita de royalties e ICMS, nos exercícios de 2014 e 2015, em valores constantes de dez/2015:

Gráfico 2. 7. Receitas de Royalties e ICMS

em reais (dez/2015)



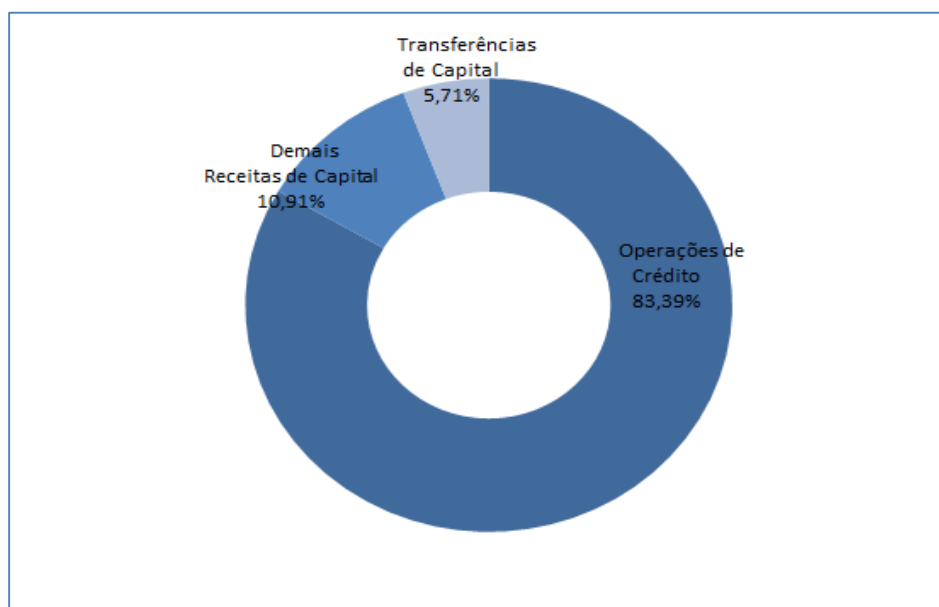
Fonte: BOR 01 – Receita orçada e realizada no mês e acumulada – Mês 12 – SIGEFES

Nota : valores referentes ao exercício de 2014 atualizados pelo IPCA-IBGE.

As receitas de capital, que representam os recursos para a realização de investimentos, totalizaram R\$ 469.399.825,67 em 2015, correspondentes a 3,17% do total arrecadado. Conforme observado na Tabela 2.13, “Previsão e Realização de Receitas Orçamentárias – 2015”, a realização das receitas de capital alcançou 26,38% do que havia sido previsto pelo Governo.

Dentre as receitas de capital, as receitas de operações de crédito são as mais significativas, com 83,39% do total. Observa-se, na Tabela 2.13, que em 2015 foi previsto o montante de R\$ 1.578.838.000,00 para as receitas de operação de crédito, o que não se concretizou, sendo realizado o valor de R\$ 391.423.121,23, representando 24,79% da previsão atualizada, apresentado redução real de 58,65% em relação a receita realizada no exercício de 2014. O Gráfico seguinte evidencia as receitas de capital.

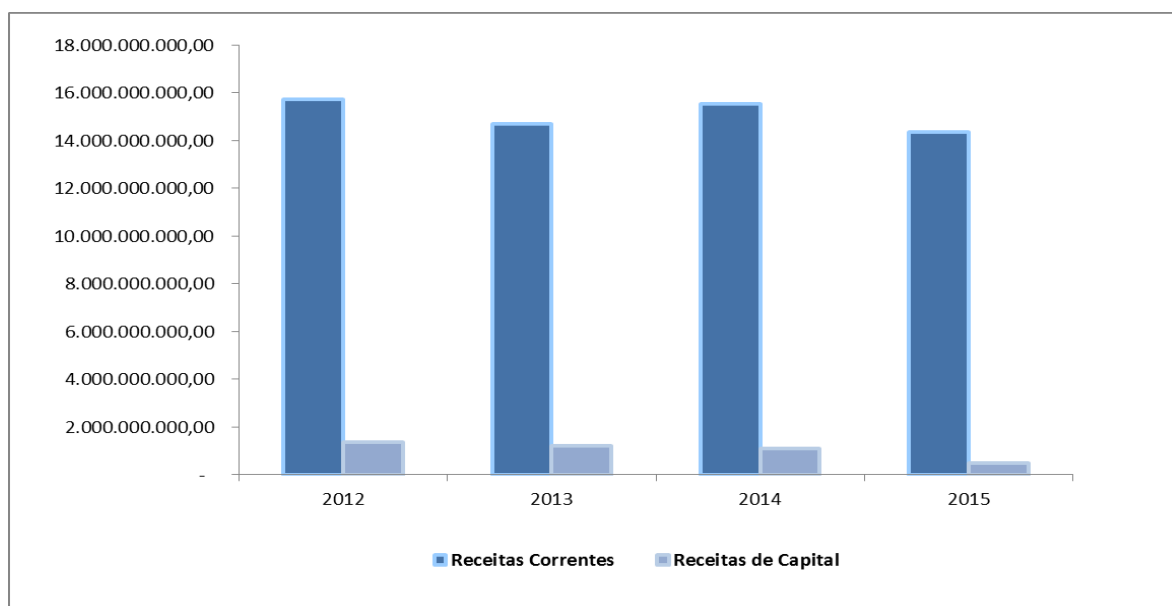
Gráfico 2. 8. Receitas de Capital



Fonte: Relatório Resumido de Execução Orçamentária – 6º Bimestre de 2015

O Gráfico a seguir apresenta o comportamento das receitas correntes e das receitas de capital ao longo dos exercícios de 2012 a 2015, a preços constantes de dez/2015:

Gráfico 2. 9. Desempenho das Receitas em Reais (dez/2015)



Fonte: Relatório Resumido de Execução Orçamentária – 6º Bimestre – Anexo 1 – Exercícios: 2012 a 2015.
Nota 1 : Valores constantes atualizados pelo IPCA-IBGE.

2.3.3 Execução das Despesas

O artigo 5º da Lei Orçamentária Anual para o exercício 2015 fixou a despesa no mesmo valor da receita, **R\$ 16.023.342.194,00** (dezesesseis bilhões, vinte e três milhões, trezentos e quarenta e dois mil, cento e noventa e quatro reais) sendo posteriormente atualizada para **R\$ 16.883.887.074,63** (dezesesseis bilhões, oitocentos e oitenta e três milhões, oitocentos e oitenta e sete mil, setenta e quatro reais, sessenta e três centavos), conforme dados extraídos do Balanço Orçamentário, Anexo 1 do RREO, relativo ao 6º bimestre de 2015.

A Tabela a seguir evidencia a Dotação Inicial Atualizada e as Despesas Empenhadas, discriminadas em Exceto Intraorçamentárias, Intraorçamentárias e Amortização da Dívida. Observa-se que a Despesa Total Empenhada em 2015 alcançou o montante de R\$ 14.198.748.428,83 (quatorze bilhões, cento e noventa e oito milhões, setecentos e quarenta e oito mil, quatrocentos e vinte e oito reais, oitenta e três centavos), valor que corresponde a 84,10% da Dotação Inicial Atualizada fixada pelo Governo do Estado.

Em nível de categoria econômica, as Despesas Correntes (considerando as Intraorçamentárias) somaram R\$ 12.775.738.395,91 (doze bilhões, setecentos e setenta e cinco milhões, setecentos e trinta e oito mil, trezentos e noventa e cinco mil, noventa e um centavos) e as Despesas de Capital R\$ 1.295.302.553,65 (um bilhão, duzentos e noventa e cinco milhões, trezentos e dois mil, quinhentos e cinquenta e três reais, sessenta e cinco centavos).

Observando-se apenas as despesas empenhadas (considerando as Intraorçamentárias), 95,22% das Despesas Correntes atualizadas previstas foram executadas e 44,29% das Despesas de Capital.

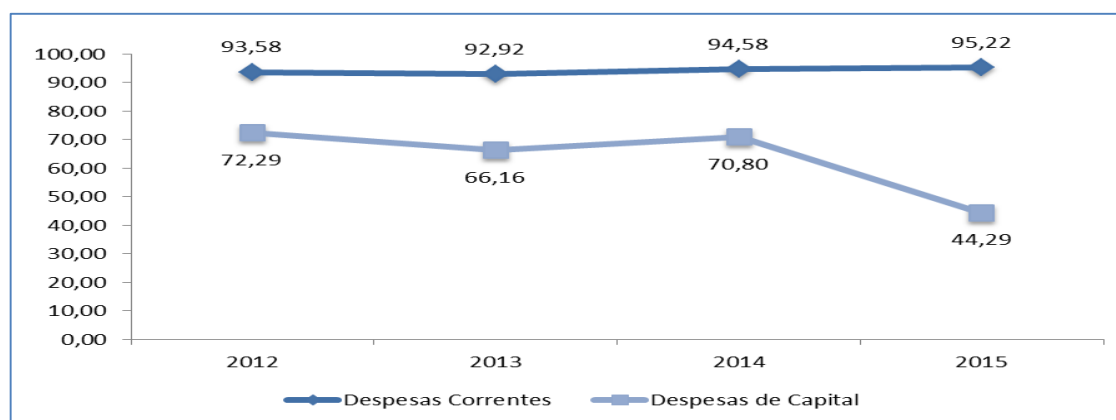
Tabela 2. 15. Fixação e Realização de Despesas Orçamentárias – 2015

DESPESAS	DOTAÇÃO ATUALIZADA (a)	DESPESAS EMPENHADAS (b)	% (b/a*100)
DESPESAS (EXCETO INTRAORÇAMENTÁRIAS) (I)	14.585.060.167,95	12.054.998.324,19	82,65%
DESPESAS CORRENTES	11.246.119.419,34	10.759.695.770,54	95,67%
Pessoal e Encargos Sociais	6.840.103.768,08	6.758.124.657,68	98,80%
Juros e Encargos da Dívida	305.952.664,53	303.467.446,68	99,19%
Outras Despesas Correntes	4.100.062.986,73	3.698.103.666,18	90,20%
DESPESAS DE CAPITAL	2.924.273.879,59	1.295.302.553,65	44,29%
Investimentos	2.205.182.563,47	620.473.297,47	28,14%
Inversões Financeiras	593.401.601,00	549.400.804,96	92,58%
Amortização da Dívida	125.689.715,12	125.428.451,22	99,79%
RESERVA DE CONTINGÊNCIA	7.660.340,02	-	0,00%
Reserva de Contingência	7.660.340,02	-	0,00%
RESERVA DE RPPS	407.006.529,00	-	0,00%
Reserva de RPPS	407.006.529,00	-	0,00%
DESPESAS (INTRAORÇAMENTÁRIAS) (II)	2.171.051.891,68	2.016.042.625,37	92,86%
DESPESAS CORRENTES	2.171.041.391,68	2.016.042.625,37	92,86%
Pessoal de Encargos Sociais	2.135.154.602,61	1.987.480.683,73	93,08%
Outras Despesas Correntes	35.886.789,07	28.561.941,64	79,59%
DESPESAS DE CAPITAL	10.500,00	-	0,00%
Investimentos	10.500,00	-	0,00%
SUBTOTAL DAS DESPESAS (III) = (I+II)	16.756.112.059,63	14.071.040.949,56	83,98%
AMORTIZAÇÃO DA DÍV. / REFINANCIAMENTO (IV)	127.775.015,00	127.707.479,27	99,95%
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA INTERNA	127.775.015,00	127.707.479,27	99,95%
TOTAL (V) = (III + IV)	16.883.887.074,63	14.198.748.428,83	84,10%

Fonte: Relatório Resumido de Execução Orçamentária do 6º Bimestre de 2015

No Gráfico a seguir podemos verificar a evolução do percentual de execução das Despesas Correntes e de Capital dos últimos exercícios.

Gráfico 2. 10. Evolução do Percentual de Execução das Despesas Correntes e Despesas de Capital



Fonte: Balanços Orçamentários exercícios 2012 a 2015.

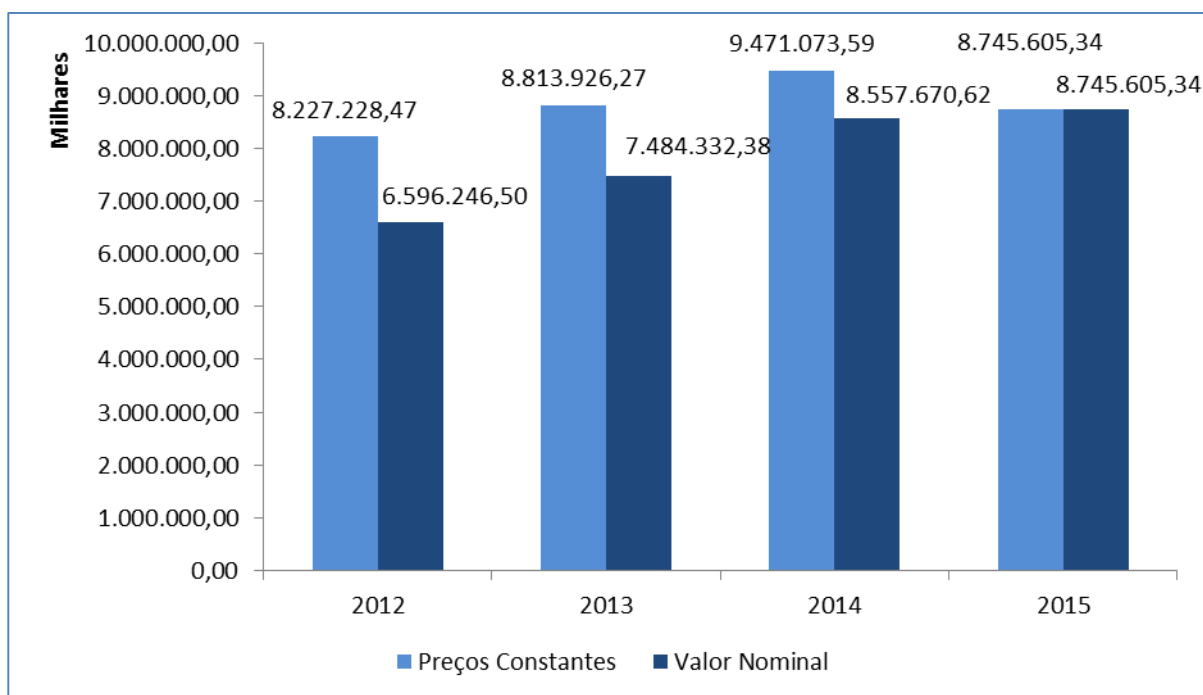
Nota: Incluídas Despesas Intraorçamentárias.

Dentre os Grupos de Naturezas da Despesa detalhados na Tabela anterior, merece destaque o grupo “Pessoal e Encargos Sociais”, que representou, no decorrer do exercício, 68,45% das Despesas Correntes empenhadas (considerando as Intraorçamentárias).

A seguir, apresenta-se a evolução do Grupo em tela em preços constantes e valores nominais no decorrer dos últimos quatro anos.

Note-se que, embora se observe crescimento em preços constantes e valores nominais entre os exercícios de 2012 a 2014, no último exercício observa-se discreto crescimento nominal de 2,20% e queda em preços constantes de 7,66% em relação ao exercício de 2014.

Gráfico 2. 11. Evolução da Despesa Corrente – Pessoal e Encargos Sociais

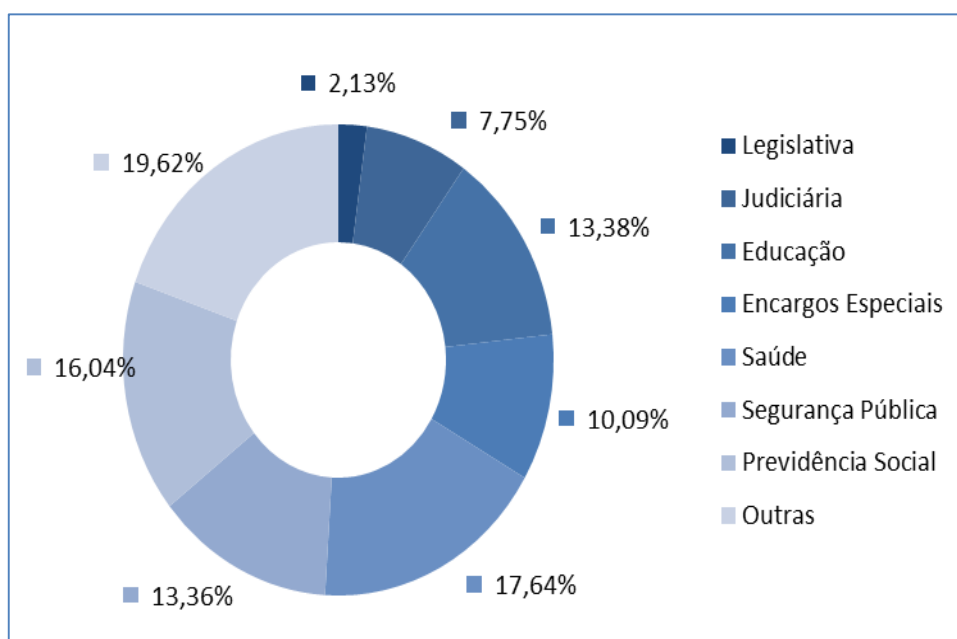


Fonte: Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária exercícios 2012 a 2015.

Nota: Incluídas Despesas Intraorçamentárias.

Em relação às **Funções de Governo**, destaca-se a Função Saúde que obteve no exercício de 2015 a maior participação, com 17,64% das Despesas Empenhadas, seguida das funções Previdência Social com 16,04%, Educação com 13,38% e Segurança Pública com 13,36%, conforme demonstrado no Gráfico a seguir:

Gráfico 2. 12. Composição das Despesas por Funções do Governo



Fonte: Relatório Resumido de Execução Orçamentária – 6º Bim 2015 – Anexo 2 e Relatório SIGEFES RREO.02.

Nota: Incluídas Despesas Intraorçamentárias.

2.3.4 Resultado Orçamentário

O Resultado Orçamentário, obtido pela diferença entre as Receitas Orçamentárias e as Despesas Orçamentárias, demonstra a eficiência do Governo do Estado na gestão dos recursos públicos colocados à sua disposição para fazer face às demandas da sociedade.

As Receitas Realizadas (incluídas as Receitas Intraorçamentárias) somaram R\$ 14.816.083.688,28 (quatorze bilhões, oitocentos e dezesseis milhões, oitenta e

três mil, seiscentos e oitenta e oito reais, vinte e oito centavos), em face de Despesas Executadas (incluídas Despesas Intraorçamentárias) que totalizaram R\$ 14.198.748.428,83 (quatorze bilhões, cento e noventa e oito milhões, setecentos e quarenta e oito mil, quatrocentos e vinte e oito reais, oitenta e três centavos), sendo observado Superávit na execução orçamentária no valor de R\$ 617.335.259,45 (seiscentos e dezessete milhões, trezentos e trinta e cinco milhões, duzentos e cinquenta e nove mil, quarenta e cinco centavos).

Tabela 2. 16. Receita Realizada X Despesa Empenhada – 2015

RECEITA REALIZADA	14.816.083.688,28
Despesas Empenhadas	14.198.748.428,83
SUPERÁVIT ORÇAMENTÁRIO	617.335.259,45

Fonte: RREO Anexo 1 - 6 bim 2015, Relatórios SIGEFES REC.03 e RREO.01

Consta em Nota Explicativa no RREO, que o mencionado Superávit é formado pelo saldo orçamentário do Fundo Previdenciário do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) no valor de R\$ 520.829.423,33 (quinhentos e vinte milhões, oitocentos e vinte e nove mil, quatrocentos e vinte e três reais, trinta e três centavos) e o saldo restante, no valor de R\$ 96.505.836,12 (noventa e seis milhões, quinhentos e cinco mil, oitocentos e trinta e seis reais, doze centavos), referente ao resultado de todos os Poderes e de todas as fontes de recursos.

Tabela 2. 17. Composição do Superávit Orçamentário - 2015

SALDO ORÇAMENTÁRIO DO FUNDO PREVIDENCIÁRIO RPPS	520.829.423,33
Resultado de todos o Poderes	96.505.836,12
SUPERÁVIT ORÇAMENTÁRIO	617.335.259,45

Fonte: RREO Anexo 1 - 6 bim 2015, Relatórios SIGEFES REC.03 e RREO 01

2.3.5 Execução Orçamentária da Transferência de Recursos para Cobertura de Déficit Financeiro do RPPS

A execução orçamentária do Estado do Espírito Santo vem sendo afetada pelo registro indevido dos recursos para cobertura do déficit financeiro do RPPS (“Aporte”), pois, conforme amplamente relatado no capítulo 4 deste relatório, que trata da gestão previdenciária, o mesmo fato gerador (a contabilização da cobertura das insuficiências financeiras do RPPS)²⁰ vem sendo registrada de forma distinta, pelo Poder Executivo, mediante a **execução orçamentária**, e pelos Poderes por meio de **interferência financeira**, sem execução orçamentária.

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), na Parte III que trata dos Procedimentos Contábeis Específicos, aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios, nos termos da Portaria STN nº. 700/2014, determina os procedimentos contábeis a serem adotados na contabilização do aporte para cobertura de déficit financeiro, *in verbis*:

4.4.5. Cobertura de Déficits Previdenciários (fls. 255)

Os déficits previdenciários correspondem a insuficiências projetadas ou imediatas para o pagamento de benefícios previdenciários. Os **deficits podem ser atuariais**, quando representam valores necessários ao equilíbrio financeiro futuro do regime, **ou financeiros**, quando correspondem a **insuficiências financeiras presentes para o pagamento dos benefícios previdenciários de cada mês**. De acordo com o § 1º do art. 2º da Lei nº 9.717/1998, os **entes são responsáveis pela cobertura dos déficits financeiros**. De acordo com os arts. 18 a 20 da Portaria MPS nº 403/2008, caso o ente possua déficit atuarial deverá apresentar plano de amortização que poderá consistir no estabelecimento de alíquota de contribuição suplementar, ou em aportes periódicos para cobertura do déficit atuarial. Alternativamente, poderá equacionar o déficit atuarial por meio da segregação de massas.

[...]

4.4.5.3. Aporte para Cobertura de Déficit Financeiro (fls. 258)

No caso do **aporte para cobertura de déficit financeiro não há execução orçamentária** pela transferência de recursos do ente ao RPPS.

²⁰Previsto no § 1º do art. 40 da Lei Complementar nº. 282/2004.

O Estado do Espírito Santo, mediante o art. 49 da Lei Complementar 282/2004²¹, procedeu à segregação de massa, com a criação do Fundo Financeiro e do Fundo Previdenciário, tendo como base de corte a data da publicação da Lei Complementar (26/4/2004). A **Segregação de Massa** implica na divisão dos segurados em dois grupos distintos. Um filiado ao Plano Financeiro, outro ao Plano Previdenciário. A Portaria MPS nº 403/2008, assim os define:

Art. 2º - Para os efeitos desta Portaria considera-se:

[...]

XX – Plano Previdenciário: sistema estruturado com a finalidade de acumulação de recursos para pagamento dos compromissos definidos no plano de benefícios do RPPS, sendo o seu plano de custeio calculado atuarialmente seguindo conceitos dos regimes financeiros de Capitalização, Repartição de Capitais de Cobertura e Repartição Simples e, em conformidade com as regras dispostas nesta Portaria;

XXI – Plano Financeiro: sistema estruturado somente no caso de segregação de massa, onde as contribuições a serem pagas pelo ente federativo, pelos servidores ativos e inativos e pelos pensionistas vinculados são fixadas sem objetivo de acumulação de recursos, **sendo as insuficiências aportadas pelo ente federativo, admitida a constituição de fundo financeiro.** (g.n)

Assim, a complementação do valor integral das correspondentes folhas de pagamento dos benefícios previdenciários, sempre que as receitas de contribuições forem insuficientes, previstas no § 1º do art. 40 da Lei Complementar 282/04, refere-se à **transferência de recursos do tesouro estadual** ao Fundo Financeiro, fato este que descarta outros tipos de aporte, como por exemplo, aqueles destinados à cobertura de déficit atuarial.

Portanto, verifica-se que, quando se trata de complementação de insuficiências financeiras do RPPS, procedida pelos demais Poderes, os registros contábeis encontram-se de acordo com as orientações contábeis, constantes no MCASP 6ª

²¹Lei Complementar 282/2004

Art. 49 - O IPAJM constituirá um Fundo Financeiro e um Fundo Previdenciário.

§ 1º - O Fundo Financeiro destinar-se-á ao pagamento dos benefícios previdenciários aos segurados que tenham ingressado no serviço público estadual e aos que já recebam benefícios previdenciários do Estado, até a data de publicação desta Lei Complementar, e aos seus respectivos dependentes.

§ 2º - O Fundo Previdenciário destinar-se-á ao pagamento dos benefícios previdenciários aos servidores titulares de cargo efetivo que ingressarem no serviço público estadual a partir da publicação desta Lei Complementar, e aos seus respectivos dependentes.

edição, qual seja, sem execução orçamentária no órgão de origem. Entretanto, quando a complementação é procedida pelos órgãos do Poder Executivo, constata-se a existência de **execução orçamentária indevida**, uma vez que há o **registro das despesas orçamentárias** pelos **órgãos e entidades do Poder Executivo** para complementação de insuficiências financeiras do RPPS (Fundo Financeiro) e o **registro da receita orçamentária** pelo RPPS (Fundo Financeiro), utilizando-se da conta de despesa: “3.1.91.13.23 – Complementação da contribuição previdenciária” nos entes repassadores e a conta “7.2.1.0.29.13 Contribuição previdenciária para amortização do déficit atuarial” para o ente recebedor.

Por conseguinte, mesmo sem interferir no **resultado orçamentário**, a contabilização dos recursos para cobertura de insuficiência financeira do RPPS (“Aporte”) por **execução orçamentária, pelos órgãos e entidades do Poder Executivo, caracteriza uma distorção na totalidade das Receitas e Despesas**, elevando-as no mesmo patamar (registro da despesa orçamentária pelos órgãos e entidades do Poder Executivo e registro da receita orçamentária pelo RPPS). Tal fato foi objeto de **determinação** inserida na Decisão TC **126/2016** - Plenário, constante do **Processo TC 2397/2015**, que trata da análise da LOA para o exercício de 2015, o qual integra as presentes contas, nos seguintes termos:

[...]

Em observância ao o princípio da evidenciação previsto nos artigos 85, 89 e 90 da Lei Federal nº 4.320/64, ao Art. 12 da LRF, e as determinações da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), contidas no Manual de Demonstrativos Fiscais, promova as adequações necessárias na elaboração do Orçamento da Seguridade Social, em especial, o orçamento do Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo, para que o Orçamento evidencie de forma clara e coerente a realidade do RPPS do Estado do Espírito Santo, mediante as seguintes ações: **1) Que se abstenha de prever a Receita Corrente Intraorçamentária na rubrica 7.2.1.0.29.13 Contrib. Previd. para Amort. Déficit Atuarial e 2) Fixe despesas orçamentárias no Fundo Financeiro utilizando a fonte tesouro na mesma proporção do valor dos Recursos repassados para Cobertura de Insuficiências Financeiras**

A referida determinação foi inclusa no sistema de monitoramento deste Tribunal, sendo objeto de acompanhamento pela SecexGoverno nos autos próprios.

É oportuno ressaltar a relevância da implementação por parte do Governo do Estado da **determinação** inserida na Decisão TC **126/2016** - Plenário, constante do **Processo TC 2397/2015**, que trata da análise da LOA para o exercício de 2015, a qual resultará na regularização da forma de contabilização dos recursos para cobertura de insuficiência financeira do RPPS ("Aporte" - Fundo Financeiro) pelos órgãos e entidades do Poder Executivo estadual, o que é de vital importância pois a contabilidade auxilia a instrumentalização do controle social, tendo como finalidade fornecer informações sobre resultados econômicos, financeiros e patrimoniais aos usuários, no sentido de contribuir para a tomada de decisões e adequada prestação de contas, sendo peça fundamental na busca da transparência, um dos pressupostos da Lei de Responsabilidade Fiscal. Portanto, a busca da sociedade por transparência nas contas públicas exige informações confiáveis que reflitam a real situação patrimonial, com base na utilização das melhores práticas.

2.4 GESTÃO FISCAL E LIMITES CONSTITUCIONAIS

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/00) tem como princípio básico a responsabilidade na gestão fiscal, e pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas. Para tanto, a LRF determina que os gestores pratiquem uma gestão fiscal compatibilizando a captação e a aplicação de recursos públicos, mediante a implementação de ações planejadas e transparentes que cumpram os limites constitucionais e que mantenham o equilíbrio das contas públicas.

Serão destacados no presente item a análise da gestão fiscal, em relação às metas de resultado primário e nominal, a receita corrente líquida, à despesa total com pessoal, à dívida consolidada, à concessão de garantias e contragarantias, às operações de crédito, às disponibilidades de caixa e à inscrição em restos a pagar, a alienação de ativos e aplicação de recursos, as receitas de operações de crédito e

despesa de capital, às parcerias público privadas e aos limites constitucionais da educação e saúde.

É oportuno ressaltar que os **Demonstrativos Fiscais** do Estado do Espírito Santo vêm sendo afetados pelo registro indevido dos recursos para cobertura do déficit financeiro do RPPS (“Aporte”), pois, conforme relatado no item 2.2.3 (Lei Orçamentária Anual) e 2.3.5 (Execução orçamentária da transferência de recursos para cobertura de déficit financeiro do RPPS) deste capítulo e no capítulo 4 (Gestão Previdenciária), o mesmo fato gerador (a contabilização da cobertura das insuficiências financeiras do RPPS)²² vem sendo registrado de forma distinta, pelo Poder Executivo, através da **execução orçamentária**, e, pelos Poderes, por meio de **interferência financeira**, sem execução orçamentária.

No que se refere aos demonstrativos fiscais, quanto às informações prestadas no **Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO)** e no **Relatório de Gestão Fiscal (RGF)**, instrumentos de transparência previstos no artigo 48, que possibilitam a verificação, o acompanhamento da gestão, a adequação das contas prestadas pelo ente e o efetivo controle social, **verificou-se que para fins fiscais, em alguns demonstrativos, o efeito da contabilização indevida dos recursos para cobertura de insuficiência financeira do RPPS (“Aporte”) por execução orçamentária pelos órgãos e entidades do Poder Executivo estão sendo retirados**, quais sejam: Demonstrativo da Despesa com Pessoal (Anexo 1 do RGF), o qual será tratado no item 2.4.4 deste capítulo e Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias (Anexo 4 do RREO), o qual consta o seguinte registro na análise do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) relativo ao 6º bimestre de 2015, constante do Processo TC nº 941/2016, o qual integra as presentes contas:

Por oportuno, na análise do Relatório Resumido de Execução Orçamentária referente ao 6º Bimestre de 2014 (Processo TC-1590/2015) e 1º Bimestre/2015 (Processo TC 4955/2015), foi sugerida recomendação ao

²² Previsto no § 1º do art. 40 da Lei Complementar nº. 282/2004.

Poder Executivo para que observe as orientações da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), contidas no Manual de Demonstrativos Fiscais, para a elaboração do Anexo 04 (Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio dos Servidores Públicos – Plano Financeiro), quanto ao preenchimento da linha "RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (INTRAORÇAMENTÁRIAS) (II)" e do Quadro "APORTES DE RECURSOS PARA O REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DO SERVIDOR", no sentido de desconsiderar os recursos para cobertura do déficit financeiro do RPPS ("Aporte") do Poder Executivo como receita previdenciária do RPPS, bem como identificar esses recursos como aporte no Quadro "APORTES DE RECURSOS PARA O REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DO SERVIDOR". Assim a partir da publicação do Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 3º Bimestre de 2015, o Governo do Estado passou a adotar a citada recomendação, conforme nota explicativa nº 5 (fl. 37).

2.4.1 Aspectos Relacionados à Responsabilidade da Gestão Fiscal

O Relatório Resumido da Execução Orçamentária – **RREO** está previsto nos artigos 52 e 53 da LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal. Sua função é expor, de modo resumido, a situação orçamentária e financeira do governo. Por meio de seu acompanhamento é possível ao governo antecipar situações de déficits ou insuficiência, possibilitando a realização de correção dos desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

O Relatório de Gestão Fiscal – RGF - está previsto nos artigos 54 e 55 da LRF. O relatório deverá conter demonstrativos com informações relativas à despesa total com pessoal, dívida consolidada, concessão de garantias e contra garantias, bem como operações de crédito, devendo, no último quadrimestre, ser acrescido de demonstrativo referente ao montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro e das inscrições em Restos a Pagar. No último quadrimestre, também será emitido o Relatório de Gestão Fiscal Consolidado, relativo ao Ente estadual, a ser elaborado e publicado pelo Poder Executivo Estadual.

Por imposição da Lei de Responsabilidade Fiscal²³, o TCEES realizou por meio da Secretaria de Controle Externo de Macroavaliação Governamental – SecexGoverno²⁴ – os acompanhamentos bimestrais (RREO) e quadrimestrais (RGF) no exercício de 2015, sobre os limites e condições atinentes às metas de resultado primário e nominal, à despesa com Pessoal, à dívida consolidada, às operações de crédito, às garantias e contragarantias, entre outros aspectos relevantes da gestão fiscal do Estado do Espírito Santo, conforme relação de processos em destaque, os quais integram as presentes contas, e serviram de subsídio para o presente Relatório de Prestação de Contas Anual.

Tabela 2. 18. Processos de RREO e RGF exercício de 2015

Poder Executivo
RREO do 1º bimestre – Processo TC nº 4955/2015
RREO do 2º bimestre – Processo TC nº 6408/2015
RREO do 3º bimestre – Processo TC nº 8706/2015
RREO do 4º bimestre – Processo TC nº 12172/2015
RREO do 5º bimestre – Processo TC nº 13421/2015
RREO do 6º bimestre – Processo TC nº 941/2016
RGF do 1º quadrimestre – Processo TC nº 6409/2015
RGF do 2º quadrimestre – Processo TC nº 12171/2015
RGF do 3º quadrimestre – Processo TC nº 942/2016
RGF Consolidado – Processo TC nº 1662/2016

Poder Legislativo
Assembleia Legislativa
RGF do 1º quadrimestre – Processo TC nº 6269/2015
RGF do 2º quadrimestre – Processo TC nº 12174/2015
RGF do 3º quadrimestre – Processo TC nº 987/2016
Tribunal de Contas do Estado
RGF do 1º quadrimestre – Processo TC nº 6494/2015
RGF do 2º quadrimestre – Processo TC nº 12198/2015
RGF do 3º quadrimestre – Processo TC nº 933/2016

Poder Judiciário
RGF do 1º quadrimestre – Processo TC nº 6492/2015
RGF do 2º quadrimestre – Processo TC nº 12173/2015
RGF do 3º quadrimestre – Processo TC nº 1076/2016

²³ Cumprimento da competência de fiscalização da gestão fiscal - Art. 59 da LRF.

²⁴ Por competência definida no art. 47, inciso VI, do Regimento Interno (Resolução TC-261/2013) e na Portaria N nº 041/2013 do TCEES, compete a Secretaria de Controle Externo de Macroavaliação Governamental – SecexGoverno - o acompanhamento e a fiscalização da gestão fiscal dos Poderes e órgãos da Administração Pública estadual, inclusive com a finalidade de subsidiar a análise das contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado.

Ministério Público do Estado
RGF do 1º quadrimestre – Processo TC nº 6493/2015
RGF do 2º quadrimestre – Processo TC nº 12170/2015
RGF do 3º quadrimestre – Processo TC nº 943/2016

Defensoria Pública do Estado
RGF do 3º quadrimestre – Processo TC nº 1067/2016

2.4.1.1 Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO

Consoante o estabelecido no artigo 52, caput, da LRF, combinado com os artigos 165, § 3º, da Constituição Federal, e 150, § 3º, da Constituição Estadual, o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) abrangerá todos os poderes e o Ministério Público, devendo ser **publicado** até trinta dias após o encerramento de cada bimestre (art. 52, *caput*, da LRF).

A Resolução TCEES nº 162, de 23 de janeiro de 2001, no art. 2º, definiu que o Poder Executivo Estadual deverá **encaminhar** ao Tribunal de Contas, até o 35º (trigésimo quinto) dia após o encerramento de cada bimestre, cópia do relatório resumido da execução orçamentária, estabelecido no § 3º do artigo 165 da Constituição Federal, composto das peças definidas pelos artigos 52 e 53 da LRF.

A Tabela a seguir avalia o cumprimento do prazo de publicação e remessa ao Tribunal de Contas dos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária do exercício de 2015:

Tabela 2. 19. Publicação e remessa ao Tribunal de Contas dos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária do exercício de 2015

RREO	Meio de divulgação	Prazo legal para publicação	Data da Publicação	Prazo Lega para Remessa ao TC	Data da Remessa
1º Bimestre	Diário Oficial do Estado	30/03/15	30/03/15	04/04/2015	01/04/2015
2º bimestre	Diário Oficial do Estado	30/05/15	29/05/15	04/06/2015	01/06/2015
3º bimestre	Diário Oficial do Estado	30/07/15	30/07/15	04/08/2015	03/08/2015
4º bimestre	Diário Oficial do Estado	30/09/15	30/09/15	05/10/2015	01/10/2015
5º bimestre	Diário Oficial do Estado	30/11/15	30/11/15	05/12/2015	02/12/2015
6º bimestre	Diário Oficial do Estado	30/01/16	29/01/16	04/02/2016	29/01/2016

Fonte: Processos TC nºs. 4955/2015, 6408/2015, 8706/2015, 12172/2015, 13421/2015, 941/2016.

As análises realizadas nos processos relativos aos Relatórios Resumido da Execução Orçamentária (RREO) do exercício de 2015, os quais integram as presentes contas, permitem as seguintes constatações:

- O Poder Executivo publicou integralmente as peças que compõem os Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária (RREO) e seus respectivos anexos, evidenciando o estrito respeito ao disposto nos artigos 48, 52 e 53 da LRF.
- O Poder Executivo publicou tempestivamente os Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária (RREO), dentro do prazo estabelecido pelo art. 52, *caput*, da LRF, qual seja, até trinta (30) dias após o encerramento de cada bimestre.
- O Poder Executivo encaminhou os Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária (RREO) ao Tribunal de Contas do Estado dentro do prazo estabelecido pelo artigo 2º da Resolução TC-162/01, qual seja, até o 35º (trigésimo quinto) dia após o encerramento de cada bimestre.
- Na confrontação dos Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária (RREO) publicados pelo Poder Executivo com os apurados pelo TCEES (SecexGoverno), verificou-se que os relatórios de análise dos RREOs elaborados bimestralmente pela SecexGoverno apresentaram, em alguns demonstrativos, divergências sem materialidade entre os valores apurados pelo Tribunal de Contas do Estado, mediante dados extraídos do Sigefes, com os publicados pelo Executivo Estadual. Conforme entendimento técnico daquela Secretaria, as divergências encontradas não influenciaram os resultados, e não consubstanciam um prejuízo ao erário ou grave infração à norma legal.

2.4.1.2 Relatório de Gestão Fiscal (RGF)

O Relatório de Gestão Fiscal (**RGF**) deverá ser emitido ao final de cada quadrimestre pelos titulares dos Poderes e órgãos autônomos do Estado (art. 54 da LRF) e publicados até trinta dias após o encerramento do período a que

corresponder. Os demonstrativos fiscais deverão ser disponibilizados ao acesso público, inclusive em meios eletrônicos (art. 55, §2º, da LRF).

A Resolução TC nº 162, de 23 de janeiro de 2001, no art. 3º, definiu que os titulares dos poderes e órgãos referidos no art. 20 da LRF deverão encaminhar ao Tribunal de Contas a cópia do Relatório de Gestão Fiscal - RGF - e dos anexos, até 35 dias após o encerramento do período a que corresponder. Por analogia, aplica-se ao RGF consolidado.

A Tabela a seguir avalia o cumprimento do prazo de publicação e remessa ao Tribunal de Contas dos Relatórios de Gestão Fiscal dos Poderes e Órgãos referidos no artigo 20 da LRF do exercício de 2015.

Tabela 2. 20. Publicação e remessa ao Tribunal de Contas dos Relatórios de Gestão Fiscal do exercício de 2015

RGF	Meio de divulgação	Prazo legal para publicação	Data da Publicação	Prazo Legal para Remessa ao TC	Data da Remessa
Poder Executivo					
1º Quadrimestre	Diário Oficial do Estado	30/05/2015	29/05/2015	04/06/2015	01/06/2015
2º Quadrimestre	Diário Oficial do Estado	30/09/2015	30/09/2015	05/10/2015	01/10/2015
3º Quadrimestre	Diário Oficial do Estado	30/01/2016	29/01/2016	04/02/2016	29/01/2016
Consolidado	Diário Oficial do Estado	29/02/2016	29/02/2016	05/03/2016	03/03/2016
Assembleia Legislativa					
1º Quadrimestre	Diário Oficial do Estado	30/05/2015	28/05/2015	04/06/2015	28/05/2015
2º Quadrimestre	Diário Oficial do Estado	30/09/2015	29/09/2015	05/10/2015	29/09/2015
3º Quadrimestre	Diário Oficial do Estado	30/01/2016	28/01/2016	04/02/2016	03/02/2016
Tribunal de Contas					
1º Quadrimestre	Diário Oficial Eletrônico do Tribunal de Contas	30/05/2015	29/05/2015	04/06/2015	03/06/2015
2º Quadrimestre	Diário Oficial Eletrônico do Tribunal de Contas	30/09/2015	30/09/2015	05/10/2015	02/10/2015
3º Quadrimestre	Diário Oficial Eletrônico do Tribunal de Contas	30/01/2016	28/01/2016	04/02/2016	01/02/2016
Poder Judiciário					
1º Quadrimestre	Diário Eletrônico da Justiça	30/05/2015	29/05/2015	04/06/2015	03/06/2015
2º Quadrimestre	Diário Eletrônico da Justiça	30/09/2015	30/09/2015	05/10/2015	02/10/2015
3º Quadrimestre	Diário Eletrônico da Justiça	30/01/2016	29/01/2016	04/02/2016	05/02/2016
Ministério Público					
1º Quadrimestre	Diário Oficial do Estado	30/05/2015	29/05/2015	04/06/2015	29/05/2015
2º Quadrimestre	Diário Oficial do Estado	30/09/2015	30/09/2015	05/10/2015	30/09/2015
3º Quadrimestre	Diário Oficial do Estado	30/01/2016	29/01/2016	04/02/2016	29/01/2016
Defensoria Pública					
3º Quadrimestre	Diário Oficial do Estado	30/01/2016	29/01/2016	04/02/2016	05/02/2016

Fonte: Processos TC nºs. 6409/2015, 12171/2015, 942/2016, 1662/2016, 6269/2015, 12174/2015, 987/2016, 6494/2015, 12198/2015, 933/2016, 6492/2015, 12173/2015, 1076/2016, 6493/2015, 12170/2015, 943/2016, 1067/2016.

As análises realizadas nos processos relativos aos Relatórios de Gestão Fiscal dos Poderes e Órgãos, referidos no artigo 20 da LRF, e ao RGF consolidado do exercício de 2015, os quais integram as presentes contas, permitem as seguintes constatações:

- Todos os Poderes/Órgãos referidos no artigo 20 da LRF publicaram integralmente seus respectivos relatórios de gestão fiscal, em obediência ao disposto nos artigos 48 e 55 da LRF e às orientações do MDF 6ª edição.
- Todos os Poderes/Órgãos referidos no artigo 20 da LRF publicaram seus respectivos relatórios dentro do prazo estabelecido pelo artigo 55, §2º, da Lei Complementar 101, qual seja, até trinta (30) dias após o encerramento do quadrimestre.
- Todos os Poderes/Órgãos referidos no artigo 20 da LRF encaminharam os Relatórios de Gestão Fiscal ao Tribunal de Contas do Estado dentro do prazo estabelecido pelo artigo 3º da Resolução TC-162/01, qual seja, até 35 (trinta e cinco) dias após o encerramento do período a que corresponder, com exceção do Poder Judiciário e da Defensoria Pública do Estado no 3º quadrimestre de 2015, os quais encaminharam os respectivos Relatórios de Gestão Fiscal um dia após o encerramento do prazo, não prejudicando, entretanto, as análises dos respectivos Relatórios.
- Os demonstrativos do relatório de gestão fiscal publicados pelos Poderes e Órgãos referidos no artigo 20 da LRF e o RGF Consolidado (referente ao Ente Estadual) publicado pelo Poder Executivo apresentam todas as assinaturas exigidas pelo artigo 54 da LRF.
- Na confrontação dos Relatórios de Gestão Fiscal publicados pelos Poderes e Órgãos referidos no artigo 20 da LRF com os apurados pelo TCEES (SecexGoverno), verificaram-se algumas divergências sem materialidade entre os valores apurados pelo Tribunal de Contas do Estado e os publicados pelos Poderes/Órgãos Estaduais. Conforme entendimento daquela Secretaria, essas

divergências não influenciaram os resultados, e não consubstanciam um prejuízo ao erário ou grave infração à norma legal.

2.4.1.3 Transparência da Gestão Fiscal

A Transparência na Gestão Fiscal dos Poderes e Órgãos Autônomos do Estado é avaliada, neste Tribunal de Contas, na ocasião da análise do Relatório de Gestão Fiscal do terceiro quadrimestre de cada exercício, pela Secretaria de Controle Externo de Macroavaliação Governamental (SecexGoverno), conforme estabelece o artigo 47, inciso VI, alínea a, do Regimento Interno desta Corte.

Com a realização da auditoria de Avaliação dos Portais da Transparência pelo Núcleo de Tecnologia da Informação (processo TC 2918/2015), foi desenvolvida uma metodologia detalhada. Na análise do RGF referente ao exercício de 2015 (Processos TC 933/2016, 942/2016, 943/2016, 987/2016, 1067/2016 e 1076/2016), esta metodologia foi adaptada para um escopo reduzido à verificação das exigências relativas à Transparência previstas na LRF, chegando-se, então ao elenco de 91 (noventa e um) quesitos verificados no Poder Executivo e 61 (sessenta e um) quesitos verificados nos demais poderes e órgãos, distribuídos conforme as figuras a seguir:

Figura 2. 1. Estrutura da Avaliação do Poder Executivo

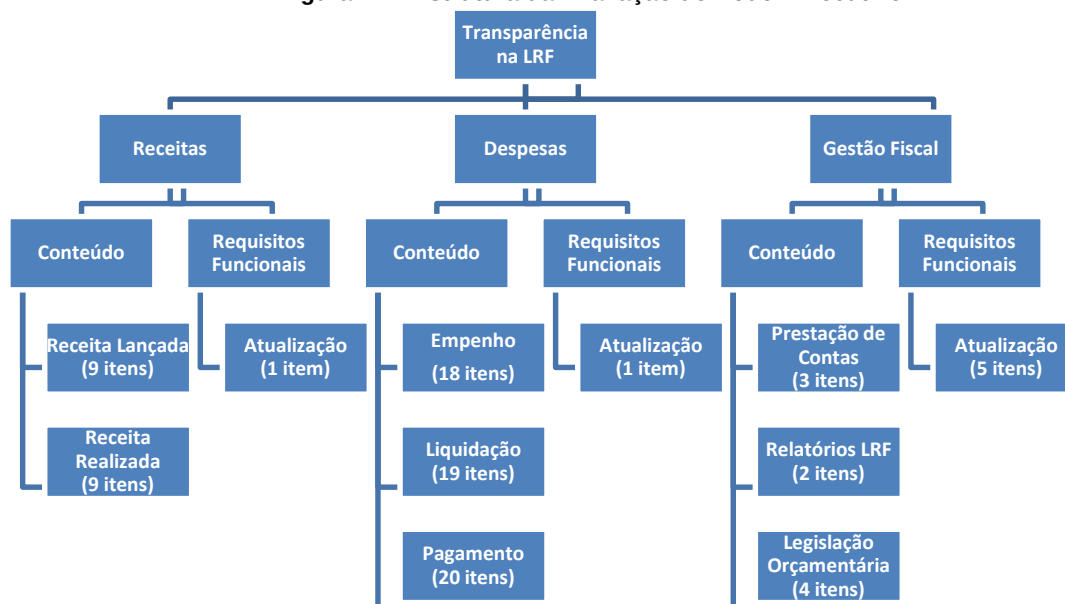
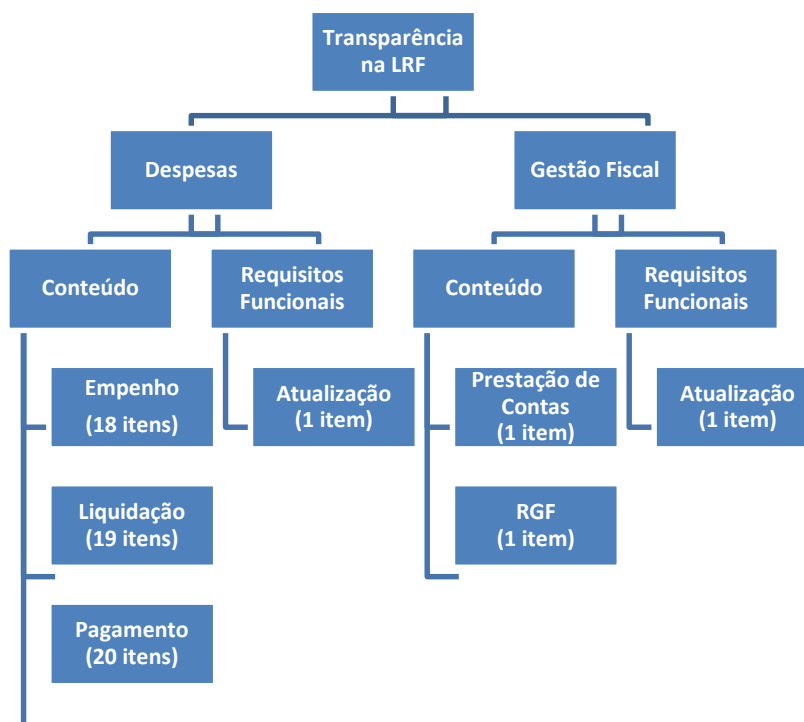


Figura 2. 2. Estrutura da Avaliação dos demais Poderes



Visando reduzir o grau de subjetividade do processo de execução da avaliação, foram previstas as diferentes situações que cada item de avaliação pode ser encontrado e, então, definido o percentual de atendimento do item representado pela situação encontrada.

Para as situações que representam percentuais diferentes de 0% e 100%, a definição dos percentuais intermediários de atendimento foi realizada de forma simplificada, por meio da simples distribuição em intervalos de iguais, da melhor para a pior situação. Também, por representar uma análise de conformidade, não foram atribuídos diferentes pesos para cada item.

O processo de execução da avaliação consistiu, então, em localizar cada item no Portal do ente avaliado, e selecionar, dentre as possíveis situações esperadas, qual foi a situação encontrada. A avaliação realizada buscou medir o cumprimento apenas das exigências previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal, não fazendo

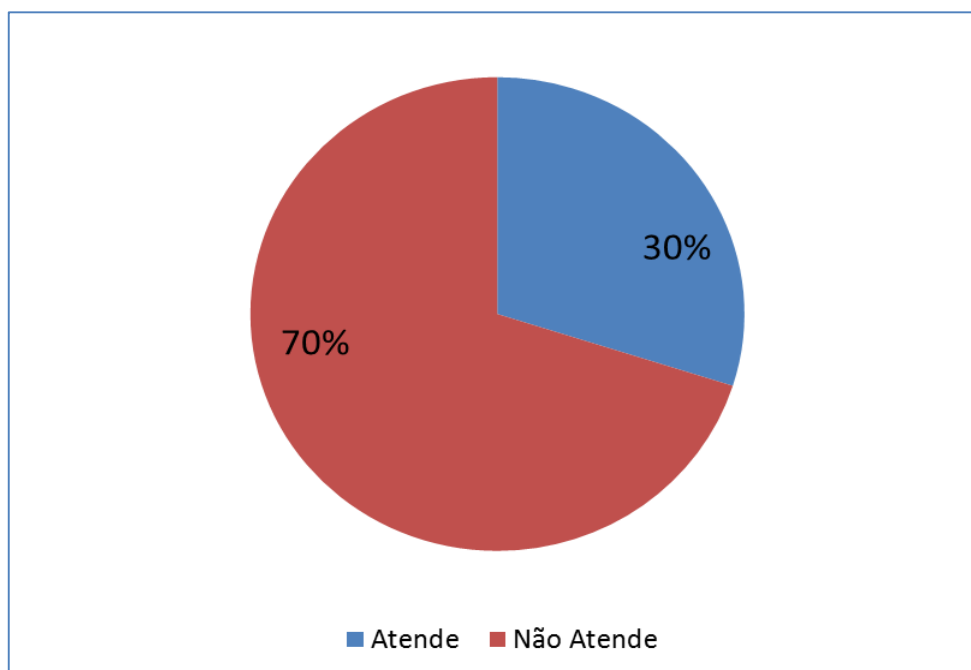
parte do escopo qualquer avaliação da Lei de Acesso à Informação ou outra norma acerca do tema, nem avaliação da qualidade do website, como acessibilidade, disponibilidade, estética da interface ou usabilidade. O escopo da avaliação da LRF foi reduzido, deixando de constar itens como Restos a Pagar, Despesas Extraorçamentárias, Atualizações do Orçamento e Audiências Públicas.

Dentre os resultados identificados, cujo detalhamento está contido em cada processo do RGF do 3º quadrimestre de 2015²⁵, foram observados os seguintes indicadores:

2.4.1.3.1 Índice Geral de Atendimento da Legislação

De forma geral, calculando-se a média do resultado de cada um dos Poderes e Órgãos Autônomos do Estado avaliados, a situação é apresentada no gráfico a seguir:

Gráfico 2. 13. Índice Geral de Atendimento da Legislação



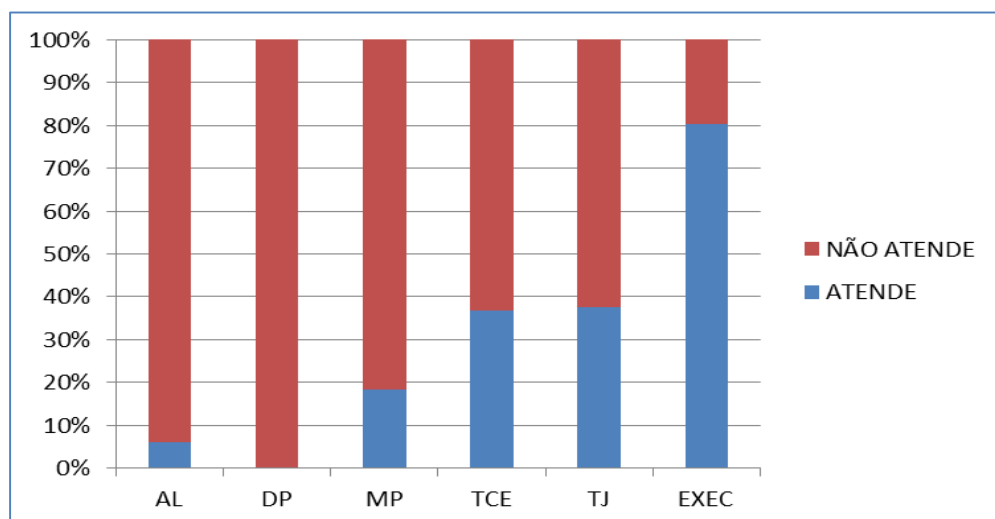
²⁵ Processos TC 933/2016, 942/2016, 943/2016, 987/2016, 1067/2016 e 1076/2016.

Este gráfico mostra que, de forma geral, os Poderes e Órgãos Autônomos do Estado cumprem apenas 30% das exigências relativas à Transparência previstas na LRF. Destaca-se, mais uma vez, que a construção deste indicador não levou em conta a divulgação ou não de licitações, remuneração de servidores, patrimônio e várias outras exigências que estão contidas em outras legislações.

Desta forma, este índice não mostra o grau de transparência do Estado como um todo, mas apresenta uma dimensão dessa transparência quanto à LRF.

Por outro lado, analisando cada Poder/Órgão separadamente, observa-se a situação apontada no gráfico a seguir:

Gráfico 2. 14.. Índice Geral de Atendimento da Legislação por Poder/Órgão



Com este gráfico, nota-se uma grande disparidade entre os diferentes Poderes/Órgãos, haja vista que o Poder Executivo cumpre 80,2% das exigências enquanto o Poder Legislativo atende 6,1% dos requisitos de transparência previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal.

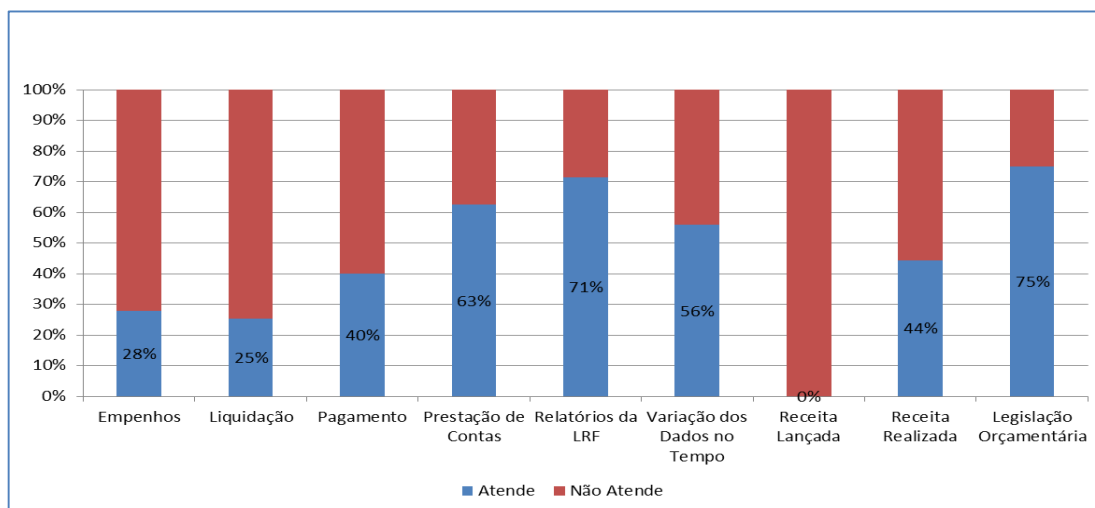
Quanto à Defensoria Pública, ao avaliar o seu website institucional, foi constatado a inexistência de qualquer seção do sítio destinada à transparência financeira e orçamentária. No entanto, considerando que, antes da promulgação das emendas constitucionais 45/2004 e 74/2013, a Defensoria Pública era órgão integrante do

Poder Executivo Estadual, verificou-se que as referidas informações, exceto o Relatório de Gestão Fiscal da Defensoria Pública, estavam dispostas no Portal da Transparência do Poder Executivo, sem haver, porém qualquer menção a isto no sítio da Defensoria.

2.4.1.3.2 Atendimento Por Categoria

Distribuindo o indicador anterior pelas diferentes categorias analisadas, chega-se ao seguinte resultado:

Gráfico 2. 15. Atendimento por Categoria



Com isso, verifica-se que há pendências na divulgação de todos os tipos de informação por parte dos Poderes e Órgãos Autônomos do Estado. Destaca-se que as três colunas mais à direita do gráfico se referem a informações cuja divulgação foi avaliada apenas no portal do Poder Executivo.

Distribuindo o atendimento da divulgação dos Empenhos e dos Pagamentos por Poder/Órgão, verificam-se as seguintes distribuições:

Gráfico 2. 16. Divulgação dos Empenhos por Poder/Órgão

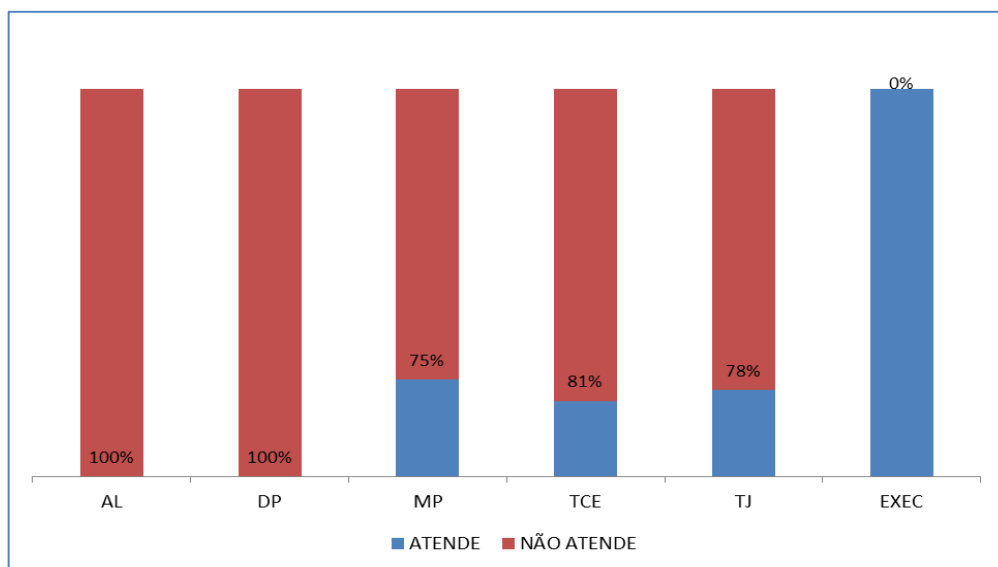
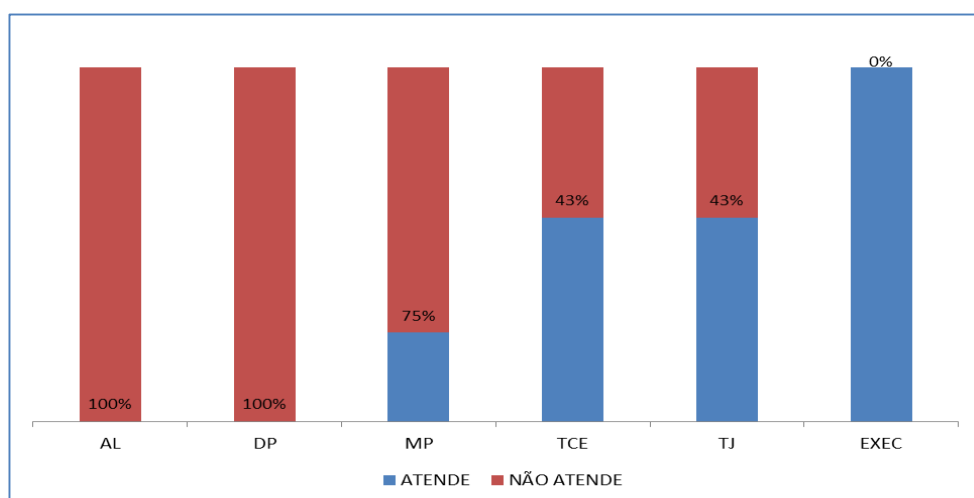


Gráfico 2. 17. Divulgação dos Pagamentos por Poder/Órgão

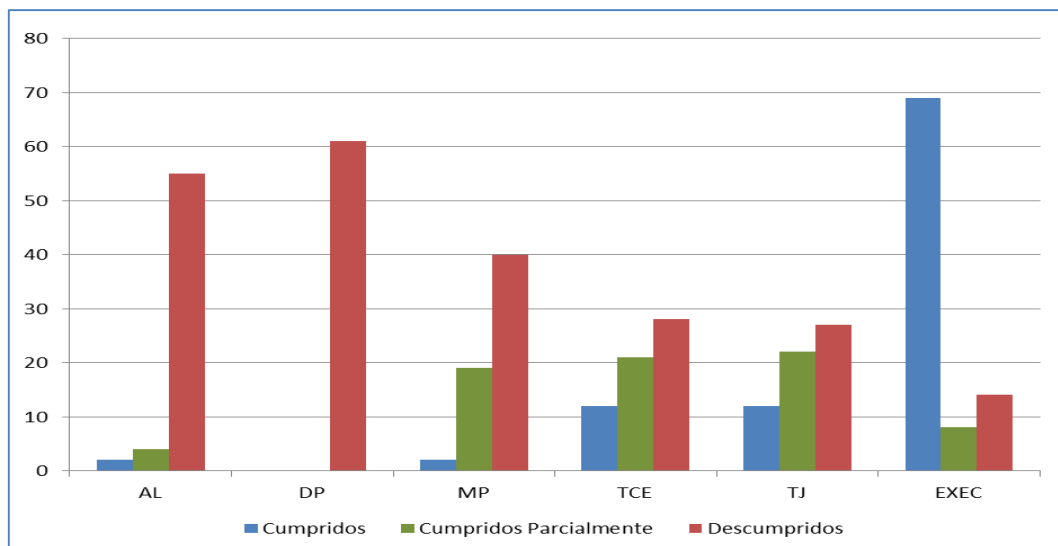


Esses gráficos mostram, mais uma vez, a disparidade na qualidade da transparência da gestão fiscal de cada um dos Poderes e Órgãos Autônomos do Estado.

2.4.1.3.3 Atendimento Por Item

Em análise mais detalhada, o gráfico a seguir ilustra a quantidade de itens, exigidos por lei, que estão sendo cumpridos, descumpridos ou cumpridos parcialmente em cada Poder/Órgão.

Gráfico 2. 18. Atendimento por quantidade de itens



Considerando que a totalidade dos itens aqui analisados se refere a exigências legais, verifica-se a necessidade de serem adotadas medidas com o objetivo de ampliar o rol de informações financeiras e orçamentárias disponibilizadas por cada um dos Poderes e Órgãos Autônomos avaliados.

2.4.1.3.4 Considerações Finais

Pelo exposto, verifica-se a necessidade de ampliação da publicação de informações por parte de cada Poder e Órgão autônomo do Estado, sendo que cada um apresenta particularidades.

As sugestões para emissão de Determinações ou Recomendações já foram realizadas nos respectivos processos de análise do RGF (Processos TC 933/2016, 942/2016, 943/2016, 987/2016, 1067/2016 e 1076/2016), o que torna desnecessário repeti-las no presente relatório.

2.4.2 Metas Fiscais

Em seu primeiro artigo, a Lei de Responsabilidade Fiscal faz a correspondência entre gestão fiscal responsável e a definição de metas de receitas e despesas:

Art. 1º [...]

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

Ainda de acordo com a LRF, integrará o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias o Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes. Conterá ainda, avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior e demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional.

O art. 9º prevê a limitação de empenho e movimentação financeira, nos trinta dias subsequentes, se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar as metas de resultado primário ou nominal estabelecidos para o exercício.

As metas são direcionadoras da política fiscal de cada ente da Federação, sendo estabelecidas em função da necessidade ou não de redução do endividamento, em busca da sustentabilidade fiscal e com base na conjuntura econômica presente e futura, permitindo o controle do nível de endividamento em patamares responsáveis e dentro dos limites fixados.

O cumprimento das metas fiscais foi acompanhado com base nas informações dos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária e dos Relatórios de Gestão Fiscal, através do monitorando da execução dessas referências ao longo do exercício de 2015.

A seguir, apresentam-se, em valores correntes, as metas anuais constantes da Lei de Diretrizes Orçamentárias e o percentual de realização dessas metas.

Tabela 2. 21. Metas Fiscais

R\$ Mil

ESPECIFICAÇÃO	META FISCAL LDO (a)	REALIZADO (b)	VARIAÇÃO	
			VALOR = (b-a)	% = [(b-a)/a]x100
Receita Total	15.850.696	14.816.084	-1.034.612	-6,53
Receitas Primárias (I)	13.791.440	13.848.599	57.159	0,41
Despesa Total	15.343.473	14.198.748	-1.144.725	-7,46
Despesas Primárias (II)	14.765.265	13.642.145	-1.123.120	-7,61
Resultado Primário (III)=(I-II)	-973.825	206.454	1.180.279	-121,20
Resultado Nominal	1.194.981	426.033	-768.948	-64,35
Dívida Pública Consolidada	7.837.374	7.034.528	-802.846	-10,24
Dívida Consolidada Líquida	4.295.567	3.748.619	-546.948	-12,73

Fonte: Lei 10.257/2014 (LDO – 2015), RREO 6º Bimestre e RGF 3º Quadrimestre.

Analisando os dados apresentados, constata-se que o Estado não atingiu a meta prevista para a receita total, realizando 93,47% da meta, em contrapartida, a despesa total também ficou abaixo da meta, sendo realizado, 92,54% da despesa total. Assim a realização da receita abaixo da meta prevista, motivou a execução das despesas abaixo do patamar fixado na Meta Fiscal, em consonância com a previsão do artigo 9º da LRF.

A seguir apresenta-se a análise em relação às metas de resultado primário e nominal. A análise comparativa da Dívida Consolidada Líquida (DCL) do exercício de 2015 com a Meta estabelecida na LDO está evidenciada no item 2.4.5 deste relatório técnico.

2.4.2.1 Resultado Primário

A apuração do Resultado Primário, conforme o Manual de Demonstrativos Fiscais da STN²⁶, tem o objetivo de avaliar a necessidade de medidas adicionais para o cumprimento da meta estabelecida no Anexo de Metas Fiscais, avaliando a sustentabilidade da política fiscal, ou seja, a capacidade do Estado em gerar receitas em volume suficiente para pagar suas contas usuais (despesas correntes e investimentos), sem que seja comprometida sua capacidade de administrar a dívida existente.

As receitas primárias correspondem ao total das receitas orçamentárias deduzidas as operações de crédito, as provenientes de rendimentos de aplicações financeiras e retorno de operações de crédito (juros e amortizações), o recebimento de recursos oriundos de empréstimos concedidos e as receitas de privatizações. Já as despesas primárias correspondem ao total das despesas orçamentárias deduzidas as despesas com juros e amortização da dívida interna e externa, com a aquisição de títulos de capital integralizado e as despesas com concessão de empréstimos com retorno garantido.

O Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) fixou Meta de Resultado Primário, para o exercício de referência (2015), no valor negativo de R\$ 973.825.000,00, significando um parâmetro estipulado para resultado primário deficitário. Entretanto, ao final do exercício de 2015, o resultado primário²⁷ efetivamente apurado, foi positivo em R\$ 206.453.862,14.

²⁶ MDF. 6ª Edição, pg. 219.

²⁷ Registra-se que, conforme entendimento firmado pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN - na Nota Técnica Conjunta Nº 7/2015 CCONF/CESEF/COREM/STN/MF-DF, a partir da publicação do Relatório Resumido de Execução Orçamentária, referente ao 3º Bimestre/2015, ocorreu mudança na metodologia de cálculo do Resultado Primário em relação à natureza primária ou não primária das receitas e despesas decorrentes do Fundo para Desenvolvimento das Atividades Portuárias – Fundap, concluindo que as receitas de leilões e as despesas de concessão de financiamento do Fundap devem ser consideradas receita e despesa primária, respectivamente, seguindo a estrutura metodológica do Manual de Estatísticas de Finanças Públicas de 1986, e as instruções de preenchimento do Manual de Demonstrativos Fiscais. Adicionalmente, essa Nota Técnica ressalta que a adoção desse procedimento também está alinhada para efeitos dos registros do Fundap à

No que se refere aos valores apurados quanto às receitas e despesas primárias relativas ao exercício de 2015, a **receita primária realizada** apresentou o montante de **R\$ 13.848.598.913,80**, e o somatório da **despesa primária**²⁸ foi de **R\$ 13.642.145.051,66**, ocasionando um resultado primário superavitário. Observa-se que as receitas e despesas primárias foram executadas abaixo do previsto, -3,82% e -16,43%, respectivamente, conforme demonstrado na Tabela abaixo:

Tabela 2. 22. Resumo do Resultado Primário

Em reais

RECEITAS PRIMÁRIAS	PREVISÃO ATUALIZADA	RECEITAS REALIZADAS	VARIAÇÃO %
RECEITAS PRIMÁRIAS CORRENTES (I)	14.199.529.936,66	13.770.675.130,50	-3,02
Receitas Tributárias	6.920.986.451,00	6.811.005.368,06	-1,59
Receitas de Contribuições	2.420.871.498,00	2.355.311.954,51	-2,71
Receita Patrimonial	38.143.739,00	48.419.775,46	26,94
Transferências Correntes	4.183.451.744,66	4.053.290.457,78	-3,11
Demais Receitas Correntes	636.076.504,00	502.647.574,69	-20,98
RECEITAS DE CAPITAL (II)	1.779.632.434,34	469.399.825,67	-73,62
Operações de Crédito (III)	1.578.838.000,00	391.423.121,23	-75,21
Amortização de Empréstimos (IV)	0,00	0,00	0,00
Alienação de Bens (V)	2.221.146,00	52.921,14	-97,62
Transferências de Capital	142.378.216,34	26.782.821,79	-81,19
Outras Receitas de Capital	56.195.072,00	51.140.961,51	-8,99
RECEITA PRIMÁRIA DE CAPITAL (VI) = (II - III - IV - V)	198.573.288,34	77.923.783,30	-60,76
RECEITA PRIMÁRIA TOTAL (VII) = (I + VI)	14.398.103.225,00	13.848.598.913,80	-3,82
DESPESAS PRIMÁRIAS	DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESA EXECUTADA	VARIAÇÃO %
DESPESAS CORRENTES (VIII)	13.417.160.811,02	12.775.738.395,91	-4,78
Pessoal e Encargos Sociais	8.975.258.370,69	8.745.605.341,41	-2,56
Juros e Encargos da Dívida (IX)	305.952.664,53	303.467.446,68	-0,81
Outras Despesas Correntes	4.135.949.775,80	3.726.665.607,82	-9,90
DESPESAS PRIMÁRIAS CORRENTES (X) = (VIII - IX)	13.111.208.146,49	12.472.270.949,23	-4,87
DESPESAS DE CAPITAL (XI)	3.052.059.394,59	1.423.010.032,92	-53,38
Investimentos	2.205.193.063,47	620.473.297,47	-71,86
Inversões Financeiras	593.401.601,00	549.400.804,96	-7,42
Amortização da Dívida (XIV)	253.464.730,12	253.135.930,49	-0,13
DESPESAS PRIMÁRIAS DE CAPITAL (XV) = (XI - XIII - XIV)	2.798.594.664,47	1.169.874.102,43	-58,20
RESERVA DE CONTINGÊNCIA (XVI)	7.660.340,02	0	-100,00
RESERVA DO RPPS (XVII)	407.006.529,00	0	-100,00
DESPESA PRIMÁRIA TOTAL (XVIII) = (X + XV + XVI + XVII)	16.324.469.679,98	13.642.145.051,66	-16,43
RESULTADO PRIMÁRIO (XIX) = (VII - XVIII)		206.453.862,14	
SALDOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES		417.256.609,93	
DISCRIMINAÇÃO DA META FISCAL		VALOR CORRENTE	
META DE RESULTADO PRIMÁRIO FIXADO NO ANEXO DE METAS FISCAIS DA LDO P/ O EXERCÍCIO DE REFERÊNCIA			(973.825.000,00)

metodologia de cálculo do resultado primário firmada no Programa de Reestruturação e Ajuste Fiscal do Estado. Em decorrência dessa definição pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), esta Secretaria de Controle Externo procedeu a presente análise considerando essa nova metodologia.

²⁸ Despesas empenhadas, mas não liquidadas, inscritas em restos a pagar não processados, são consideradas liquidadas no encerramento do exercício, por força do art. 35, inciso II, da Lei 4.320/64.

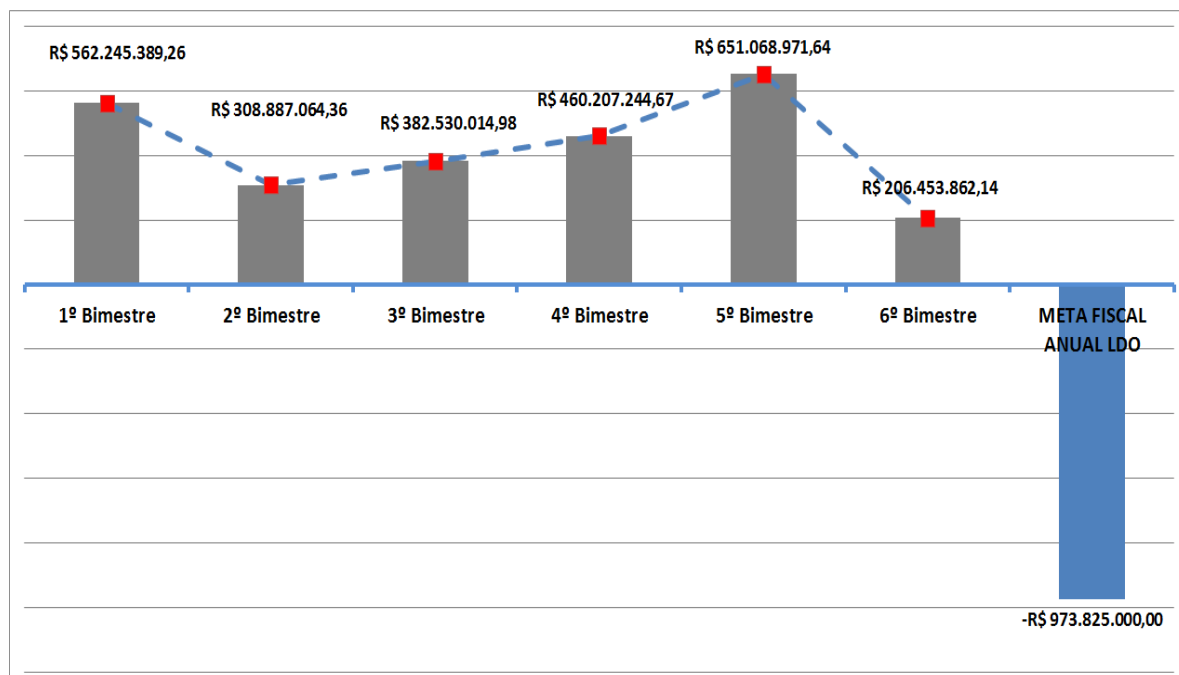
Fonte: Anexo 6 – RREO 6º Bimestre/2015.

Analisando o Resultado Primário apresentado, constata-se que o superávit primário apresentado é resultado de ajustes na política fiscal do Governo do Estado, tendo em vista que a meta fiscal de resultado primário estava direcionada para o endividamento.

Analisando a Tabela acima, constata-se a redução significativa das despesas com investimentos, que foram executadas 71,86% abaixo do previsto, bem como a frustração da receita proveniente de operações de crédito, com previsão de captação no montante de R\$ 1.578.838.000,00, e realização de R\$ 381.423.121,23, o que cooperou para o Resultado Primário apresentado, tendo em vista que a realização de investimentos públicos (despesa primária) financiados com recursos originados da contratação de operações de crédito (receitas financeiras – não primárias) tem reflexos no desempenho fiscal, em especial, quanto à meta de resultado primário, pois, de um lado, não há um aumento da receita primária total, mas, por outro, verifica-se que a realização desses investimentos são integralmente considerados no cômputo da despesa primária.

No Gráfico a seguir, visualizam-se os Resultados Primários relativos aos bimestres analisados em 2015, comparativamente com a meta fiscal estabelecida na LDO.

Gráfico 2. 19. Resultado Primário X Meta Fiscal



Fonte: Anexo 6 – RREO 1º ao 6º Bimestre/2015

Nota: Os valores do Resultado Primário, referentes ao 1º e 2º Bimestres do exercício de 2015, foram recalculados, conforme nova metodologia fundamentada na Nota Técnica Conjunta Nº 7/2015/CCONF/CESEF/COREM/STN/MF-DF.

Quanto às situações previstas no art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal, tendo em vista o previsto no art. 59, § 1º, inciso I, da referida Lei, constata-se que, o Resultado Primário apurado se enquadra dentro do parâmetro estabelecido pela meta fiscal, tendo em vista que não foi ultrapassada a meta fiscal estabelecida na LDO (-R\$ 973.825.000,00), sendo alcançando um superávit primário de R\$ 206.453.862,14.

Em relação às metas anuais estipuladas no Anexo de Metas Fiscais (LDO para 2015) para a Receita Primária e a Despesa Primária, em valores correntes, a Tabela a seguir ilustra o percentual de realização dessas metas em relação ao previsto na LDO.

Tabela 2. 23. Percentual de Realização das Receitas e Despesas Primárias em Relação às Metas Fiscais da LDO

				R\$ Mil
Especificação	Metas Anuais Valores Correntes (A)	Realizado 2015 (B)	% Realizado ((B/A)x100)	Saldo a Realizar (A-B)
Receita Primária	13.791.440	13.848.599	100,41	-57.159
Despesa Primária	14.765.265	13.642.145	92,39	1.123.120

Fonte: Anexo 06, RREO 6º bimestre/2015 e LDO 2015, Demonstrativo I do Anexo de Metas Fiscais.

Conforme situação ilustrada na Tabela acima, a Receita Primária ultrapassou em 0,41% à meta estabelecida na LDO. Já a Despesa Primária ficou abaixo da meta prevista na LDO.

2.4.2.2 Resultado Nominal

O objetivo da apuração do Resultado Nominal é medir a evolução da Dívida Fiscal Líquida acumulada até o final do bimestre de referência (novembro-dezembro de 2015) em relação ao saldo em 31 de dezembro do exercício anterior (2014), apresentando um campo específico para constar a Meta de Resultado Nominal, prevista na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) para o exercício de 2015.

A Dívida Fiscal Líquida apurada até 31 de dezembro de 2015 foi na ordem de R\$ 3.032.016.474,54, conforme demonstrado pelo Executivo Estadual e evidenciado na Tabela a seguir, que apresenta, também, o resultado nominal e a meta fiscal da LDO, comentados em seguida.

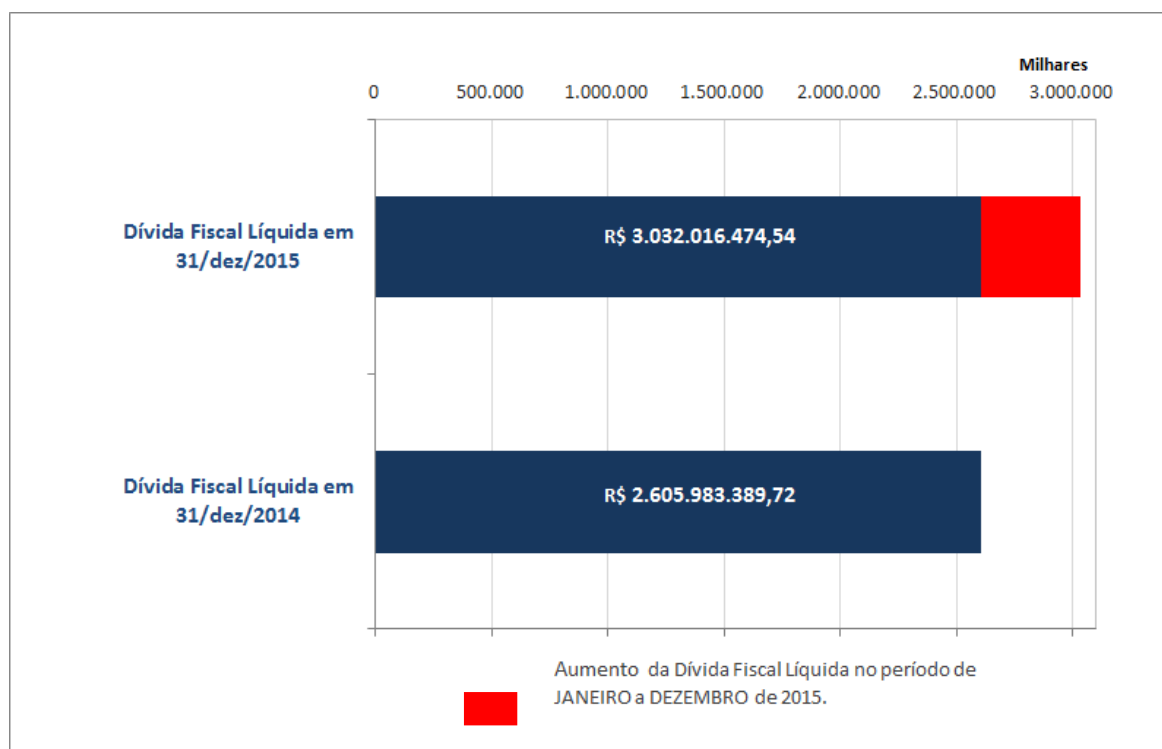
Tabela 2. 24. Resumo do Resultado Nominal

Em R\$ 1,00		
Especificação	Saldo	
	31/dez/14	31/dez/15
Dívida Consolidada (I)	6.062.992.062,56	7.034.527.965,75
Deduções (II)	2.880.619.360,28	3.285.908.973,13
Disponibilidade de Caixa Bruta	2.247.538.928,16	2.507.586.775,30
Demais Haveres Financeiros	873.703.935,25	1.020.172.901,51
(-) Restos a Pagar Processados	240.623.503,13	241.850.703,68
Dívida Consolidada Líquida (III)=(I-II)	3.182.372.702,28	3.748.618.992,62
Receita de Privatizações (IV)		-
Passivos Reconhecidos (V)	576.389.312,56	716.602.518,08
Dívida Fiscal Líquida (VI)=(III+IV-V)	2.605.983.389,72	3.032.016.474,54
Resultado Nominal		426.033.084,82
Meta de Resultado Nominal Fixada no Anexo de Metas Fiscais da LDO p/ o Exercício de 2015	1.194.981.000,00	

Fonte: Anexo 05, RREO 6º bimestre/2015.

De acordo com o demonstrativo analisado, o montante da dívida fiscal líquida do Estado variou de R\$ 2.605.983.389,72 (31/Dez/2014) para R\$ 3.032.016.474,54 (31/Dez/2015), ou seja, uma variação de 16,35%, representando em valores nominais um **aumento** de **R\$ 426.033.084,82 no montante da dívida fiscal líquida**, evidenciando o **resultado nominal** do período, conforme ilustrado a seguir

Gráfico 2. 20. Variação da Dívida Fiscal Líquida (= Resultado Nominal)



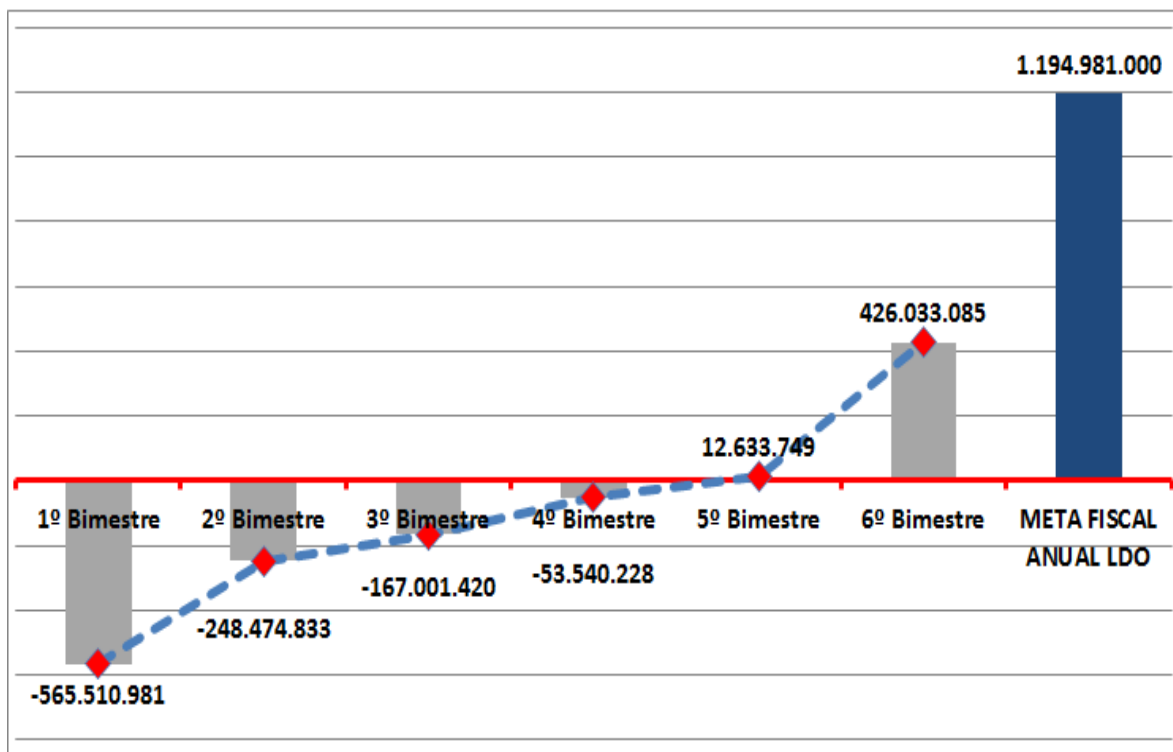
Fonte: Anexo 5 – RREO 6º Bimestre/2015

Por outro lado, a partir do Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), constata-se que a **Meta Anual de Resultado Nominal**, prevista para o exercício de referência, foi fixada no valor positivo de **R\$ 1.194.981.000,00**, ou seja, uma **previsão de crescimento da dívida fiscal líquida do Estado.**

No Gráfico a seguir, visualizam-se os Resultados Nominais relativos aos bimestres analisados em 2015, comparativamente com a meta fiscal estabelecida na LDO:

Gráfico 2. 21. Monitoramento Bimestral do Resultado Nominal X Meta Fiscal Anual LDO

Valores em R\$



Fonte: Anexo 5 – RREO 6º Bimestre/2015

Diante do exposto, verifica-se que, quanto às situações previstas no art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal, e tendo em vista o previsto no art. 59, § 1º, inciso I, da referida Lei, o Resultado Nominal apurado se enquadra dentro do parâmetro estabelecido pela meta fiscal, tendo em vista que não foi ultrapassada a meta fiscal estabelecida na LDO (R\$ 1.194.981.000,00), sendo alcançando um Resultado Nominal no montante de R\$ 426.033.085,00.

No que se refere à **Dívida Fiscal Líquida Previdenciária** para o **6º bimestre de 2015**, evidenciada separadamente nesse anexo, observa-se que a **Dívida Consolidada Líquida Previdenciária**, calculada a partir da Dívida Consolidada

Previdenciária²⁹, deduzindo-se os valores referentes à Disponibilidade de Caixa Bruta, aos Investimentos e aos Demais Haveres Financeiros, líquidos dos Restos a Pagar Processados do Regime Previdenciário, resultou no **valor negativo de R\$966.737.525,51**, significando que o total dos valores referentes à Disponibilidade de Caixa Bruta, mais os Investimentos e Demais Haveres Financeiros, líquidos dos RAP Processados do Regime Previdenciário, foi **superior** ao total da Dívida Consolidada Previdenciária apresentada. Por fim, para o cálculo do saldo líquido do endividamento previdenciário (**Dívida Fiscal Líquida Previdenciária**), é necessário deduzir os “passivos reconhecidos”³⁰ da Dívida Consolidada Líquida Previdenciária como forma de se expurgar os efeitos dos ajustes patrimoniais ocorridos em dado momento, uma vez que tais ajustes não guardam relação com a situação fiscal. Desse modo, apesar de os passivos reconhecidos aumentarem o estoque de dívida, tal ajuste, para efeito de cálculo do resultado nominal, não deve afetar a dívida fiscal líquida do Regime Previdenciário. Assim, como tais passivos, no montante de **R\$72.024.312,87**, estão contabilizados no cálculo da Dívida Consolidada Líquida Previdenciária, visando a expurgar os efeitos que não representam esforço fiscal, sua dedução resultou numa **Dívida Fiscal Líquida Previdenciária** no montante **negativo de R\$1.038.761.838,38** no período analisado.

Ressalta-se que a os dados acima apresentados, referem-se a análise do Demonstrativo do Resultado Nominal, constante do Processo TC 941/2016 (RREO - 6º Bimestre/2015), tendo como base os dados apresentados no Balancete Geral do Estado. Entretanto, na análise específica da gestão previdenciária, apresentada no

²⁹ Montante total apurado sem duplicidade das obrigações atuariais, nessas incluído o passivo atuarial e as demais dívidas integrantes da Dívida Consolidada do Regime Previdenciário. Passivo Atuarial são as reservas matemáticas, referentes às provisões para benefícios concedidos e provisões para benefícios a conceder, ajustadas pelas reservas a amortizar. Demais Dívidas são aquelas não contempladas no Passivo Atuarial.

³⁰ Os passivos reconhecidos pelo Regime Previdenciário são as dívidas incorporadas, os chamados “esqueletos”, correspondentes às dívidas juridicamente devidas, de valor certo, reconhecidas pelo Regime Previdenciário e representativas de déficits passados que não mais ocorrem no presente, tais como: parcelamentos de dívida junto ao INSS e FGTS. Ressalte-se, ainda, que o preenchimento dessa linha será feito se tais passivos forem computados na Dívida Consolidada do Regime Previdenciário. Também poderão ser reconhecidas como dívidas de responsabilidade do Regime Previdenciário, as decorrentes do não pagamento para fundos de previdência, fornecedores, empreiteiras, sentenças judiciais (principalmente as trabalhistas) e dívidas com companhias estaduais e federais de energia, água e saneamento.

Capítulo 4, subitem 4.5 - Dívida Consolidada Líquida Previdenciária – deste relatório, verificou-se, com base nos tópicos referentes ao equilíbrio financeiro e atuarial (Capítulo 4), que o Estado do Espírito Santo apresenta desequilíbrio financeiro e atuarial do ES-Previdência, tendo sido apresentado nesse capítulo um recálculo da dívida, incluindo-se a necessidade de cobertura de insuficiência financeira no Passivo Atuarial, referente ao Fundo Financeiro. Esse recálculo da dívida evidenciou ao final um saldo líquido de comprometimento de R\$ 38.018.510.069,93, refletindo, esse valor, o efetivo endividamento da Previdência Estadual.

2.4.3 Receita Corrente Líquida - RCL

A Receita Corrente Líquida (RCL) constitui um dos principais parâmetros que norteiam uma gestão fiscal responsável. Segundo o artigo 2º da LRF, Receita Corrente Líquida é o somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, agropecuárias, industriais, de serviços, transferências correntes e outras receitas correntes do ente da Federação, deduzidos algumas parcelas, conforme regras definidas no referido artigo.

A RCL deverá ser apurada somando-se as receitas correntes consideradas e deduções permitidas, no mês de referência e nos onze anteriores.

Da análise do Demonstrativo da Receita Corrente Líquida (Anexo 3), constante dos Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO - do 6º bimestre de 2015, Processo TC nº 941/2016, que integra as presentes contas, verificou-se que o demonstrativo observou as orientações emanadas da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) constantes no MDF 6ª Edição.

No exercício de 2015, a RCL alcançou o montante de **R\$11.951.594.613,26**. A Tabela a seguir apresenta o cálculo da Receita Corrente Líquida de 2014/2015:

Tabela 2. 25. Resumo do cálculo da Receita Corrente Líquida 2014/2015

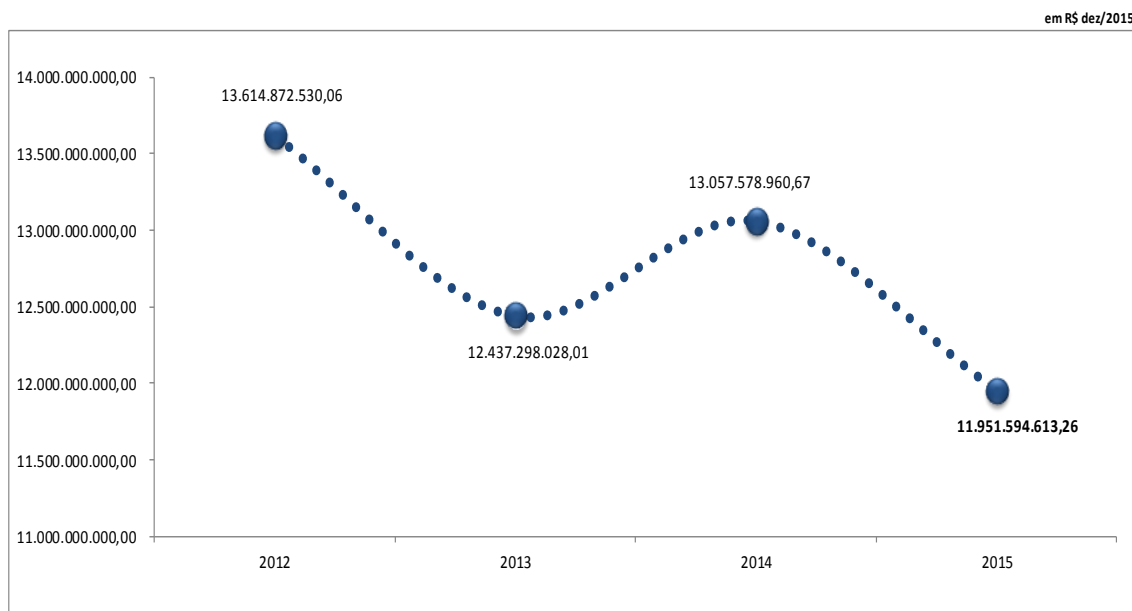
em reais

ESPECIFICAÇÃO	2014	2015	Variação Nominal 2014/2015
RECEITAS CORRENTES (I)	16.490.468.197,61	16.872.712.279,66	2,32%
Receita Tributária	10.276.653.041,87	10.697.614.384,18	4,10%
Receita de Contribuições	347.610.387,60	368.361.874,07	5,97%
Receita Patrimonial	494.337.340,32	624.428.507,57	26,32%
Receita Agropecuária	362.621,72	148.776,26	-58,97%
Receita Industrial	9.306.997,51	6.728.024,04	-27,71%
Receita Serviços	39.691.059,36	42.094.689,25	6,06%
Transferências Correntes	4.825.596.990,17	4.508.692.980,71	-6,57%
Outras Receitas Correntes	496.909.759,06	624.643.043,58	25,71%
DEDUÇÕES (II)	4.692.179.573,26	4.921.117.666,40	4,88%
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (I - II)	11.798.288.624,35	11.951.594.613,26	1,30%

Fonte: Valores Correntes - Processos TC nº 6016/2015 e TC nº 941/2016.

Da análise da Tabela anterior, constata-se que, em relação aos valores apurados em 2014, a receita corrente bruta em 2015 apresentou crescimento de R\$382.244.082,05, correspondente a 2,32%, e as deduções aumentaram cerca de R\$228.938.093,14, ou 4,88%. Como o aumento das receitas correntes em 2015 foi superior ao aumento das deduções no mesmo período, houve acréscimo nominal de 1,30% na RCL.

No Gráfico a seguir, é possível visualizar a evolução da RCL nos últimos quatro anos, período do PPA 2012/2015, a preços constantes de dez/2015:

Gráfico 2. 22. Evolução da Receita Corrente Líquida (2012-2015)

Fonte: Processos: TC nº 3068/2014, TC nº TC nº 6016/2015 e TC nº 941/2016.

Nota: RCL a preços constantes de dez/2015 (atualizados pelo IPCA-IBGE).

Do Gráfico anterior, extrai-se que a RCL apresenta uma trajetória de queda real nos últimos quatro anos, passando de R\$13.614.872.530,06, em 2012, para R\$ 11.951.594,61 em 2015, representando uma queda real de 12,22%. Já em relação ao exercício anterior (2014), a RCL de 2015 representou uma queda real de 8,47%.

2.4.4 Despesa com Pessoal

O art. 169 da Constituição da República Federativa do Brasil determina que a despesa com pessoal dos entes da federação não pode exceder os limites estabelecidos em lei complementar. Tais limites estão regulamentados na Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/00). O artigo 19, II, da LRF, dispõe que a

despesa total com pessoal dos estados não poderá exceder, em cada exercício financeiro, o percentual de 60% da Receita Corrente Líquida.

A repartição desse limite ocorre da seguinte forma: 3% para o Poder Legislativo, incluindo o Tribunal de Contas do Estado; 6% para o Poder Judiciário; 49% para o Poder Executivo; e 2% para o Ministério Público Estadual, conforme preceitua o art. 20, II, da LRF.

Para efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 18 da LRF), 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.

A LRF elenca, ainda, no art. 19, §1º, as despesas com pessoal que não são computadas para a apuração do limite, conforme transcrito a seguir:

Art. 19. [...] §1º Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:

I - de indenização por demissão de servidores ou empregados;

II - relativas a incentivos à demissão voluntária;

III - derivadas da aplicação do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição;

IV - decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração a que se refere o § 2º do art. 18;

V - com pessoal, do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e Roraima, custeadas com recursos transferidos pela União na forma dos incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e do art. 31 da Emenda Constitucional nº 19;

VI - com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes: a) da arrecadação de contribuições dos segurados; b) da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição; c) das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.

No parágrafo único do artigo 22, a LRF estabelece o **Limite Prudencial**, que corresponde a 95% do valor do Limite Máximo, e, no inciso II do § 1º do artigo 59, dispõe sobre o **Limite de “Alerta”**, que equivale a 90% do limite máximo.

Segundo o MDF 6ª edição, o Demonstrativo da Despesa com Pessoal deverá conter os valores da despesa com pessoal do Poder/Órgão executada nos últimos 12 (doze) meses, com informações sobre a despesa bruta com pessoal, as despesas não computadas para fins de verificação do limite, despesa total com pessoal, percentual da despesa total com pessoal em relação à receita corrente líquida (RCL), e os limites máximo, prudencial e de alerta estabelecidos conforme a legislação.

2.4.4.1 Consolidado

Da análise do Relatório de Gestão Fiscal Consolidado, constante do Processo TC nº 1662/2016, o qual integra as presentes contas, verificou-se que para fins de **consolidação do Demonstrativo da Despesa com Pessoal** foram observadas as orientações emanadas da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) constantes no MDF 6ª Edição.

Em atendimento as orientações da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), e para efeito de apuração dos valores que compõe o **Demonstrativo Consolidado da Despesa com Pessoal**, a dupla contagem relativa à **execução orçamentária indevida** dos valores dos recursos repassados ao RPPS para cobertura do déficit financeiro (“Aporte”) pelo Poder Executivo³¹, **está sendo eliminada**.

Assim, a apuração dos valores que compõe o Demonstrativo foi realizada com base nos dados contábeis extraídos do Sistema Sigefes, aplicando-se na linha **“Pessoal Inativo e Pensionistas” (despesa bruta com pessoal)** a **exclusão da despesa**

³¹ Mencionado no início deste item (2.4), no item 2.2 (Lei Orçamentária Anual), 2.33 (execução orçamentária da transferência de recursos para cobertura de déficit financeiro do RPPS) deste capítulo e no capítulo 4 (Gestão Previdenciária).

liquidada pelos órgãos do Poder Executivo, relativos às transferências de recursos para cobertura do déficit financeiro do RPPS “Aporte” (ND 319113-3647).

E, ainda, no que tange a apuração da linha **“Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados” (inclusa nas Despesas Não Computadas - § 1º do art. 19 da LRF)**, em atendimento as orientações da Secretaria do Tesouro Nacional (STN)³², o cálculo foi realizado através da apuração da totalidade das **despesas liquidadas** pelo RPPS com benefícios previdenciários, **retirando-se** os valores dos recursos repassados para cobertura do déficit financeiro do RPPS (“Aporte”), tanto do Poder Executivo, quanto dos demais Poderes/Órgãos, os quais foram utilizados para custear os pagamentos com pessoal inativo e pensionistas do RPPS, porém, conforme estabelecido no MDF, **não** são considerados recursos vinculados, não podendo, portanto, serem inclusos nessa linha.

A seguir, são apresentados os valores consolidados da despesa com pessoal do Estado do Espírito Santo em 2014 e 2015, bem como os percentuais dos limites de

³² Quanto à linha **“Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados” (inclusa nas Despesas Não Computadas - § 1º do art. 19 da LRF)**, o MDF 6ª edição estabelece que:

Nessa linha, registrar os valores, dos últimos doze meses, incluído o mês de referência, das despesas com benefícios previdenciários, **custeadas com recursos vinculados ao RPPS**, ou seja, provenientes de receitas que financiam a Seguridade Social dos servidores inativos e pensionistas.

As despesas vinculadas serão identificadas pelos elementos de despesa, a seguir discriminados para as despesas relativas a inativos e pensionistas devidamente registradas na contabilidade, no nível de subitem da despesa:

01 – Aposentadorias e Reformas;

03 – Pensões;

05 – Outros Benefícios Previdenciários;

09 – Salário-Família;

91 – Sentenças Judiciais; e

92 – Despesas de Exercícios Anteriores,

Portanto, as despesas com pessoal inativo e pensionista, **custeadas com recursos não vinculados, não serão deduzidas no demonstrativo**³².

[...]

Vale atentar para o fato de que **os repasses efetuados para cobertura de déficit financeiro**, os quais foram utilizados para o pagamento de benefícios pelo RPPS, serão considerados, ao final, como despesa de pessoal do ente, pois **as despesas do RPPS custeadas com esses repasses não podem ser deduzidas da Despesa Bruta com Pessoal**. (g.n) MDF 6ª edição, p. 510/514 e 517.

gastos com pessoal previstos na LRF, com base nas informações contidas no Demonstrativo Consolidado da Despesa com Pessoal, constantes do Relatório de Gestão Fiscal Consolidado:

Tabela 2. 26. Despesa com Pessoal do Estado do Espírito Santo – Dados Consolidados

DISCRIMINAÇÃO	DESPEAS EXECUTADAS 2014	DESPEAS EXECUTADAS 2015	Variação Nominal 2014/2015
DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I)	7.432.580.949,75	7.587.256.264,15	2,08%
Pessoal Ativo	5.051.966.879,77	5.064.207.864,05	0,24%
Pessoal Inativo e Pensionistas	2.170.080.710,33	2.277.580.298,54	4,95%
Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização (§ 1º do art. 18 da LRF)	210.533.359,65	245.468.101,56	16,59%
DESPEAS NÃO COMPUTADAS (§ 1º do art. 19 da LRF) (II)	1.071.575.911,48	1.006.499.887,51	-6,07%
Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	6.235.891,84	5.912.730,43	-5,18%
Decorrentes de Decisão Judicial de período anterior ao da apuração	227.641.829,01	242.974.468,91	6,74%
Despesas de Exercícios Anteriores de período anterior ao da apuração	234.324.488,02	138.924.195,17	-40,71%
Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados	603.373.702,61	618.688.493,00	2,54%
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (III) = (I - II)	6.361.005.038,27	6.580.756.376,64	3,45%
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL (IV)	11.798.288.624,35	11.951.594.613,26	1,30%
% da DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP sobre a RCL (VI) = (IV / V) * 100	53,91%	55,06%	2,13%
LIMITE MÁXIMO (VI) (incisos I, II e III, art. 20 da LRF)	7.078.973.174,61	7.170.956.767,96	1,30%
LIMITE PRUDENCIAL (VII) = (0,95 x VI) (parágrafo único do art. 22 da LRF)	6.725.024.515,88	6.812.408.929,56	1,30%
LIMITE DE ALERTA (VIII) = (0,90 x VI) (inciso II do §1º do art. 59 da LRF)	6.371.075.857,15	6.453.861.091,16	1,30%

Fonte: Relatório de Gestão Fiscal Consolidado - Exercícios 2014 e 2015. (Processos TC nº 3043/2015, TC nº 1662/2016).

Da análise da Tabela anterior, constata-se que, em relação aos valores apurados em 2014, a **despesa bruta com pessoal** apresentou elevação de R\$ 154.675.314,40, correspondente a 2,08%, em valores nominais, e, entre as despesas com pessoal que mais cresceram em 2015, destacam-se as despesas decorrentes de contratos de terceirização (§ 1º do art. 18 da LRF), com 16,59%, e as despesas com pessoal inativo e pensionistas, com 4,95%. No que se refere às despesas não computadas, conforme disposto no art. 19, §1º, da LRF, percebe-se em 2015 uma redução de 6,07% em relação a 2014, e, entre elas, a despesa que apresentou a maior redução

foram as Despesas de Exercícios Anteriores de período anterior ao da apuração (-40,71%).

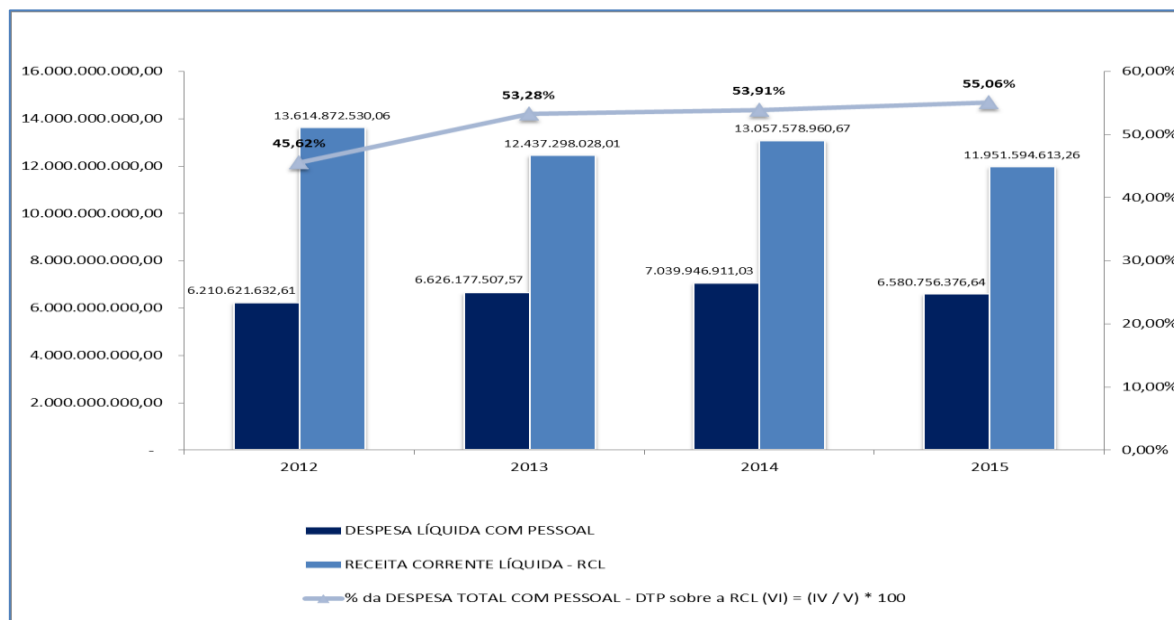
Quanto ao cumprimento dos limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, verifica-se que em 2015 o percentual da **despesa total com pessoal (consolidado)**, para fins de apuração do limite, de **55,06%**, respeitou o limite de despesa com pessoal máximo (60%), estabelecido no inciso II do artigo 19 da Lei de Responsabilidade Fiscal (R\$ 7.170.956.767,96), e o limite prudencial (57%), estabelecido no parágrafo único do artigo 22 da Lei de Responsabilidade Fiscal (R\$ 6.812.408.929,56). Contudo, encontra-se acima do “limite” de Alerta de 54% (R\$ 6.453.861.091,16), conforme disposto no inciso II do § 1º do artigo 59 da LRF.

No que tange à publicação dos Relatórios de Gestão Fiscal consolidados, como forma de atender ao princípio da transparência, constatou-se que no **Demonstrativo Consolidado da Despesa com Pessoal** publicado pelo Poder Executivo, foi reproduzido o quadro com a trajetória de retorno ao limite da despesa total com pessoal do Poder Judiciário, por ter ultrapassado o limite máximo da Despesa Total com Pessoal previsto no art. 20, II, b, da LRF no 2º quadrimestre de 2015.

O Gráfico a seguir exibe a evolução, em termos reais (a preços constantes de dez/2015), da receita corrente líquida em contraste com a despesa líquida de pessoal do Estado do Espírito Santo, além da evolução da participação percentual dessa despesa em relação à RCL no período de 2012 a 2015.

Gráfico 2. 23. Evolução da RCL e da Despesa Líquida com Pessoal 2012/2015 – Ente

em R\$ dez/2015



Nota: Valores constantes de dez/2015 (atualizados pelo IPCA-IBGE).

No Gráfico anterior, verifica-se que, em relação ao exercício anterior (2014), a RCL de 2015 apresentou uma queda de 8,47%, enquanto que a despesa líquida de pessoal do Estado apresentou uma redução de 6,52% no mesmo período. Nota-se também que o maior percentual da despesa líquida com pessoal em relação à RCL (55,06%) ocorreu em 2015.

2.4.4.2 Poderes e órgãos estaduais referidos no art. 20 da LRF

A Resolução TC-189/2003, a Decisão Plenária TC-006/2001, e precedentes firmados por este Tribunal de Contas³³ estabelecem que as despesas de inativos e pensionistas dos Poderes Legislativo, Judiciário, Ministério Público Estadual e Tribunal de Contas serão computados no Demonstrativo da Despesa com Pessoal do Poder Executivo.

³³Na discussão do Processo TC 6016/2015, que trata da Prestação de Contas do Governador de 2014, o Plenário desta Corte corroborou o entendimento de que as despesas de inativos e pensionistas dos demais Poderes e Órgãos sejam consideradas no Demonstrativo da Despesa com Pessoal do Poder Executivo estadual, na forma procedida em análises anteriores dos relatórios de gestão fiscal. Processo apreciado na sessão especial do Plenário do TCE-ES em 16/07/2015, conforme Parecer Prévio TC-050/2015 – Plenário.

Assim, nos termos do artigo 313, incisos II e V, do Regimento desta Corte, as análises do **Demonstrativo da Despesa com Pessoal**, constantes dos processos relativos aos Relatórios de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2015 do Poder Executivo (TC nº 942/2016), Assembleia Legislativa (TC nº 987/2016), Tribunal de Contas do Estado (TC nº 933/2016), Poder Judiciário (TC nº 1076/2016) e Ministério Público do Estado (TC nº 943/2016), foram analisados com base neste entendimento do Tribunal de Contas.

Portanto, o Demonstrativo da Despesa com Pessoal do Poder Judiciário, Ministério Público do Estado e Tribunal de Contas do Estado não apresentam a apuração das linhas: “**Pessoal Inativo e Pensionistas**” (despesa bruta com pessoal) e “**Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados**” (despesas não computadas). Já o Demonstrativo da Despesa com Pessoal da Assembleia Legislativa do Estado apresenta na apuração da linha “Pessoal Inativo e Pensionistas” (despesa bruta com pessoal) somente os valores liquidados pela Assembleia Legislativa referentes às despesas com pessoal inativo e pensionista do extinto Instituto de Previdência dos Deputados Estaduais (IPDE), não apresentando, portanto, os demais valores referentes a inativos e pensionistas da Assembleia Legislativa.

A Tabela seguinte apresenta o total da despesa com pessoal, bem como os respectivos limites, segregados pelos Poderes e órgãos estaduais referidos no art. 20 da LRF, com base nas informações contidas nos Relatórios de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2015, e Relatório de Gestão Fiscal Consolidado:

Tabela 2. 27. Despesa com Pessoal por Poderes e órgãos (art. 20 da LRF)

em reais

DISCRIMINAÇÃO	DESPESAS EXECUTADAS 2015					
	Poder Executivo	Poder Judiciário	Assembleia Legislativa	Tribunal de Contas	Ministério Público	Total (Consolidado)
DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I)	6.283.473.565,92	797.522.851,85	146.103.465,10	104.667.511,37	255.488.869,91	7.587.256.264,15
Pessoal Ativo	3.770.361.441,95	795.867.173,63	138.088.633,92	104.578.197,29	255.488.869,91	5.064.384.316,70
Pessoal Inativo e Pensionistas	2.269.389.014,71	-	8.014.831,18	-	-	2.277.403.845,89
Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização (§1º do art. 18 da LRF)	243.723.109,26	1.655.678,22	-	89.314,08	-	245.468.101,56
DESPESAS NÃO COMPUTADAS (§ 1º do art. 19 da LRF) (II)	915.935.875,57	44.115.240,77	411.767,56	3.985.987,03	42.051.016,58	1.006.499.887,51
Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	5.872.494,15	40.236,28	-	-	-	5.912.730,43
Decorrentes de Decisão Judicial de período anterior ao da apuração	242.974.468,91	-	-	-	-	242.974.468,91
Despesas de Exercícios Anteriores de período anterior ao da apuração	48.400.419,51	44.075.004,49	411.767,56	3.985.987,03	42.051.016,58	138.924.195,17
Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados	618.688.493,00	-	-	-	-	618.688.493,00
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (III) = (I - II)	5.367.537.690,35	753.407.611,08	145.691.697,54	100.681.524,34	213.437.853,33	6.580.756.376,64
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL (IV)	11.951.594.613,26	11.951.594.613,26	11.951.594.613,26	11.951.594.613,26	11.951.594.613,26	11.951.594.613,26
% da DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP sobre a RCL (VI) = (IV / V) * 100	44,91%	6,30%	1,22%	0,842%	1,79%	55,06%
LIMITE MÁXIMO (VI) (incisos I, II e III, art. 20 da LRF)	49,00%	6,00%	1,70%	1,30%	2,00%	60,00%
LIMITE PRUDENCIAL (VII) = (0,95 x VI) (parágrafo único do art. 22 da LRF)	46,55%	5,70%	1,615%	1,235%	1,90%	57,00%
LIMITE DE ALERTA (VIII) = (0,90 x VI) (inciso II do §1º do art. 59 da LRF)	44,10%	5,40%	1,53%	1,17%	1,80%	54,00%
COMPROMETIMENTO DOS LIMITES DOS PODERES E ÓRGÃOS ESTADUAIS						
Realizado(despesa líquida com pessoal)/Limite Máximo	91,65%	105,06%	71,71%	64,80%	89,29%	91,77%
Realizado(despesa líquida com pessoal)/Limite Prudencial	96,48%	110,59%	75,48%	68,21%	93,99%	96,60%
Realizado(despesa líquida com pessoal)/Limite de Alerta	101,84%	116,74%	79,67%	72,00%	99,21%	101,97%

Fonte: Processos TC nº 942/2016, TC nº 987/2016, TC nº933/2016, TC nº 1076/2016, TC nº 943/2016 e TC nº 1662/2016.

Na Tabela anterior, verifica-se o comprometimento dos limites da despesa de pessoal dos Poderes e órgãos estaduais referidos no art. 20 da LRF, entre eles, destaca-se o expressivo comprometimento (coluna Realizado/Limite Máximo) do Poder Judiciário, que apresentou 105,06% em 2015. O menor nível de comprometimento do limite máximo de despesa de pessoal foi do Tribunal de Contas do Estado com 64,80%. No conjunto, o Estado do Espírito Santo apresenta comprometimento do limite máximo de despesa de pessoal de 91,77% em 2015.

Quanto ao cumprimento dos limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal pelos Poderes e órgãos estaduais referidos no art. 20 da LRF verifica-se que em 2015:

O **Poder Executivo** aplicou 44,91% da RCL em despesa com pessoal, respeitando o limite legal de 49% estabelecido para o Poder Executivo estadual, em consonância com o artigo 20, inciso II, alínea “c”, da LRF, e o limite prudencial de 46,55%, em conformidade com o § único do artigo 22 da LRF. Contudo, encontra-se acima do “limite” de Alerta de 44,10%, conforme disposto no inciso II do § 1º do artigo 59 da LRF.

O **Poder Judiciário** aplicou 6,30% da RCL em despesa com pessoal, ultrapassando o limite legal de 6,00% estabelecido para o Poder Judiciário estadual, em consonância com o artigo 20, inciso II, alínea “b”, da LRF, bem como o limite prudencial de 5,70% , em conformidade com o § único do artigo 22 da LRF e “limite” de Alerta de 5,40%, conforme disposto no inciso II do § 1º do artigo 59 da LRF.

A **Assembleia Legislativa** aplicou 1,22% da RCL em despesa com pessoal, respeitando o limite legal de 1,70% estabelecido para a Assembleia Legislativa estadual em consonância com o artigo 20, inciso II, alínea “a”, da LRF³⁴, o limite prudencial de 1,615%, em conformidade com o § único do artigo 22 da LRF, bem como o “Limite” de Alerta de 1,53%, disposto no inciso II do § 1º do artigo 59 do mesmo diploma legal.

O **Tribunal de Contas do Estado** aplicou 0,842% da RCL em despesa com pessoal, respeitando o limite legal de 1,30% estabelecido para o Tribunal de Contas do Estado, em consonância com o artigo 20, inciso II, alínea “a”, da LRF³⁵, o limite

³⁴ Art. 20 § 1º Nos Poderes Legislativo e Judiciário de cada esfera, os limites serão repartidos entre seus órgãos de forma proporcional à média das despesas com pessoal, em percentual da receita corrente líquida, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação desta Lei Complementar.

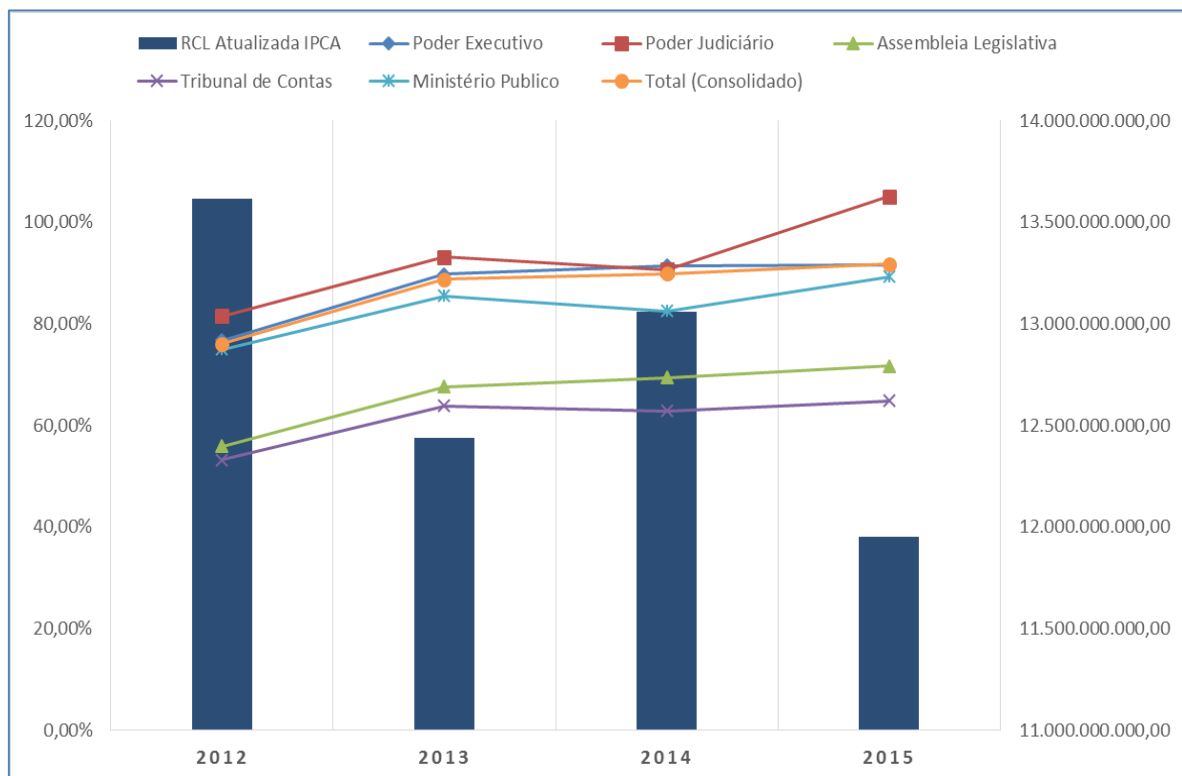
³⁵ Art. 20 § 1º Nos Poderes Legislativo e Judiciário de cada esfera, os limites serão repartidos entre seus órgãos de forma proporcional à média das despesas com pessoal, em percentual da receita corrente líquida, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação desta Lei Complementar.

prudencial de 1,235%, em conformidade com o § único do artigo 22 da LRF, bem como o “Limite” de Alerta de 1,17%, disposto no inciso II do § 1º do artigo 59 do mesmo diploma legal.

O **Ministério Público do Estado** aplicou 1,79% da RCL em despesa com pessoal, respeitando o limite legal de 2,00% estabelecido para o Ministério Público estadual, em consonância com o artigo 20, inciso II, alínea “d”, da LRF, o limite prudencial de 1,90%, em conformidade com o § único do artigo 22 da LRF, bem como o “Limite” de Alerta de 1,80%, disposto no inciso II do § 1º do artigo 59 do mesmo diploma legal.

A seguir, demonstra-se a evolução do comprometimento dos limites da despesa com Pessoal em comparação com a evolução da Receita Corrente Líquida do Estado.

Gráfico 2. 24. Evolução da RCL e do percentual do comprometimento em relação ao Limite Máximo da Despesa com Pessoal (2012/2015)



Fonte: Processos TC nº 942/2016, TC nº 987/2016, TC nº933/2016, TC nº 1076/2016, TC nº 943/2016, TC nº 1662/2016 e TC nº 941/2016.

No Gráfico anterior, verifica-se que, com a queda da RCL, o nível de comprometimento dos limites da despesa de pessoal dos Poderes e órgãos estaduais referidos no art. 20 da LRF aumentou em 2015.

2.4.4.3 Alertas do TC

Em 2015, o Tribunal de Contas, utilizando-se do mecanismo constante no § 1º do art. 59 da LRF³⁶, procedeu à expedição de Alertas ao Poder Executivo e Poder Judiciário com relação às despesas com pessoal, conforme análises de acompanhamento da gestão fiscal do 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2015 dos Poderes e órgãos, referidos no art. 20 da LRF, e do RGF Consolidado, efetuadas previamente a este Relatório, os quais integram as presentes contas. A seguir, apresenta-se o resumo dos Alertas emitidos pelo TCEES:

Tabela 2. 28. Alertas emitidos pelo TCEES no exercício de 2015 (Despesa com Pessoal)

PODER/ÓRGÃO	QUADRIMESTRE	BASE LEGAL			LIMITE APURADO	DECISÃO
		LIMITE DE ALERTA (90%)	LIMITE PRUDENCIAL (95%)	LIMITE MÁXIMO		
Poder Judiciário	1º	5,40%	5,70%	6,00%	5,95%	Decisão TC-4842/2015 - Plenário (Processo TC-6492/2015). Expedido o Alerta por ter ultrapassado o Limite Prudencial.
Poder Judiciário	2º	5,40%	5,70%	6,00%	6,32%	Decisão TC-6391/2015 - Plenário (Processo TC-12173/2015). Expedido o Alerta por ter ultrapassado o Limite Máximo.
Poder Judiciário	3º	5,40%	5,70%	6,00%	6,30%	Em trâmite
Poder Executivo	1º	44,10%	46,55%	49,00%	45,95%	Decisão TC-4912/2015 - Plenário (Processo TC-6409/2015). Expedido o Alerta por ter ultrapassado o Limite de alerta.
Poder Executivo	2º	44,10%	46,55%	49,00%	46,70%	Decisão TC-6675/2015 - Plenário (Processo TC-12171/2015). Expedido o Alerta por ter ultrapassado o Limite de alerta.
Poder Executivo	3º	44,10%	46,55%	49,00%	44,91%	Em trâmite

Fonte: Sistema de Trâmite de Processos (e-TCEES).

³⁶ LC nº 101/2000 - Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:

(...)

§ 1º Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:

(...)

II - que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite;

Conforme determinado pelo Tribunal de Contas, face à extrapolação do limite máximo, previsto no art. 20, II, b, da LRF, o **Poder Judiciário** deve observar as vedações de aumento nas despesas com pessoal previstas no parágrafo único do art. 22 da LRF, bem como adotar, entre outras, as providências previstas no artigo 23 da LRF, a seguir transcrito:

Art. 22. A verificação do cumprimento dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20 será realizada ao final de cada quadrimestre.

Parágrafo único. Se a despesa total com pessoal exceder a 95% (noventa e cinco por cento) do limite, são vedados ao Poder ou órgão referido no art. 20 que houver incorrido no excesso:

I - concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição;

II - criação de cargo, emprego ou função;

III - alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;

IV - provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;

V - contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias.

Art. 23. Se a despesa total com pessoal, do Poder ou órgão referido no art. 20, ultrapassar os limites definidos no mesmo artigo, sem prejuízo das medidas previstas no art. 22, o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, **adotando-se, entre outras, as providências previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição.** (grifo nosso)

§ 1º No caso do inciso I do § 3º do art. 169 da Constituição, o objetivo poderá ser alcançado tanto pela extinção de cargos e funções ~~quanto pela redução dos valores a eles atribuídos~~. (expressão com eficácia suspensa por provimento cautelar dado na ADI 2.238-DF)

~~§ 2º É facultada a redução temporária da jornada de trabalho com adequação dos vencimentos à nova carga horária.~~ (parágrafo com eficácia suspensa por provimento cautelar dado na ADI 2.238-DF)

§ 3º Não alcançada a redução no prazo estabelecido, e enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá:

I - receber transferências voluntárias;

II - obter garantia, direta ou indireta, de outro ente;

III - contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

2.4.5 Dívida Consolidada Líquida do Estado

A Dívida Consolidada (DC) ou fundada, para fins fiscais, corresponde ao montante total das obrigações financeiras, apurado sem duplicidade (excluídas obrigações entre órgãos da administração direta e entre estes e as entidades da administração indireta), assumidas, segundo MDF 6ª edição:

- a) pela realização de operações de crédito com a emissão de títulos públicos, para amortização em prazo superior a 12 (doze) meses (**dívida mobiliária**);
- b) pela realização de operações de crédito em virtude de leis, contratos (**dívida contratual**), convênios ou tratados, para amortização em prazo superior a 12 (doze) meses;
- c) com os **precatórios** judiciais emitidos a partir de 5 de maio de 2000 e não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos;
- d) pela realização de operações de crédito de prazo inferior a 12 (doze) meses, que tenham constado como receitas no orçamento.

Segundo o MDF 6ª edição, a Dívida Consolidada Líquida (DCL) representa o montante da Dívida Consolidada (DC) deduzido o saldo relativo aos haveres financeiros (disponibilidade de caixa e demais haveres financeiros). Caso o valor dos haveres financeiros seja inferior aos Restos a Pagar processados (exceto precatórios), não haverá deduções na DC, e logo a Dívida Consolidada Líquida (DCL) será igual à Dívida Consolidada.

Os limites de endividamento estão estabelecidos nas Resoluções do Senado Federal nº 40 e 43 de 2001, e suas alterações.

Da análise do Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida – DCL, constante do Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2015 relativo ao Poder Executivo (Processo TC nº 942/2016), verificou-se que o demonstrativo observou as orientações emanadas da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), constantes no MDF 6ª Edição.

No exercício de 2015, a Dívida Consolidada Líquida do Estado alcançou o valor de **R\$ 3.748.618.992,62**, correspondente a **31,37%** da Receita Corrente Líquida,

estando abaixo do limite de 200% estabelecido pela Resolução nº 40/2001, artigo 3º, do Senado Federal³⁷.

A Tabela a seguir consolida o valor apurado e o limite máximo da Dívida Consolidada Líquida do Estado

Tabela 2. 29. Resumo da Dívida Consolidada Líquida

em reais

DÍVIDA CONSOLIDADA	SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR	SALDO DO EXERCÍCIO DE 2015		
		Até o 1º Quadrimestre	Até o 2º Quadrimestre	Até o 3º Quadrimestre
DÍVIDA CONSOLIDADA - DC (I)	6.062.992.062,56	6.242.987.984,40	6.717.260.969,18	7.034.527.965,75
Dívida Mobiliária	-	-	-	-
Dívida Contratual	5.792.841.476,83	5.939.971.829,57	6.198.814.034,27	6.450.561.797,32
Interna	5.073.833.659,88	5.142.155.944,67	5.239.957.377,61	5.400.251.704,64
Externa	719.007.816,95	797.815.884,90	958.856.656,66	1.050.310.092,68
Precatórios posteriores a 05/05/2000 (inclusive) - Vencidos e não pagos	90.926.187,62	96.840.781,84	161.916.922,56	241.001.112,11
Outras Dívidas	179.224.398,11	206.175.372,99	356.530.012,35	342.965.056,32
DEDUÇÕES (II)¹	2.880.619.360,28	3.289.958.457,56	3.426.831.015,95	3.285.908.973,13
Disponibilidade de Caixa Bruta	2.247.538.928,16	2.502.732.747,06	2.535.568.567,22	2.507.586.775,30
Demais Haveres Financeiros	873.703.935,25	879.158.667,52	961.488.468,32	1.020.172.901,51
(-) Restos a Pagar Processados (Exceto Precatórios)	240.623.503,13	91.932.957,02	70.226.019,59	241.850.703,68
DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA (DCL) (III) = (I - II)	3.182.372.702,28	2.953.029.526,84	3.290.429.953,23	3.748.618.992,62
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL	11.798.288.649,28	11.756.086.711,32	11.758.277.269,52	11.951.594.613,26
% da DC sobre a RCL (I/RCL)	51,39%	53,10%	57,13%	58,86%
% da DCL sobre a RCL (III/RCL)	26,97%	25,12%	27,98%	31,37%
LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO Nº 40/01 DO SENADO FEDERAL - 200%	23.596.577.298,56	23.512.173.422,64	23.516.554.539,04	23.903.189.226,52
LIMITE DE ALERTA (inciso III do § 1º do art. 59 da LRF) - 180%	21.236.919.568,70	21.160.956.080,38	21.164.899.085,14	21.512.870.303,87

Fonte: Anexo 2 do RGF 3º Quadrimestre de 2015 do Poder Executivo – Processo TC-942/2016.

Os valores relativos ao regime próprio de previdência social (RPPS) são evidenciados de forma destacada, em virtude da composição e das peculiaridades

³⁷ Res. nº 40/01-Senado Federal - Art. 3º A dívida consolidada líquida dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, ao final do décimo quinto exercício financeiro contado a partir do encerramento do ano de publicação desta Resolução, não poderá exceder, respectivamente, a: I - no caso dos Estados e do Distrito Federal: 2 (duas) vezes a receita corrente líquida, definida na forma do art. 2º.

do patrimônio do RPPS, conforme previsto no MDF 6º edição³⁸. O Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida (DCL) apresentou Dívida Consolidada Líquida Previdenciária negativa no montante de **R\$966.737.525,51**, conforme Tabela a seguir:

Tabela 2. 30. Resumo da Dívida Consolidada Líquida Previdenciária

em reais

DÍVIDA CONSOLIDADA PREVIDENCIÁRIA	SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR	SALDO DO EXERCÍCIO 2015		
		Até o 1º Quadrimestre	Até o 2º Quadrimestre	Até o 2º Quadrimestre
DÍVIDA CONSOLIDADA PREVIDENCIÁRIA (IX)	952.430.729,09	951.396.725,11	950.108.129,81	966.958.871,44
Passivo Atuarial	892.019.610,42	892.019.610,42	892.019.610,42	892.019.610,42
Demais Dívidas	60.411.118,67	59.377.114,69	58.088.519,39	74.939.261,02
DEDUÇÕES (X)	1.431.485.463,38	1.629.571.247,35	1.791.374.310,93	1.933.696.396,95
Disponibilidade de Caixa Bruta	647.428,22	24.413,47	7.989,41	58.719,28
Investimentos	1.429.703.114,15	1.576.203.533,84	1.728.400.606,57	1.934.722.881,70
Demais Haveres Financeiros	1.303.965,32	53.488.093,23	63.072.341,32	1.795.246,54
(-) Restos a Pagar Processados	169.044,31	144.793,19	106.626,37	2.880.450,57
OBRIGAÇÕES NÃO INTEGRANTES DA DC	6.892.848,78	30.221.176,00	32.653.483,77	1.808.325,15
DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA (XI) = (IX - X)	(479.054.734,29)	(678.174.522,24)	(841.266.181,12)	(966.737.525,51)

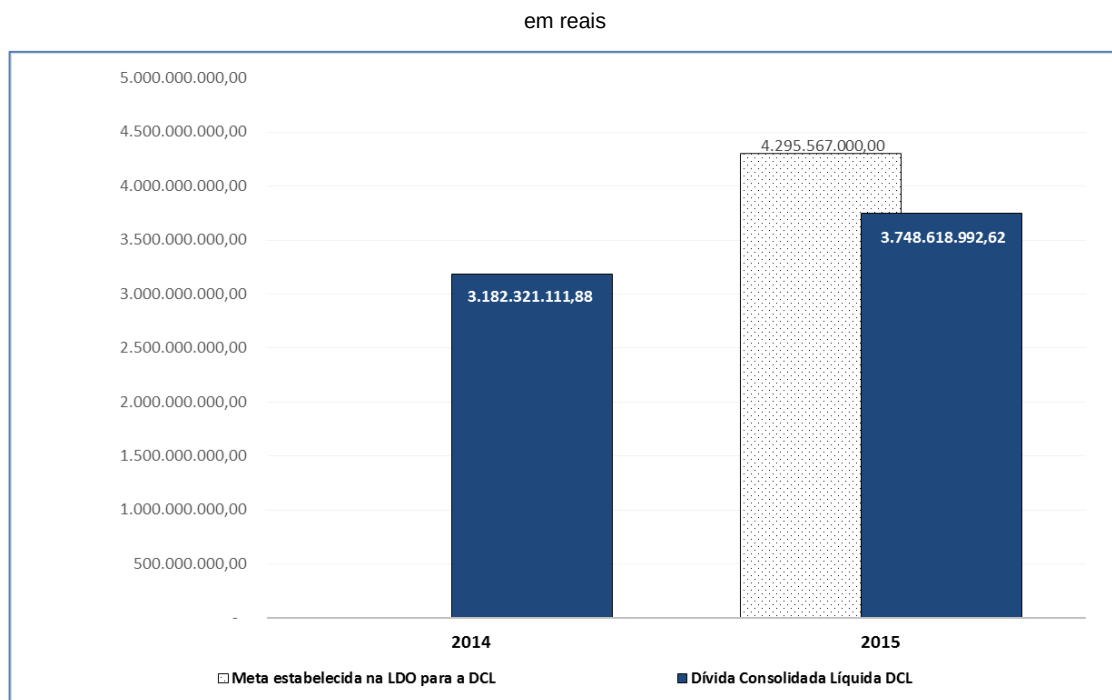
Fonte: Anexo 2 do RGF 3º Quadrimestre de 2015 do Poder Executivo – Processo TC-942/2016.

Conforme ressaltado no item 2.4.2.2 deste relatório, a análise específica da gestão previdenciária, apresentada no Capítulo 4, subitem 4.5 - Dívida Consolidada Líquida Previdenciária – deste relatório, verificou, com base nos tópicos referentes ao equilíbrio financeiro e atuarial (Capítulo 4), que o Estado do Espírito Santo apresenta desequilíbrio financeiro e atuarial do ES-Previdência, tendo sido apresentado nesse capítulo um recálculo da dívida, incluindo-se a necessidade de cobertura de insuficiência financeira no Passivo Atuarial, referente ao Fundo Financeiro. Esse recálculo da dívida evidenciou ao final um saldo líquido de comprometimento de R\$ 38.018.510.069,93, refletindo, esse valor, o efetivo endividamento da Previdência Estadual.

³⁸MDF 6ª Edição. p. 552.

Na sequência, demonstra-se o comparativo da Dívida Consolidada Líquida (DCL) com a Meta estabelecida na LDO - Exercício 2015.

Gráfico 2. 25. Comparativo da DCL com a Meta da LDO 2015



Fonte: Anexo 2 do RGF 3º Quadrimestre/2015 e LDO para o exercício de 2015.

A Meta para o montante da Dívida Consolidada Líquida do Estado, prevista no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)³⁹ para o exercício de 2015, foi fixada no valor de R\$4.295.567.000,00, indicando uma **expectativa de crescimento** da dívida consolidada líquida do Estado em 2015. O Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida do Estado evidenciou ao final de 2015, uma Dívida Consolidada Líquida no valor de R\$ 3.748.618.992.62, portanto, inferior em 12% à meta estabelecida na LDO.

³⁹ Lei Estadual nº 10.257 de 3 de julho de 2014.

2.4.6 Concessão de Garantias

Segundo o MDF 6ª edição, as garantias concedidas por um ente federativo englobam as fianças e avais concedidos pelo ente federativo, em operações de crédito, inclusive com recursos de fundos de aval, a assunção de risco creditício em linhas de crédito, o seguro de crédito à exportação e outras garantias de natureza semelhante que representem compromisso de adimplência de obrigação financeira ou contratual. As garantias podem ser divididas em:

- a) **Garantia Interna:** garantia relativa a obrigações contraídas no País junto a credores no país.
- b) **Garantia Externa:** garantia relativa a obrigações contraídas junto a organizações multilaterais de crédito, agências governamentais estrangeiras ou outros credores sediados no exterior.

A Contragarantia é a contrapartida oferecida pelo ente federativo que irá receber uma garantia, de forma que seja em valor igual ou superior ao da garantia a ser concedida, e que abranja o ressarcimento integral dos custos financeiros decorrentes da cobertura de eventual inadimplemento.

Os limites para a concessão de garantia em operações de crédito internas ou externas estão estabelecidos na Resolução do Senado Federal nº 43, de 2001, e suas alterações.

Da análise do Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de valores, constante do Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2015 relativo ao Poder Executivo (TC nº 942/2016), verificou-se que o demonstrativo observou as orientações emanadas da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), constantes no MDF 6ª Edição.

No exercício de 2015, o valor total das garantias concedidas pelo Estado atingiu o montante de **R\$22.718.295,65**, representando **0,19%** da Receita Corrente Líquida, e

estando abaixo do limite de 22% estabelecido pela Resolução nº 43/2001, artigo 9º, do Senado Federal⁴⁰.

Registra-se que o limite determinado no art. 9º da Resolução SF n.º 43/2001 é de 22% da Receita Corrente Líquida, podendo ser elevado para 32%, desde que atendidas, cumulativamente, as condições estabelecidas no parágrafo único do referido artigo, introduzidas pela Resolução SF n.º 03/2002, art. 1º.

A Tabela a seguir demonstra o valor total de garantias concedidas pelo Estado no exercício de 2015.

Tabela 2. 31. Garantias concedidas em 2015

em reais

GARANTIAS CONCEDIDAS	SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR	SALDO DO EXERCÍCIO DE 2015		
		Até o 1º Quadrimestre	Até o 2º Quadrimestre	Até o 3º Quadrimestre
EXTERNAS (I)	-	-	-	-
Aval ou fiança em operações de crédito				
Outras garantias nos termos da LRF ¹				
INTERNAS (II)	20.594.984,50	20.664.986,26	20.748.581,88	22.718.295,65
Aval ou fiança em operações de crédito	20.594.984,50	20.664.986,26	20.748.581,88	22.718.295,65
Outras garantias nos termos da LRF ¹				
TOTAL GARANTIAS CONCEDIDAS (III) = (I + II)	20.594.984,50	20.664.986,26	20.748.581,88	22.718.295,65
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL (IV)	11.798.288.624,35	11.756.086.711,32	11.758.277.269,52	11.951.594.613,26
% do TOTAL DAS GARANTIAS sobre a RCL	0,17%	0,18%	0,18%	0,19%
LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL - 22%	2.595.623.497,36	2.586.339.076,49	2.586.820.999,29	2.629.350.814,92
LIMITE DE ALERTA (inciso III do §1º do art. 59 da LRF) - 19,80%	2.336.061.147,62	2.327.705.168,84	2.328.138.899,36	2.366.415.733,43

Fonte: Anexo 3 do RGF 3º Quadrimestre de 2015 do Poder Executivo – Processo TC-942/2016.

Registra-se que, de acordo com os registros do Sistema Sigefes, as garantias concedidas referem-se ao empréstimo da Cesan - Companhia Espírito Santense de

⁴⁰ Res. nº 43/01-Senado Federal - Art. 9º O saldo global das garantias concedidas pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios não poderá exceder a 22% (vinte e dois por cento) da receita corrente líquida, calculada na forma do art. 4.

Saneamento⁴¹ - junto à Caixa Econômica Federal, conforme Contrato 346.616-59, as quais não exigem o oferecimento de contragarantias, conforme disposto no inciso I, § 1º, do artigo 40 da LRF⁴².

2.4.7 Operações de Crédito

O art. 29 da LRF estabelece que as operações de crédito consistem no compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes de venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros.

Segundo a Resolução do Senado Federal nº 43/2001, o montante global das operações de créditos interno e externo, realizadas em um exercício financeiro pelos Estados, não poderá ser superior a 16% da RCL⁴³.

O MDF 6ª edição define que o objetivo do Demonstrativo das Operações de Crédito (Anexo 4 do RGF) visa a assegurar a transparência das operações de crédito efetuadas pelo Ente da Federação, discriminando-as em face de sua relevância à luz da legislação aplicável, e a verificar os limites de que trata a LRF e as Resoluções do Senado Federal. Nos termos do § 1º do art. 1º da LRF, “a *responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas (...)*”, razão pela qual o controle das operações de crédito é essencial à gestão fiscal responsável, visto que tais operações embutem risco de não adimplemento das obrigações, geralmente refletido na cobrança de juros, os quais serão incorporados ao valor original da dívida.

⁴¹ Sociedade de Economia Mista em que o Estado do Espírito Santo detém a maioria do capital social com direito a voto;

⁴² Art. 40. § 1º, inciso I - não será exigida contragarantia de órgãos e entidades do próprio ente;

⁴³ Resolução do Senado Federal nº 43/01, art. 7º, I.

Da análise do Demonstrativo das Operações de Crédito, constante do Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2015 relativo ao Poder Executivo (TC nº 942/2016), constatou-se que o demonstrativo observou as orientações emanadas da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) constantes no MDF 6ª Edição.

No exercício de 2015, o Demonstrativo das Operações de Crédito (Anexo 4 do RGF) demonstra que as operações de crédito sujeitas ao limite de 16% da Receita Corrente Líquida, previsto no art. 7º, inciso I, da Resolução do Senado Federal n.º 43/2001, alcançaram o montante de R\$388.755.590,77, representando 3,25% da RCL, portanto, de acordo com o dispositivo legal.

A Tabela a seguir apresenta o Demonstrativo das Operações de Crédito em Relação à Receita Corrente Líquida, para fins de aplicação do limite definido na Resolução do Senado Federal nº 43/2001.

Tabela 2. 32. Operações de Crédito

em reais

OPERAÇÕES DE CRÉDITO	VALOR REALIZADO	
	No Quadrimestre de Referência	Até o Quadrimestre de Referência (a)
SUJEITAS AO LIMITE PARA FINS DE CONTRATAÇÃO (I)	173.114.890,71	388.755.590,77
Mobiliária	-	-
Interna	-	-
Externa	-	-
Contratual	173.114.890,71	388.755.590,77
Interna	150.335.365,71	355.467.065,77
Abertura de Crédito	150.335.365,71	355.467.065,77
Aquisição Financiada de Bens e Arrendamento Mercantil Financeiro	-	-
Derivadas de PPP	-	-
Demais Aquisições Financiadas	-	-
Antecipação de Receita	-	-
Pela Venda a Termo de Bens e Serviços	-	-
Demais Antecipações de Receita	-	-
Assunção, Reconhecimento e Confissão de Dívidas (LRF, art. 29, § 1º)	-	-
Outras Operações de Crédito	-	-
Externa	22.779.525,00	33.288.525,00
Abertura de Crédito	22.779.525,00	33.288.525,00
Aquisição Financiada de Bens e Arrendamento Mercantil Financeiro	-	-
Demais Aquisições Financiadas	-	-
Antecipação de Receita	-	-
Pela Venda a Termo de Bens e Serviços	-	-
Demais Antecipações de Receita	-	-
Assunção, Reconhecimento e Confissão de Dívidas (LRF, art. 29, § 1º)	-	-
Outras Operações de Crédito	-	-
NÃO SUJEITAS AO LIMITE PARA FINS DE CONTRATAÇÃO (II)	-	2.667.530,46
Parcelamentos de Dívidas	-	-
De Tributos	-	-
De Contribuições Sociais	-	-
Previdenciárias	-	-
Demais Contribuições Sociais	-	-
Do FGTS	-	-
Melhoria da Administração de Receitas e da Gestão Fiscal, Financeira e Patrimonial	-	2.667.530,46
Programa de Iluminação Pública - RELUZ	-	-
Outras Operações de Crédito não sujeitas ao limite	-	-
APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DOS LIMITES	VALOR	% SOBRE A RCL
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL	11.951.594.613,26	-
OPERAÇÕES VEDADAS	-	-
Do período de Referência (III)	-	-
De Períodos anteriores ao de Referência	-	-
TOTAL CONSIDERADO PARA FINS DA APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE (IV) = (Ia + III)	388.755.590,77	3,25%
LIMITE GERAL DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL PARA AS OPERAÇÕES DE CRÉDITO INTERNAS E EXTERNAS - 16%	1.912.255.138,12	16,00%
LIMITE DE ALERTA (inciso III do § 1º do art. 59 da LRF) - 14,40%	1.721.029.624,31	14,40%
OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA	-	-
LIMITE DEFINIDO POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL PARA AS OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA - 7%	836.611.622,93	7,00%
TOTAL CONSIDERADO PARA CONTRATAÇÃO DE NOVAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO (V) = (IV + IIa)	391.423.121,23	3,28%

Fonte: Anexo 4 do RGF 3º Quadrimestre de 2015 do Poder Executivo – Processo TC-942/2016.

Destaca-se que, conforme Nota Explicativa do Demonstrativo das Operações de Crédito, publicado pelo Poder Executivo, na linha "Melhoria da Administração de Receitas e da Gestão Fiscal, Financeira e Patrimonial", está registrado o montante dos ingressos ocorridos até o 3º quadrimestre de 2015 referentes à Operação de Crédito BID-PROFAZ.

Os valores acima especificados contemplam o item "Operações de Crédito não sujeitas ao limite para fins de contratação", o qual apresenta o valor realizado até o quadrimestre de R\$ 2.667.530,46. Embora tais valores não sejam incluídos nos percentuais de operação de crédito em relação à RCL, eles serão considerados em conjunto com as demais operações de crédito já contratadas pelo Ente para fins de futuras autorizações por meio do Ministério da Fazenda, em consonância com as práticas de responsabilidade na gestão fiscal, visto que impactam na capacidade de pagamento do Ente⁴⁴.

Nesse contexto, verifica-se que, somando os valores não sujeitos ao limite para fins de contratação, na ordem de R\$ 2.667.530,46, aos valores sujeitos ao limite (R\$ 388.755.590,77), obtêm-se um valor total de R\$ 391.423.121,23 a ser considerado para contratação de novas operações de crédito, valor esse que representa 3,28% da RCL.

Constatou-se também que o Estado não realizou Operações de Crédito por Antecipação de Receita, portanto, não há que se verificar o atendimento do artigo 10 da Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, segundo a qual, o saldo devedor das operações de crédito por antecipação da receita orçamentária não poderá exceder, no exercício em que estiver sendo apurado, a 7% da RCL.

⁴⁴ MDF 6ª Edição. p. 607/608.

2.4.8 Disponibilidades de Caixa e Inscrição em Restos a Pagar

O Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar visa a dar transparência ao equilíbrio entre a geração de obrigações de despesa e a disponibilidade de caixa. O Demonstrativo apresenta informações sobre a disponibilidade de caixa bruta, as obrigações financeiras e a disponibilidade de caixa líquida para cada recurso vinculado, bem como dos não vinculados. São apresentadas também informações sobre os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência dos Servidores. Além disso, evidencia a inscrição em Restos a Pagar das despesas: a) liquidadas e não pagas; b) empenhadas e não liquidadas; c) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados. Os restos a pagar de exercícios anteriores também devem constar no demonstrativo.

Segundo o MDF, 6ª edição⁴⁵, o objetivo do Demonstrativo é dar transparência ao montante disponível para fins da inscrição em Restos a Pagar de despesas não liquidadas e possibilita a verificação do cumprimento do art. 42 da LRF, pelo confronto da coluna dos RP empenhados e não liquidados do exercício com a disponibilidade de caixa líquida, segregados por vinculação. O limite de inscrição dos restos a pagar não processados é a disponibilidade de caixa líquida por vinculação de recursos. A disponibilidade de caixa líquida para cada um dos recursos vinculados permite que se avalie a inscrição em RP não processados também de forma individualizada. Após a demonstração do cálculo da disponibilidade de caixa para cada uma das vinculações existentes, deverá ser calculada a disponibilidade de caixa para os recursos não vinculados. Assim, **esse demonstrativo apresenta o cálculo da Disponibilidade de Caixa do ponto de vista estritamente fiscal**, demonstrando se o Ente possui liquidez para arcar com seus compromissos financeiros.

A Tabela a seguir demonstra o resumo das disponibilidades financeiras, em 31/12/2015, com base nas informações contidas nos Relatórios de Gestão Fiscal do

⁴⁵ MDF 6ª Edição. p. 641, 642.

3º quadrimestre de 2015 e no Relatório de Gestão Fiscal Consolidado, cujos processos integram as presentes contas:

Tabela 2. 33. Disponibilidade de Caixa em 31/12/2015

em reais

PODER/ÓRGÃO	DISPONIBILIDADE DE CAIXA BRUTA	OBRIGAÇÕES FINANCEIRAS	DISPONIBILIDADE DE CAIXA LÍQUIDA (ANTES DA INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS DO EXERCÍCIO)	INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR EMPENHADOS E NÃO LIQUIDADOS DO EXERCÍCIO
Poder Executivo	2.232.569.501,28	417.231.304,12	1.815.338.197,16	255.510.229,04
Poder Judiciário	196.904.008,06	14.181.326,95	182.722.681,11	22.552.644,40
Assembleia Legislativa	37.606.311,59	2.889.250,27	34.717.061,32	2.334.335,93
Tribunal de Contas	38.578.218,64	333.928,95	38.244.289,69	3.345.787,65
Ministério Público	35.790.084,66	105.987,52	35.684.097,14	11.254.009,24
Defensoria Pública	9.474.355,73	400.741,56	9.073.614,17	1.298.783,74
Valores Vinculados a Precatórios e Penas Pecuniárias	408.083.413,06	408.083.413,06	-	-
Total (Consolidado)	2.959.005.893,02	843.225.952,43	2.115.779.940,59	296.295.790,00
REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES	1.935.080.539,44	3.521.977,46	1.931.558.561,98	1.166.798,26

Fonte: Processos TC nº 942/2016, TC nº 987/2016, TC nº933/2016, TC nº 1076/2016, TC nº 943/2016 e TC nº 1662/2016.

A Tabela de disponibilidades de caixa em 31/12/2015 evidencia que, ao apurar a disponibilidade bruta e as obrigações financeiras do Estado do Espírito Santo, chega-se ao **saldo líquido positivo** das disponibilidades de caixa. De acordo com essas informações, no total consolidado, a disponibilidade líquida antes da inscrição dos restos a pagar não processados do exercício era da ordem de R\$ 2.115.779.940,59, tendo sido inscritos restos a pagar não processados do exercício no valor de R\$ 296.295.790,00, restando, portanto, uma suficiência de caixa de R\$ 1.819.484.150,59, ficando caracterizado no **Ente Federativo**: 1) o cumprimento do art. 42 da LRF, pelo confronto do total da coluna dos Restos a Pagar empenhados e não liquidados do exercício com o total da disponibilidade de caixa líquida; 2) que, do ponto de vista estritamente fiscal, o Estado do Espírito Santo possui liquidez para arcar com seus compromissos financeiros.

São apresentadas também informações sobre os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência dos Servidores, que evidencia uma disponibilidade líquida antes da inscrição dos restos a pagar não processados do exercício da ordem de R\$ 1.931.558.561,98, tendo sido inscritos restos a pagar não processados do exercício no valor de R\$ 1.166.798,26, restando, portanto, uma suficiência de caixa de R\$ 1.930.391.763,72. Ressalta-se que a disponibilidade de caixa do RPPS está comprometida com o Passivo Atuarial.

A seguir, são apresentadas as disponibilidades de caixa líquida, antes da inscrição em restos a pagar não processados do exercício dos Poderes e órgãos estaduais segregados por fonte de recursos, com base nas informações contidas nos Relatórios de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2015 e no Relatório de Gestão Fiscal Consolidado, cujos processos integram as presentes contas:

Tabela 2. 34. Disponibilidade de Caixa Líquida em 31/12/2015 dos Poderes e órgãos estaduais por fonte de recursos

IDENTIFICAÇÃO DOS RECURSOS	DISPONIBILIDADE DE CAIXA LÍQUIDA (ANTES DA INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS DO EXERCÍCIO)							em reais
	Poder Executivo	Poder Judiciário	Assembleia Legislativa	Tribunal de Contas	Ministério Público	Defensoria Pública	Total (Consolidado)	
01 - Recursos Ordinários - Concedidos em Contrapartida	29.046.369,61	-	-	-	-	-	29.046.369,61	
02 - Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	37.308.119,70	-	-	-	-	-	37.308.119,70	
04 - Ações e Serviços de Saúde	27.562.917,58	-	-	-	-	-	27.562.917,58	
12 - Superávit Financeiro - Decreto 2829-r de 17/08/11	25.179.637,29	-	-	-	-	-	25.179.637,29	
13 - FUNDEB - 60%	-	-	-	-	-	-	-	
14 - FUNDEB - 40%	25.360.666,37	-	-	-	-	-	25.360.666,37	
15 - Alienação de Bens	6.701.738,58	-	-	-	593.550,00	-	7.295.288,58	
31 - Cota-Parte Estadual do Salário Educação	80.319.257,98	-	-	-	-	-	80.319.257,98	
32 - Cota-Parte Federal do Salário Educação	5.430,54	-	-	-	-	-	5.430,54	
33 - Convênios - União	79.500.698,46	-	-	-	-	-	79.500.698,46	
34 - Incentivo SUS - União	35.725.048,66	-	-	-	-	-	35.725.048,66	
35 - SUS - Produção	64.003.533,83	-	-	-	-	-	64.003.533,83	
36 - Transferências Constitucionais a Municípios	0,80	-	-	-	-	-	0,80	
38 - FUNDAP	-	-	-	-	-	-	-	
39 - Doações	9.370.305,65	-	-	-	-	-	9.370.305,65	
41 - Convênios com Órgãos não Federais	202.966,40	-	-	-	-	-	202.966,40	
42 - Operações de Crédito Internas	546.078.702,05	-	-	-	-	-	546.078.702,05	
43 - Operações de Crédito Externas	14.249.351,83	-	-	-	-	-	14.249.351,83	
46 - Programa Dinheiro Direto na Escola - PDDE	356.878,09	-	-	-	-	-	356.878,09	
47 - Programa Nacional de Alimentação Escolar - PNAE	20.139.722,54	-	-	-	-	-	20.139.722,54	
48 - Programa Nacional Apoio Transporte Escolar - PNATE	18.713,97	-	-	-	-	-	18.713,97	
49 - Programa Brasil Alfabetizado	2.879.981,00	-	-	-	-	-	2.879.981,00	
50 - Pacto Nacional pela Gestão das Águas - PROGESTÃO	1.328.968,43	-	-	-	-	-	1.328.968,43	
51 - Programa de Apoio ao Sistema de Ensino para Atend. ao EJA	257.211,49	-	-	-	-	-	257.211,49	
54 - CIDE	19.657,81	-	-	-	-	-	19.657,81	
57 - Incentivo SUAS - União	4.901.057,79	-	-	-	-	-	4.901.057,79	
59 - Transferências Financeiras a Fundos	241.400.920,81	-	-	-	-	6.693.494,60	248.094.415,41	
61 - FUNCOP	125.272,29	-	-	-	-	-	125.272,29	
63 - Recursos Lei Pelé	4.256.352,26	-	-	-	-	-	4.256.352,26	
65 - PRONAT	3.453.933,28	-	-	-	-	-	3.453.933,28	
67 - Transferências Obrigatórias para Ações de Defesa Civil	3,86	-	-	-	-	-	3,86	
71 - Arrecadado pelo Órgão (Exceto RPPS)	230.803.038,69	163.267.427,67	-	-	17.986.221,80	770.196,33	412.826.884,49	
72 - Convênios com Órgãos Federais	63.176.773,66	-	-	-	-	-	63.176.773,66	
73 - Convênios com Órgãos não Federais	171.287,38	-	-	-	-	-	171.287,38	
74 - Transferências de Instituições Privadas	23.779.588,20	-	-	-	-	-	23.779.588,20	
Cauções e e Valores Restituíveis	2.250,00	(691,44)	-	-	-	-	1.558,56	
Valores Vinculados a Precatórios e Penas Pecuniárias	-	-	-	-	-	-	-	
01 - Recursos Ordinários	237.651.840,28	19.455.944,88	34.717.061,32	38.244.289,69	17.104.325,34	1.609.923,24	348.783.384,75	
TOTAL	1.815.338.197,16	182.722.681,11	34.717.061,32	38.244.289,69	35.684.097,14	9.073.614,17	2.115.779.940,59	
REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES	1.931.558.561,98	-	-	-	-	-	1.931.558.561,98	
Cauções e Valores Restituíveis	-	-	-	-	-	-	-	
71 - Arrecadado pelo Órgão (RPPS)	1.931.558.561,98	-	-	-	-	-	1.931.558.561,98	

Fonte: Processos TC nº 942/2016, TC nº 987/2016, TC nº933/2016, TC nº 1076/2016, TC nº 943/2016 e TC nº 1662/2016.

Na Tabela a seguir estão demonstrados os respectivos valores relativos à inscrição de restos a pagar empenhados e não liquidados do exercício de 2015, dos Poderes e órgãos estaduais segregados por fonte de recursos, com base nas informações contidas nos Relatórios de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2015 e no Relatório de Gestão Fiscal Consolidado, cujos processos integram as presentes contas:

Tabela 2. 35. Inscrição de restos a pagar empenhados e não liquidados do exercício de 2015

IDENTIFICAÇÃO DOS RECURSOS	RESTOS A PAGAR EMPENHADOS E NÃO LIQUIDADOS DO EXERCÍCIO						
	Poder Executivo	Poder Judiciário	Assembleia Legislativa	Tribunal de Contas	Ministério Público	Defensoria Pública	Total (Consolidado)
01 - Recursos Ordinários - Concedidos em Contrapartida	1.255.611,67	-	-	-	-	-	1.255.611,67
02 - Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	25.657,10	-	-	-	-	-	25.657,10
04 - Ações e Serviços de Saúde	6.173.920,93	-	-	-	-	-	6.173.920,93
12 - Superávit Financeiro – Decreto 2829-r de 17/08/11	-	-	-	-	-	-	-
13 - FUNDEB - 60%	-	-	-	-	-	-	-
14 - FUNDEB - 40%	5.773.619,41	-	-	-	-	-	5.773.619,41
15 - Alienação de Bens	2.470.444,30	-	-	-	-	-	2.470.444,30
31 - Cota-Parte Estadual do Salário Educação	3.032.204,27	-	-	-	-	-	3.032.204,27
32 - Cota-Parte Federal do Salário Educação	-	-	-	-	-	-	-
33 - Convênios - União	6.446.073,97	-	-	-	-	-	6.446.073,97
34 - Incentivo SUS - União	1.888.594,45	-	-	-	-	-	1.888.594,45
35 - SUS - Produção	45.062.199,47	-	-	-	-	-	45.062.199,47
36 - Transferências Constitucionais a Municípios	-	-	-	-	-	-	-
38 - FUNDAP	-	-	-	-	-	-	-
39 - Doações	896.441,74	-	-	-	-	-	896.441,74
41 - Convênios com Órgãos não Federais	-	-	-	-	-	-	-
42 - Operações de Crédito Internas	47.774.724,98	-	-	-	-	-	47.774.724,98
43 - Operações de Crédito Externas	9.319.476,26	-	-	-	-	-	9.319.476,26
46 - Programa Dinheiro Direto na Escola - PDDE	-	-	-	-	-	-	-
47 - Programa Nacional de Alimentação Escolar - PNAE	-	-	-	-	-	-	-
48 - Programa Nacional Apoio Transporte Escolar - PNATE	-	-	-	-	-	-	-
49 - Programa Brasil Alfabetizado	-	-	-	-	-	-	-
50 - Pacto Nacional pela Gestão das Águas - PROGESTÃO	-	-	-	-	-	-	-
51 - Programa de Apoio ao Sistema de Ensino para Atend. ao EJA	-	-	-	-	-	-	-
54 - CIDE	2.860,82	-	-	-	-	-	2.860,82
57 - Incentivo SUAS - União	46.313,00	-	-	-	-	-	46.313,00
59 - Transferências Financeiras a Fundos	7.036.323,96	-	-	-	-	47.256,12	7.083.580,08
61 - FUNCOP	-	-	-	-	-	-	-
63 - Recursos Lei Pelé	548.514,85	-	-	-	-	-	548.514,85
65 - PRONAT	-	-	-	-	-	-	-
67 - Transferências Obrigatórias para Ações de Defesa Civil	-	-	-	-	-	-	-
71 - Arrecadado pelo Órgão (Exceto RPPS)	16.638.260,91	22.376.606,01	-	-	2.164.744,50	1.136.582,47	42.316.193,89
72 - Convênios com Órgãos Federais	1.198.237,32	-	-	-	-	-	1.198.237,32
73 - Convênios com Órgãos não Federais	-	-	-	-	-	-	-
74 - Transferências de Instituições Privadas	194.600,34	-	-	-	-	-	194.600,34
Cauções e e Valores Restituíveis	-	-	-	-	-	-	-
Valores Vinculados a Precatórios e Penas Pecuniárias	-	-	-	-	-	-	-
01 - Recursos Ordinários	99.726.149,29	176.038,39	2.334.335,93	3.345.787,65	9.089.264,74	114.945,15	114.786.521,15
TOTAL	255.510.229,04	22.552.644,40	2.334.335,93	3.345.787,65	11.254.009,24	1.298.783,74	296.295.790,00
REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES	1.166.798,26	-	-	-	-	-	1.166.798,26
Cauções e Valores Restituíveis	-	-	-	-	-	-	-
71 - Arrecadado pelo Órgão (RPPS)	1.166.798,26	-	-	-	-	-	1.166.798,26

Fonte: Processos TC nº 942/2016, TC nº 987/2016, TC nº933/2016, TC nº 1076/2016, TC nº 943/2016 e TC nº 1662/2016.

A análise da área técnica, quanto ao **Demonstrativo Consolidado da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar** (Anexo 5), constante do RGF Consolidado, e quanto aos Demonstrativos da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a pagar, constantes dos Relatórios de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de

2015 dos Poderes e Órgãos referidos no artigo 20 da LRF, que integram as presentes contas, permite as seguintes constatações:

Quanto à composição da **Disponibilidade de Caixa Bruta** evidenciada no Anexo 5 do RGF Consolidado, verificou-se a seguinte correspondência com o Balancete Geral do Estado (todas as UGs):

Tabela 2. 36. Composição da Disponibilidade de Caixa Bruta no Balancete Geral do Estado
(todas as UG's)

DADOS DO BALANCETE GERAL (Todas as UGs)	VALOR
110000000 - ATIVO CIRCULANTE	
111000000 - DISPONIBILIDADES	2.482.532.528,49
111100000 - CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL	2.482.532.528,49
113000000 - DEMAIS CRÉDITOS E VALORES A CURTO PRAZO	476.791.604,49
113510200 - DEPÓSITOS E CAUÇÕES RELATIVOS A CONTRATOS OU CONVENÇÕES	15.115.614,32
113510400 - PENAS PECUNIÁRIAS	7.145.545,97
113510700 - CONTA ESPECIAL - PRECATÓRIOS	400.927.943,46
113510800 - VALORES A REPASSAR - DETRAN	26.708.244,02
113511500 - DEPÓSITOS DO IPAJM	209.628,09
113512000 - PECÚLIO PRESIDÁRIOS	1.098.383,46
113515000 - PARCELAMENTO DE DÍVIDA ATIVA	502.773,23
113810200 - REDE BANCÁRIA - ARRECADAÇÃO	25.083.471,94
114000000 - INVESTIMENTOS E APLICAÇÕES TEMPORÁRIAS	536.702.698,64
120000000 - ATIVO NÃO CIRCULANTE	
121000000 - ATIVO REALIZÁVEL A LONGO PRAZO	1.398.049.677,21
121300000 - INVESTIMENTOS E APLICAÇÕES TEMPORÁRIAS	1.405.092.687,12
121310102 - AÇÕES	-7.043.009,91
113800000 - OUTROS CRÉDITOS A RECEBER E VALORES A CURTO PRAZO	9.923,63
113819600 - OUTROS CRÉDITOS A RECEBER	9.923,63
TOTAL DAS DISPONIBILIDADES DE CAIXA BRUTA NO RGF PUBLICADO (Inclui o Total dos Recursos Vinculados, Não Vinculados e Regime Próprio de Previdência dos Servidores)	4.894.086.432,46

Fonte: Anexo 5 do RGF Consolidado – Processo TC-1662/2016 e Balancete Geral do Estado (todas as UG's)

Ressalta-se as orientações contidas no MDF 6ª Edição, aplicado ao exercício de 2015, que estabelecem que a **disponibilidade de caixa bruta é composta** pelo somatório dos seguintes itens⁴⁶:

⁴⁶ MDF 6ª edição. p.646/647

1. **Caixa** – O saldo total, em 31 de dezembro do exercício de referência, da disponibilidade financeira de numerário e de outros valores em tesouraria;
2. **Bancos** – O saldo total, em 31 de dezembro do exercício de referência, da disponibilidade financeira em bancos;
3. **Aplicações Financeiras** – O saldo, em 31 de dezembro do exercício de referência, da disponibilidade financeira referente a aplicações financeiras. No caso dos recursos destinados ao Regime Próprio de Previdência dos Servidores, as aplicações financeiras equivalem ao grupo Investimentos, conforme plano de contas aplicado aos RPPS.
4. **Outras Disponibilidades Financeiras** – O saldo total, em 31 de dezembro do exercício de referência, de outras disponibilidades financeiras, que representam recursos com livre movimentação e para os quais não existam restrições para uso imediato.

Portanto, quanto ao cômputo do valor correspondente a **Outros créditos a receber** (R\$ 9.923,63), não foi possível identificar se esse valor representa recursos com livre movimentação e se para o qual não há restrição para uso imediato, conforme definições do MDF 6ª edição, pois refere a valores **vinculados a precatórios e penas pecuniárias** cuja gestão é realizada pelo Poder Judiciário do Estado. Contudo, em vista da sua materialidade, não influencia a conclusão da análise.

Quanto à discriminação dos valores como “Recursos Vinculados” e “Recursos não Vinculados” do Anexo 5 (Demonstrativo Consolidado da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar), verificou-se que o Poder Executivo alterou a sua metodologia de apuração, sem comunicação prévia, para fins de consolidação, alocando como **“Recursos Vinculados”** os valores registrados nas Fontes de Recursos **“71-Recursos Arrecadado Pelo Órgão” e “12 - Superávit Financeiro – Decreto 2829-r de 17/08/11”**, os quais, em publicações anteriores,⁴⁷ estavam identificados como “Recursos não Vinculados”. Constatou-se, ainda, que o Anexo 5 (Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar) publicados pelo Poder Judiciário e pelo Ministério Público continuaram identificando os valores

⁴⁷ No Demonstrativo Consolidado da Disponibilidade de Caixa e Demonstrativo Consolidado dos Restos a Pagar de 2014, e, no de anos anteriores.

registrados na Fonte de Recursos “**71-Recursos Arrecadado Pelo Órgão**” como “**Recursos não Vinculados**”, divergindo da metodologia adotada pelo Poder Executivo neste Demonstrativo Consolidado.

A seguir destacam-se os Demonstrativos das Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar publicados pelo Poder Judiciário e pelo Ministério Público:

Tabela 2. 37. Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar – publicados pelo Ministério Público e Poder Judiciário

Ministério Público

RGF – ANEXO V (LRF, art. 55, inciso III, alínea “a”)

IDENTIFICAÇÃO DOS RECURSOS	DISPONIBILIDADE E DE CAIXA BRUTA (a)	OBRIGAÇÕES FINANCEIRAS				DISPONIBILIDADE DE CAIXA LÍQUIDA (ANTES DA INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS DO EXERCÍCIO) (f) = (a – (b + c + d + e))	RESTOS A PAGAR EMPENHADOS E NÃO LIQUIDADOS DO EXERCÍCIO	EMPENHOS NÃO LIQUIDADOS CANCELADOS (NÃO INSCRITOS POR INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA)
		Restos a Pagar Liquidados e Não Pagos		Restos a Pagar Empenhados e Não Liquidados de Exercícios (d)	Demais Obrigações Financeiras (e)			
		De Exercícios Anteriores (b)	Do Exercício (c)					
TOTAL DOS RECURSOS VINCULADOS (I)	21.371,98				21.371,98			
CAIXA ECONÔMICA FEDERAL - Depósito Caução	18.251,79				18.251,79			
BANESTES - BANCO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO - Depósito Caução	3.120,19				3.120,19			
TOTAL DOS RECURSOS NÃO VINCULADOS (II)	35.768.712,68	14.240,00	70.375,54			35.684.097,14	11.254.009,24	
RECURSOS DO ESTADO								
0101 - Recursos Ordinários	16.917.539,31	14.240,00	70.375,54			16.832.923,77	8.817.863,17	
0301 - Superávit Financeiro	271.401,57					271.401,57	271.401,57	
050901 - Fundo Estadual de Reparação dos Interesses Difusos Lesados								
0101 - Recursos Ordinários	172.216,97					172.216,97		
0271 - Arrecadado pelo próprio Órgão								
050902 - Fundo Especial do Ministério Público								
0101 - Recursos Ordinários	15.649.260,33					15.649.260,33		
0271 - Arrecadado pelo Órgão	593.550,00					593.550,00		
0115 - Alienação de Bens	2.164.744,50					2.164.744,50	2.164.744,50	
0671 - Superávit Financeiro								
TOTAL (III) = (I + II)	35.790.084,66	14.240,00	70.375,54		21.371,98	35.684.097,14	11.254.009,24	
REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES¹								

Poder Judiciário

RGP – ANEXO V (LRF, art. 55, Inciso III, alínea “a”)								R\$ 1.000,00	
IDENTIFICAÇÃO DOS RECURSOS	DISPONIBILIDADE DE CAIXA BRUTA (a)	OBRIGAÇÕES FINANCEIRAS					DISPONIBILIDADE DE CAIXA LÍQUIDA (ANTES DA INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS) (f) = (a - (b+c+d+e))	RESTOS A PAGAR EMPENHADOS E NÃO LIQUIDADOS DO EXERCÍCIO	EMPENHOS NÃO LIQUIDADOS CANCELADOS (NÃO INSCRITOS POR INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA)
		Restos a Pagar Liquidados e Não Pagos		Restos a Pagar Empenhados e Não Liquidados de Exercícios Anteriores (e)	Demais Obrigações Financeiras				
		De Exercícios Anteriores (b)	Do Exercício (c)						
						(d)			
TOTAL DOS RECURSOS VINCULADOS (I)	9.765.248,93	0,00	0,00	0,00	9.765.248,93	0,00	0,00	0,00	
Recursos Tribunal de Justiça (caução)	1.035.569,22	0,00	0,00	0,00	1.035.569,22	0,00	0,00	0,00	
Recursos Fundo Especial do Poder Judiciário (caução)	8.739.679,71	0,00	0,00	0,00	8.739.679,71	0,00	0,00	0,00	
TOTAL DOS RECURSOS NÃO VINCULADOS (II)	187.138.759,13	919.497,95	2.484.239,81	640.590,46	371.749,80	182.722.681,11	22.552.644,40	0,00	
Recursos Tribunal de Justiça (caução)	1.035.569,22	0,00	0,00	0,00	1.035.569,22	19.455.944,88	176.038,39	0,00	
Recursos Fundo Especial do Poder Judiciário	166.059.789,51	533.605,11	1.618.020,64	640.590,46	837,07	163.266.736,23	22.376.606,01	0,00	
TOTAL (III) = (I + II)	196.904.008,06	919.497,95	2.484.239,81	640.590,46	10.136.998,73	182.722.681,11	22.552.644,40	0,00	
REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES									
Fonte: Sistema de Contas das Finanças Públicas do Espírito Santo									

Fonte: Diário Oficial do Estado e Diário da Justiça Eletrônico.

Sobre o tema, ressaltam-se as orientações contidas no MDF 6ª Edição, aplicado ao exercício de 2015, que estabelecem que “A criação de vinculações para as receitas **deve ser pautada em mandamentos legais que regulamentam a aplicação de recursos**, seja para funções essenciais, seja para entes, órgãos, entidades e fundos. Outro tipo de vinculação é aquela derivada de convênios e contratos de empréstimos e financiamentos, cujos recursos são obtidos com finalidade específica. O mecanismo utilizado para controle dessas destinações é a codificação denominada Destinação de Recursos ou Fonte de Recursos. Ela identifica se os recursos são vinculados ou não e, no caso dos vinculados, indica a sua finalidade”. E ainda, **a partir das vinculações estabelecidas por lei, a contabilidade deve ser capaz de refletir essas vinculações**⁴⁸.

Considerando a relevância da matéria de direito e sua aplicabilidade de forma geral (pois repercutirá nos Demonstrativos dos Poderes e órgãos), e ainda, a necessidade de uma **análise individualizada** dos diversos normativos legais dos órgãos que compõe os valores evidenciados na Fonte de Recursos “71-Recursos Arrecadado Pelo Órgão” e “12 - Superávit Financeiro – Decreto 2829-r de 17/08/11”, **foi sugerido pela análise da área técnica** nos processos do RGF do 3º Quadrimestre de 2015, que integram as presentes contas, que a matéria fosse objeto de **incidente de prejudgado**, a ser proposto pelo Conselheiro Relator, com base no artigo 348, caput e §1º, do Regimento Interno (Resolução TC-261/2013). Contudo, essa pendência não impediu a conclusão da análise técnica.

Assim, em relação ao **Demonstrativo Consolidado da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar**, a conclusão da análise da área técnica, constante do Relatório Técnico nº 00062/2016, Processo TC 1662/2016, que trata da análise da RGF Consolidada do exercício de 2015, o qual integra as presentes contas, apontou que:

⁴⁸ MDF 6ª Edição. p. 640.

- a partir do **total** da disponibilidade de caixa líquida antes da inscrição em restos a pagar não processados e do **total** da inscrição em restos a pagar empenhados e não liquidados do exercício, ficou caracterizado no **Ente Federativo**:
1) o cumprimento do art. 42 da LRF, pelo confronto do total da coluna dos Restos a Pagar empenhados e não liquidados do exercício com o total da disponibilidade de caixa líquida; 2) que, do ponto de vista estritamente fiscal, o ente possui liquidez para arcar com seus compromissos financeiros.
- a verificação do Anexo 5 (Demonstrativo Consolidado da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar) quanto à composição dos valores como “**Recursos Vinculados**” e “**Recursos não Vinculados**” ficou na dependência do pronunciamento do Plenário sobre o incidente de prejulgado supracitado.

2.4.9 Alienação de Ativos e Aplicação de Recursos

No sentido da preservação do patrimônio público, a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, em seu artigo 44, veda a aplicação da receita de capital derivada da alienação de bens e direitos que integram o patrimônio público para o financiamento de despesa corrente, salvo se destinada por lei aos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos.

O Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos apresenta a receita proveniente da alienação de ativos e a correspondente aplicação dos recursos auferidos.

A receita de alienação de ativos realizada pelo Estado do Espírito Santo no exercício de 2015 pode ser assim demonstrada:

Tabela 2. 38. Receitas de Alienação de Bens – 2015

R\$1,00

RECEITAS	PREVISÃO ATUALIZADA (a)	RECEITAS REALIZADAS (b)	SALDO A REALIZAR c = (a - b)
RECEITAS DE CAPITAL - ALIENAÇÃO DE ATIVOS (I)	2.221.146,00	52.921,14	2.168.224,86
Alienação de Bens Móveis	2.131.144,00	10.609,67	2.120.534,33
Alienação de Bens Imóveis	90.002,00	42.311,47	47.690,53
TOTAL	2.221.146,00	52.921,14	2.168.224,86

Fonte: Anexo 11 – RREO 6º Bimestre/2015

Comparando-se a receita de alienação de bens prevista para o exercício de 2015 com a realizada, apura-se um déficit na execução de 97,62%.

A aplicação dos recursos da alienação de ativos no exercício de 2015 pode ser assim demonstrada:

Tabela 2. 39. Aplicação de Recursos de Alienação de Ativos – 2015

R\$1,00

DESPESAS	DOTAÇÃO ATUALIZADA (d)	DESPESAS EMPENHADAS	DESPESAS LIQUIDADAS	DESPESAS PAGAS (e)	DESPESAS INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS	PAGAMENTOS DE RESTOS A PAGAR (f)	SALDO A EXECUTAR g= (d - e)
APLICAÇÃO DOS RECURSOS DA ALIENAÇÃO DE ATIVOS (II)	12.671.847,00	12.508.629,85	10.038.185,55	8.173.787,44	2.470.444,30	-	4.498.059,56
DESPESAS DE CAPITAL	12.671.847,00	12.508.629,85	10.038.185,55	8.173.787,44	2.470.444,30	-	4.498.059,56
Investimento	12.671.847,00	12.508.629,85	10.038.185,55	8.173.787,44	2.470.444,30	-	4.498.059,56
Inversões Financeiras	-	-	-	-	-	-	-
Amortização da Dívida	-	-	-	-	-	-	-
DESPESAS CORRENTES DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIA	-	-	-	-	-	-	-
Regime Geral da Previdência Social	-	-	-	-	-	-	-
Regime Próprio de Previdência dos Servidores	-	-	-	-	-	-	-
TOTAL	12.671.847,00	12.508.629,85	10.038.185,55	8.173.787,44	2.470.444,30	-	4.498.059,56

SALDO FINANCEIRO A APLICAR	2014 (h)	2015 (i) = (Ib - (IIe + II f)	SALDO ATUAL (j) = (IIIh + IIIi)
VALOR (III)	16.022.310,60	(8.120.866,30)	7.901.444,30

Fonte: Anexo 11 – RREO 6º Bimestre/2015

As **receitas de capital provenientes da alienação de ativos** totalizaram, no exercício de 2015, o montante de R\$ 52.921,14, sendo executadas despesas de capital, no montante R\$ 8.173.787,44, custeadas com recursos oriundos da alienação de ativos.

Já em relação ao Saldo Financeiro a Aplicar referente ao exercício de 2015, foi apurado o valor negativo de R\$ 8.120.866,30, tendo em vista a aplicação de

recursos da alienação de ativos com despesas de capital no montante de R\$ 8.173.787,44. Quanto ao saldo financeiro a aplicar atual, representado pela soma dos saldos apresentados nos exercícios de 2014 (R\$ 16.022.310,60) e 2015 (-8.120.866,30), constata-se que o mesmo apresentou saldo positivo em R\$ 7.901.444,30;

Em relação ao exercício de 2015, o Estado do Espírito Santo cumpriu o determinado no art. 44 da Lei de Responsabilidade Fiscal, ao aplicar as receitas oriundas da alienação de ativos em investimentos.

2.4.10 Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital

Segundo orientações do Manual de Demonstrativos Fiscais, o Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital apresenta as receitas de operações de crédito em comparação com as despesas de capital líquidas, com a finalidade de demonstrar o cumprimento da “Regra de Ouro”, ou seja, a vedação constitucional da realização de receitas das operações de crédito excedentes ao montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta.

Conforme verificação deste anexo, o montante executado da Despesa de Capital Líquida, no valor de R\$ 919.982.137,77, manteve-se acima das Receitas de Operações de Crédito realizadas, que foram na ordem de R\$ 391.423.121,23.

Ao se analisar as receitas oriundas de operações de crédito, percebe-se que essas não ultrapassaram as despesas de capital, atendendo à regra estabelecida no art. 167, inciso III, da CF, conhecida como “regra de ouro”.

2.4.11 Demonstrativo das Parcerias Público Privadas

Conforme Lei nº 11.079/2004, art. 28, com a redação dada pela Medida Provisória nº 575, de 2012, os Estados, Distrito Federal e Municípios não poderão ter despesas de caráter continuado derivadas do conjunto das parcerias já contratadas que tenham excedido, no ano anterior, a 5% (cinco por cento) da receita corrente líquida do exercício ou que as despesas anuais dos contratos vigentes nos 10 (dez) anos subsequentes excederem a 5% (cinco por cento) da receita corrente líquida projetada para os respectivos exercícios⁴⁹.

Analisando o Demonstrativo constante no RREO do 6º bimestre de 2015, constata-se que foram executadas despesas derivadas de parcerias público-privadas estimadas com base no contrato nº 019/2013, no montante de R\$ 64.662.944,07 no exercício atual. Constatou-se, ainda, que as despesas de caráter continuado derivadas do conjunto das parcerias já contratadas não excederam, no ano anterior, a 5% (cinco por cento) da receita corrente líquida do exercício; e as despesas anuais dos contratos vigentes nos 10 (dez) anos subsequentes não excedem a 5% (cinco por cento) da receita corrente líquida projetada para os respectivos exercícios, cumprindo o disposto no art. 28 da Lei 11.079/2004 e alterações.

2.4.12 Limites Constitucionais - Educação

As análises procedidas pela Comissão Técnica de Análise das Contas do Governador do Estado, no que diz respeito à aplicação dos recursos públicos vinculados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, incluindo-se a valorização dos profissionais do magistério, indispensáveis à apuração e verificação do cumprimento das disposições constitucionais, tiveram por fundamentação documental os demonstrativos elaborados pelo Governo do Estado, constantes das contas sob análise (Processo TC nº 3.532/2016), em especial o Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) publicado no DOE-ES de 29/01/2016, conforme

⁴⁹ Lei nº 11.079/2004, art. 28, com a redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012.

metodologia da Resolução TCEES nº 238/2012, bem como consultas realizadas e relatórios emitidos pelo Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas do Espírito Santo (Sigefes).

Ressalta-se, por oportuno, que as conclusões acerca dos recursos públicos destinados e aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino e na remuneração dos profissionais do magistério estão diretamente influenciadas pela fidedignidade e/ou impropriedades detectadas na análise contábil dos Balanços Gerais do Estado.

2.4.12.1 Legislação – Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

No que concerne à Educação, a legislação referencial base para a presente análise constitui-se dos seguintes instrumentos legais:

- Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, alterada pelas Emendas Constitucionais nº 53/2006 e nº 59/2009;
- Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (Lei Ordinária Federal nº 9.394/96 alterada pela Lei Ordinária Federal nº 12.796/13);
- Lei Ordinária Federal nº 9.424/96 (artigos 1º ao 8º e 13 revogados pela Lei Ordinária Federal nº 11.494/07), que dispõe sobre o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério, na forma que era prevista no artigo 60, § 7º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, antes da alteração promovida pela Emenda Constitucional nº 53/2006;
- Lei Ordinária Federal nº 11.494/07, que regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb);
- Resolução TC nº 238, de 15 de maio de 2012 (publicada no DOE-ES em 16/05/2012, alterada pela Resolução nº 260/2013, DOE-ES de 22/05/2013) que institui mecanismos adequados à fiscalização quanto ao pleno cumprimento do

disposto no artigo 212 da Constituição Federal e art. 60 do seu ADCT, nos termos dos artigos 26, inciso II, e 27 da Lei Federal nº 11.494/07.

Da legislação supracitada, destacam-se, a seguir, dispositivos que regulam a matéria diretamente relacionada à análise que se procede:

- Universalização do ensino obrigatório, atendimento ao ensino básico regular observando os níveis cuja prestação constitucionalmente é de incumbência do Estado: ensino fundamental e médio;
- Obrigatoriedade de aplicação mínima e respectiva base para cálculo dos recursos a serem destinados à educação;
- Destinação de parte dos recursos da educação à manutenção e desenvolvimento da educação básica e à remuneração dos profissionais da educação;
- Criação do Fundeb no âmbito de cada Estado;
- Base para cálculo dos recursos a serem destinados ao Fundeb;
- Obrigatoriedade de aplicação dos recursos do Fundeb nos respectivos âmbitos de atuação prioritária;
- Complementação, pela União, de recursos do Fundeb, quando for o caso;
- Obrigatoriedade de aplicação mínima na remuneração dos profissionais do magistério do ensino fundamental e médio (Ensino básico);
- Pertinência das despesas que se coadunam ou não como efetivamente destinadas à manutenção e desenvolvimento do ensino e à valorização dos profissionais do magistério (artigos 70 e 71 da Lei Federal nº 9.394/96 e § 4º do artigo 21 da Resolução TC nº 238/2012).

Detalhadamente, a Constituição Federal, alterada pelas Emendas Constitucionais nº 53/2006 e nº 59/2009, estabelece em seu artigo 211, em relação à esfera estadual, que:

Art. 211 – A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios organizarão em regime de colaboração seus sistemas de ensino.

§ 1º ...

§ 2º ...

§ 3º Os Estados e o Distrito Federal atuarão prioritariamente no ensino fundamental e médio.

§ 4º Na organização de seus sistemas de ensino, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios definirão formas de colaboração, de modo a assegurar a universalização do ensino obrigatório.

§ 5º - A educação básica pública atenderá prioritariamente ao ensino regular.

Nos termos do artigo 208 da Constituição Federal, fica garantida a educação básica e gratuita dos 4 (quatro) aos 17 (dezessete) anos de idade.

A Lei de Diretrizes e Bases da Educação, em seu artigo 21, fixou que a educação escolar compõe-se de: educação básica e educação superior. Por sua vez, a educação básica divide-se em: educação infantil, até 5 (cinco) anos; ensino fundamental, iniciando-se aos 6 (seis) anos com duração de 9 (nove) anos; ensino médio, com duração mínima de 3 (três) anos.

No artigo 212, caput, destacam-se os percentuais mínimos, por esfera estatal, a serem aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Art. 212 - A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Por sua vez o artigo 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), substancialmente alterado pelas Emendas Constitucionais nº 53/2006 e nº 59/2009, instituiu o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de

Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), seu *caput* tem a seguinte redação:

Art. 60 – Até o 14º (décimo quarto) ano a partir da promulgação desta Emenda Constitucional, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios destinarão parte dos recursos a que se refere o caput do art. 212 da Constituição Federal à manutenção e desenvolvimento da educação básica e à remuneração condigna dos trabalhadores da educação, respeitadas as seguintes disposições:

Nos incisos e parágrafos do dispositivo em comento, destacam-se as seguintes modificações trazidas pela Emenda Constitucional nº 53/2006:

- Distribuição de recursos e responsabilidades entre o Distrito Federal, Estados e seus Municípios, mediante a criação no âmbito do Distrito Federal e dos Estados de um fundo de natureza contábil, intitulado Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica, e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb).
- Os referidos Fundos serão constituídos por 20% (vinte por cento) dos recursos a que se referem:
 - os incisos I, II e III do artigo 155;
 - o inciso II do caput do artigo 157;
 - os incisos II, III e IV do caput do artigo 158;
 - as alíneas “a” e “b” do inciso I e o inciso II do caput do artigo 159, todos da Constituição Federal.
- Os recursos dos Fundos serão distribuídos entre cada Estado e seus Municípios, proporcionalmente ao número de alunos das diversas etapas e modalidades da educação básica presencial, matriculados nas respectivas redes e ainda, aplicados, pelos Estados e Municípios, exclusivamente nos

respectivos âmbitos de atuação prioritária estabelecidos nos parágrafos 2º e 3º do artigo 211 da Constituição Federal.

- Não menos de 60% (sessenta por cento) de cada Fundo será destinado ao pagamento dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício.

Devem-se averiguar, ainda, as implicações advindas das aplicações na manutenção e desenvolvimento do ensino, provenientes da lei que estabelece as diretrizes e bases da educação nacional, Lei Federal nº 9.394/96, bem como da Lei Federal nº 11.494/07, de 20/06/2007, que regulamentou o Fundeb.

O artigo 69, caput, da Lei Federal nº 9.394/96, reiterando as disposições do artigo 212 da Constituição da República, estabelece que:

Art. 69 - A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, vinte e cinco por cento, ou o que consta nas respectivas Constituições ou Leis Orgânicas, da receita resultante de impostos, compreendidas as transferências constitucionais, na manutenção e desenvolvimento do ensino público.

O artigo 70 da Lei Federal nº 9.394/96, que deve ser analisado em conjunto com as disposições legais que tratam dos níveis de ensino de competência de cada esfera de governo, exemplifica, de forma não exaustiva, as despesas computáveis como de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, dispondo que:

Art. 70 - Considerar-se-ão como Manutenção e Desenvolvimento do Ensino as despesas realizadas com vistas à consecução dos objetivos básicos das instituições educacionais de todos os níveis, compreendendo as que se destinam a:

- I - remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação;
- II - aquisição, manutenção, construção e conservação de instalações e equipamentos necessários ao ensino;
- III - uso e manutenção de bens e serviços vinculados ao ensino;
- IV - levantamentos estatísticos, estudos e pesquisa visando precipuamente ao aprimoramento da qualidade e à expansão do ensino;
- V - realização de atividade-meio necessária ao funcionamento dos sistemas de ensino;
- VI - concessão de bolsas de estudo a alunos de escolas públicas e privadas;

VII - amortização e custeio de operações de crédito destinadas a atender ao disposto nos incisos deste artigo;
VIII - aquisição de material didático-escolar e manutenção de programas de transporte escolar.

O artigo 71 da Lei Federal nº 9.394/96, por sua vez, delimita o universo das despesas, cuja natureza não se constituirá como de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, dispondo assim:

Art. 71 - Não constituirão despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino aquelas realizadas com:

I - pesquisa, quando não vinculadas às instituições de ensino, ou quando efetivada fora dos sistemas de ensino, que não vise, precipuamente, ao aprimoramento de sua qualidade ou à sua expansão;

II - subvenção a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo ou cultural;

III - formação de quadros especiais para a administração pública, sejam militares ou civis, inclusive diplomáticos;

IV - programas suplementares de alimentação, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica, e outras formas de assistência social;

V - obras de infra-estrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede escolar;

VI - pessoal docentes e demais trabalhadores da educação, quando em desvio de função ou atividade alheia a manutenção e desenvolvimento do ensino.

Conforme estabelecido no artigo 72 da Lei Federal nº 9.394/96, o Demonstrativo das Receitas e Despesas com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino é parte integrante do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, elaborado em consonância com as portarias oriundas da Secretaria do Tesouro Nacional - STN. O artigo 73 da mesma lei delimita o escopo de atuação dos órgãos fiscalizadores.

Art. 72. As receitas e despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino serão apuradas e publicadas nos balanços do Poder Público, assim como nos relatórios a que se refere o § 3º do art. 165 da Constituição Federal.

Art. 73. Os órgãos fiscalizadores examinarão, prioritariamente, na prestação de contas de recursos públicos, o cumprimento do disposto no art. 212 da Constituição Federal, no art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e na legislação concernente.

Nesse contexto, configura-se relevante o entendimento desta Corte, no tocante à execução orçamentária da despesa, nos termos da Lei Federal nº 4.320/64, isto é, para considerá-la como efetivamente realizada na Educação, há de se, preliminarmente, constatar a regular liquidação. Assim, a segunda fase da despesa pública, que compreende a liquidação, constitui o ato em que a Administração Pública verifica o direito líquido adquirido pelo credor (fornecedor e/ou prestador de serviços), tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito e a importância devida a pagar.

Importa destacar, também, que, quando da verificação da realização das despesas em confronto com os recursos aplicados no ensino, ou disponíveis em 31 de dezembro do exercício sob exame, para pagamento dos restos a pagar processados (obrigação a pagar, proveniente da liquidação da despesa) no exercício seguinte (no caso, 2016), a premissa básica para considerar os recursos mínimos como efetivamente aplicados no ensino, conforme se extrai das disposições constitucionais e legais, dever-se-á computar como saldo financeiro disponível nas contas específicas vinculadas à Educação (Fundeb e MDE).

Assim, esta Corte de Contas, em face da legislação constitucional e infraconstitucional, entende que, para assegurar a aplicação mínima dos recursos públicos destinados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, o Órgão Responsável pela Educação deve considerar na base de cálculo as despesas liquidadas e pagas, aliadas, também, àquelas realizadas, porém não pagas até o final do exercício, mas com os recursos financeiros disponíveis nas contas bancárias vinculadas à Educação, a fim de que essas obrigações a pagar (Restos a Pagar Processados), possam ser pagas posteriormente, sem comprometer a execução do orçamento de exercícios seguintes.

Nesse contexto, a verificação do cumprimento das disposições constitucionais e legais pertinentes aos gastos com ensino requer que se combine com as disposições contidas no § 5º, do artigo 69, da Lei Federal nº 9.394/96, que determina que o Estado repasse ao Órgão responsável pela Educação, no caso em tela a

Secretaria de Estado da Educação (Sedu), os recursos relativos aos 25% da receita proveniente de impostos, inclusive a originária de transferências da União e do Estado, a serem aplicados na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, nos termos do artigo 60 dos ADCT.

Antes de discorrermos sobre a Lei do Fundeb, cabe registrar sua trajetória legislativa a nível federal e estadual.

O Fundeb foi regulamentado pela Medida Provisória nº 339 de 28/12/2006 (DOU de 29/12/2006), já os parâmetros de operacionalização foram definidos no Decreto Federal nº 6.091 de 24/04/2007.

A referida MP nº 339/2006 foi convertida na Lei Federal nº 11.494 de 20/06/2007 (DOU de 21/06/2007), os parâmetros de operacionalização correspondentes foram definidos no Decreto Federal nº 6.253 de 13/11/2007.

No Estado do Espírito Santo, o Fundeb foi regulamentado pela Lei Estadual nº 8.621 de 11/09/2007, publicada no Diário Oficial do Estado de 13/09/2007, retroagindo seus efeitos à 01/01/2007.

A Lei Ordinária Federal nº 11.494/07 tratou em especial da regulamentação do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb) e revogou, ainda, diversos dispositivos da Lei Ordinária Federal nº 9.424/1996, que regulamentava o Fundef e consequentemente, também da Resolução TC - 195/04, esta, por sua vez, explicitamente revogada pela Resolução TC - 238/12.

Da Lei do Fundeb destacam-se os seguintes preceitos:

- Instituição do Fundeb, fundo de natureza contábil, no âmbito dos Estados e do Distrito Federal;

- Os Fundos destinam-se a manutenção e ao desenvolvimento da educação básica pública e à valorização dos trabalhadores em educação, incluindo sua condigna remuneração;
- A composição financeira do Fundeb encontra-se detalhada no artigo 3º da Lei, cujo percentual de incidência a partir do ano 2009, passou a ser de 20%, das fontes de receitas lá enumeradas;
- Merecem destaque os artigos 21, 22 e 23 da Lei, que tratam da utilização dos recursos, transcritos a seguir:

Art. 21. Os recursos dos Fundos, inclusive aqueles oriundos de complementação da União, serão utilizados pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, no exercício financeiro em que lhes forem creditados, em ações consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública, conforme disposto no art. 70 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996.

§ 1º Os recursos poderão ser aplicados pelos Estados e Municípios indistintamente entre etapas, modalidades e tipos de estabelecimentos de ensino da educação básica nos seus respectivos âmbitos de atuação prioritária, conforme estabelecido nos §§ 2º e 3º do art. 211 da Constituição Federal.

§ 2º Até 5% (cinco por cento) dos recursos recebidos à conta dos Fundos, inclusive relativos à complementação da União recebidos nos termos do § 1º do art. 6º desta Lei, poderão ser utilizados no 1º (primeiro) trimestre do exercício imediatamente subsequente, mediante abertura de crédito adicional.

Art. 22. Pelo menos 60% (sessenta por cento) dos recursos anuais totais dos Fundos serão destinados ao pagamento da remuneração dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública.

Parágrafo único. Para os fins do disposto no caput deste artigo, considera-se:

I - remuneração: o total de pagamentos devidos aos profissionais do magistério da educação, em decorrência do efetivo exercício em cargo, emprego ou função, integrantes da estrutura, quadro ou tabela de servidores do Estado, Distrito Federal ou Município, conforme o caso, inclusive os encargos sociais incidentes;

II - profissionais do magistério da educação: docentes, profissionais que oferecem suporte pedagógico direto ao exercício da docência: direção ou administração escolar, planejamento, inspeção, supervisão, orientação educacional e coordenação pedagógica;

III - efetivo exercício: atuação efetiva no desempenho das atividades de magistério previstas no inciso II deste parágrafo associada à sua regular vinculação contratual, temporária ou estatutária, com o ente governamental que o remunera, não sendo descaracterizado por eventuais afastamentos temporários previstos em lei, com ônus para o empregador, que não impliquem rompimento da relação jurídica existente.

Art. 23. É vedada a utilização dos recursos dos Fundos:

I - no financiamento das despesas não consideradas como de manutenção e desenvolvimento da educação básica, conforme o art. 71 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996;

II - como garantia ou contrapartida de operações de crédito, internas ou externas, contraídas pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios que não se destinem ao financiamento de projetos, ações ou programas considerados como ação de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica.

- Os artigos 26 e 27 definem a competência dos Tribunais de Contas para o controle e fiscalização do disposto no artigo 212 da Constituição Federal de 1988 e da Lei Federal 11.494/2007.

Expostos os critérios utilizados pela Comissão Técnica da Análise das Contas do Governador na análise dos limites constitucionais de educação, esses substanciados pelas disposições constitucionais, legais, resolutivas e decisórias desta Corte de Contas, que dispõem sobre a matéria em exame, na forma exigida pela Constituição Federal, em especial pelos artigos 211 e 212, e pelo artigo 60 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), alterados pelas Emendas Constitucionais nº 53/2006 e nº59/2009, bem como pelas Leis Federais nº 9.394, de 20/12/1996, e nº 11.494, de 20/06/2007, apresentam-se, a seguir, as constatações acerca das bases de cálculo dos recursos provenientes de impostos e das transferências constitucionais e o cumprimento da aplicação mínima na manutenção e desenvolvimento do ensino e na remuneração dos profissionais do magistério.

2.4.12.2 Base de Cálculo da Aplicação na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

2.4.12.2.1 Receita Líquida de Impostos

A receita líquida proveniente de impostos e das transferências constitucionais, base de cálculo para apuração do valor mínimo a ser aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino, apurado segundo os critérios já detalhados no decorrer deste relatório, perfaz, no exercício de 2015, o montante de R\$ 9.432.409.528,09 (nove bilhões, quatrocentos e trinta e dois milhões, quatrocentos e nove mil,

quinhentos e vinte e oito reais, nove centavos), conforme demonstrado na Tabela a seguir, na qual encontra-se discriminado, ainda, o montante de R\$ 1.037.683.575,21 (um bilhão, trinta e sete milhões, seiscentos e oitenta e três mil, quinhentos e setenta e cinco reais, vinte e um centavos) de receitas adicionais para financiamento do ensino.

Tabela 2. 40. Apuração da Receita Total de Impostos e Transferências Constitucionais - Exercício 2015

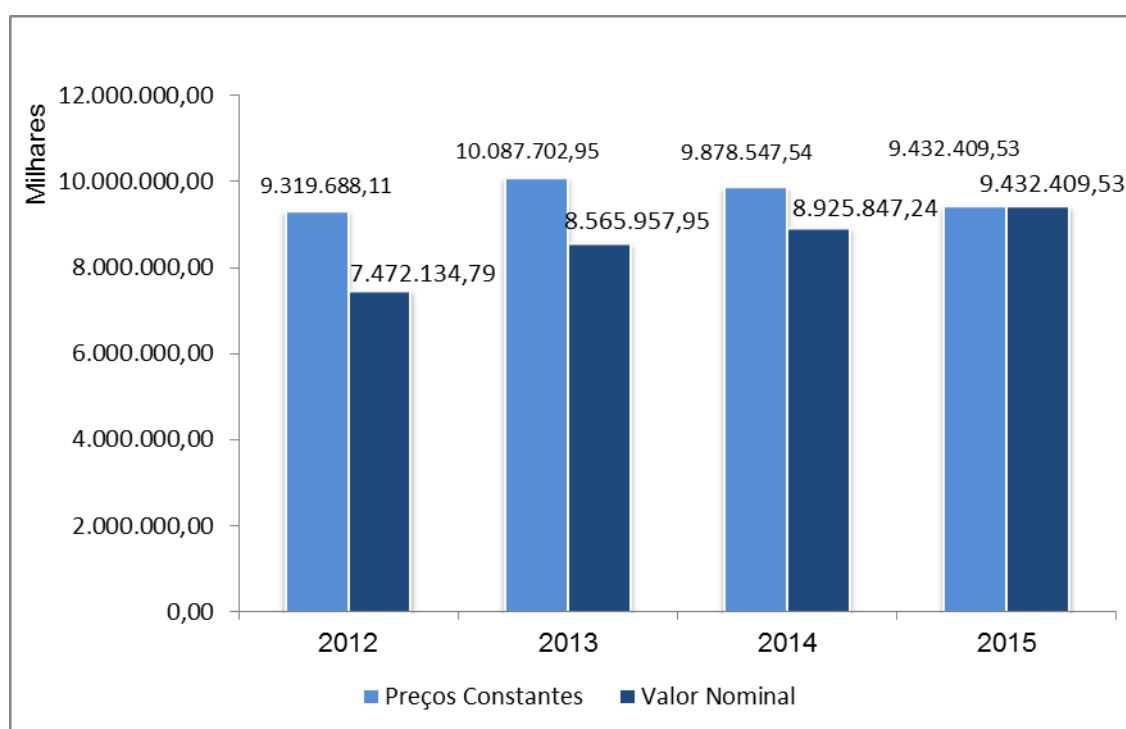
RECEITAS	VALORES
RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS (I) = (A) + (B) - (C)	9.432.409.528,09
Receitas de Impostos (A)	10.619.780.471,55
Receita Resultante do ICMS	9.465.042.519,39
ICMS	8.974.355.626,12
Dívida Ativa do ICMS	282.225.548,23
Multa, Juros de Mora e Outros Encargos do ICMS e da Dívida Ativa do ICMS	173.627.572,08
Deduções da Receita do ICMS	(664.701,24)
Adicional de até 2% do ICMS destinado ao Fundo Est. de Combate a Pobreza	35.498.474,20
Dedução da Receita do Adicional de até 2% do ICMS (-)	0,00
Receita Resultante de Outros Impostos	1.154.737.952,16
ITCD	76.172.907,96
IPVA	457.904.445,12
IRRF	590.237.223,63
Dívida Ativa do ITCD, IPVA e IRRF	853.234,25
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ITCD, IPVA, IRRF e da Dívida Ativa	29.818.587,29
Dedução da Receita do ITCD, IPVA e IRRF	(248.446,09)
Receitas de Transferências Constitucionais e Legais (B)	1.478.518.282,85
Cota-Parte FPE (85%)	1.145.731.834,53
Transferência Financeira ICMS-Desoneração - L.C. nº 87/96 (85%)	62.351.055,00
Cota-Parte IPI-Exportação	270.435.393,32
Cota-Parte IOF-Ouro (100%)	0,00
(-) Transferências Constitucionais (C)	-2.665.889.226,31
RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (II) = (D) + (E) + (F) + (G) + (H) + (I)	1.037.683.575,21
Receitas de Aplic. Fin. De Outros Rec. De Impostos Vinc. Ao Ensino (D)	6.042.759,60
Receitas de Transferências do FNDE (E)	100.202.469,40
Transferências do Salário-Educação	70.344.211,07
Transferências diretas - PPDE	1.890,00
Transferências diretas - PNAE	18.900.702,40
Transferências diretas - PNATE	73.304,60
Outras Transferências do FNDE	-150.596,01
Aplicação Financeira dos Recursos do FNDE	11.032.957,34
Receitas de Transferências de Convênios (F)	266.441,59
Transferências de Convênios	249.740,10
Aplicação Financeira dos Recursos de Convênios	16.701,49
Receita de Operações de Crédito Destinada à Educação (G)	0,00
Outras Receitas Para Financiamento do Ensino (H)	458.501,40
Receitas Recebidas do FUNDEB (I)	930.713.403,22
Transferências de Recursos do FUNDEB	917.526.455,26
Complementação da União ao FUNDEB	0,00
Receita de Aplicação Financeira dos Recursos do FUNDEB	13.186.947,96
TOTAL DAS RECEITAS (I) + (II)	10.470.093.103,30

Fonte: Processo: TC 941/2016 - RREO 6º Bim 2015 – SIGEFES. Nota: Deduções da Receita de ICMS, do Adicional do ICMS, do ITCD, do IPVA, do IRRF, trata-se de eventuais restituições, descontos e retificações.

2.4.12.2.2 Evolução das Receitas Líquidas de Impostos e Transferências Constitucionais

Base de cálculo dos percentuais a serem aplicados na educação, as receitas líquidas de impostos e de transferências constitucionais apresentam evolução nos últimos quatro exercícios conforme demonstrado a seguir:

Gráfico 2. 26. Evolução das Receitas Líquidas de Impostos e Transferências Constitucionais



Fonte: Relatórios Técnicos das Contas do Governador do Estado do Espírito Santo – TCEES - SIGEFES – RREO 6º Bim 2015.

Nota: Atualização com base no IPCA – IBGE para dez/2015.

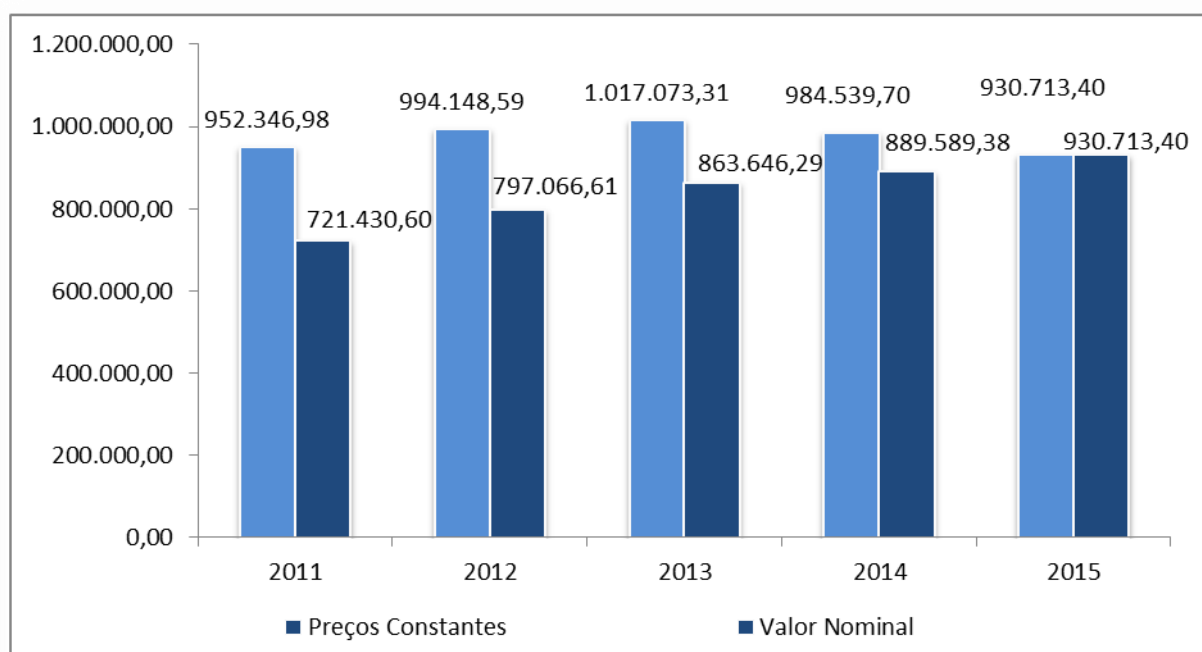
2.4.12.2.3 Receitas Recebidas no Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação

Os recursos que compõem o Fundeb são arrecadados pela União e distribuídos entre os Estados proporcionalmente ao número de alunos matriculados no âmbito de atuação prioritária.

A cota-parte transferida ao Estado, no exercício de 2015, foi de R\$ 917.526.455,26 (novecentos e dezessete milhões, quinhentos e vinte e seis mil, quatrocentos e cinquenta e cinco reais, e vinte e seis centavos), por sua vez, as receitas de aplicações financeiras dos recursos do Fundeb somaram, no decorrer do exercício, R\$ 13.186.947,96 (treze milhões, cento e oitenta e seis mil, novecentos e quarenta e sete reais, e noventa e seis centavos), perfazendo o montante de R\$ 930.713.403,22 (novecentos e trinta milhões, setecentos e treze mil, quatrocentos e três reais, e vinte e dois centavos) de receitas recebidas no Fundeb a serem destinadas, em sua totalidade, à manutenção e desenvolvimento da educação básica pública.

A seguir, demonstra-se a evolução das receitas recebidas no Fundeb, a nível estadual, no decorrer dos últimos quatro anos.

Gráfico 2. 27. Evolução das Receitas Recebidas no Fundeb



Fonte: Relatórios Técnicos das Contas do Governador do Estado do Espírito Santo – TCEES – SIGEFES – RREO 6º Bim 2015.

Nota 1: Transferências Recebidas e Receitas de Aplicação Financeira dos Recursos do Fundeb.

Nota 2: Atualização com base no IPCA – IBGE para dez/2015.

Nota-se que, nos termos do artigo 8º da Lei Federal nº 11.494/2007, a distribuição dos recursos do Fundeb é realizada com base no número de alunos matriculados na educação básica pública, segundo dados do último censo escolar.

Pode-se observar que, a partir de 2014, embora as transferências recebidas no Fundeb tenham crescido em valores nominais, ao corrigir esses valores pelo IPCA-IBGE, constata-se sucessivas quedas entre os exercícios de 2013 a 2015.

2.4.12.3 Limites Mínimos com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

Conforme demonstrado na Tabela a seguir, os limites mínimos de aplicação a serem atingidos pelo Governo do Estado do Espírito Santo no exercício de 2015 são:

- a) No Ensino Total: R\$ 2.358.102.382,02 (dois bilhões, trezentos e cinquenta e oito milhões, cento e dois mil, trezentos e oitenta e dois reais, e dois centavos);
- b) No Fundeb: R\$ 930.713.403,22 (novecentos e trinta milhões, setecentos e treze mil, quatrocentos e três reais, e vinte e dois centavos);
- c) Na Remuneração dos Profissionais do Magistério: R\$ 558.428.041,93 (quinhentos e cinquenta e oito milhões, quatrocentos e vinte e oito mil, quarenta e um reais, e noventa e três centavos)

Tabela 2. 41. Limites Mínimos a serem atingidos – Exercício 2015

APLICAÇÃO MÍNIMA NO ENSINO	
Receita Líquida de Impostos e Transferências Constitucionais	9.432.409.528,09
% Mínimo a ser Aplicado no Ensino	25,00%
Valor Mínimo a ser Aplicado no Ensino	2.358.102.382,02
APLICAÇÃO MÍNIMA NO FUNDEB	
Receita Recebidas no FUNDEB	930.713.403,22
% Mínimo a ser Aplicado no FUNDEB	100,00%
Valor Mínimo a ser Aplicado no FUNDEB	930.713.403,22
APLICAÇÃO MÍNIMA NA REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO	
Valor da Cota de Participação no FUNDEB (Base de Cálculo Legal)	930.713.403,22
% Mínimo de Aplicação (CF-88, ADCT, art. 60, inciso XII)	60,00%
Valor Mínimo a ser Aplicado em Remuneração do Magistério	558.428.041,93

Fonte: Processo TC 941/2016 - RREO 6º Bim 2015 – SIGEFES.

2.4.12.4 Análise da Aplicação na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

2.4.12.4.1 Gasto Efetivo com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

Na Tabela a seguir, apresentam-se as despesas efetivamente realizadas com ensino, pelo Governo do Estado, no exercício de 2015, que somaram o total de R\$ 2.620.554.770,38 (dois bilhões, seiscentos e vinte milhões, quinhentos e cinquenta e quatro mil, setecentos e setenta reais, e trinta e oito centavos).

Tabela 2. 42. Gastos com Ensino na rede Estadual – Exercício 2015

DESPESAS COM ENSINO	VALORES
DESPESAS COM ENSINO POR VINCULAÇÃO	
Vinculadas às demais Receitas de Impostos (I)	877.824.945,34
Com Educação Infantil	0,00
Com Ensino Fundamental	85.311.316,53
Com Ensino Médio	100.657.288,67
Com Educação Jovens e Adultos	1.574.368,64
Com Educação Especial	4.130.024,63
Com Educação Superior	8.454.754,58
Com Ensino Profissional não Integrado ao Ensino Regular	22.503.086,08
Outras Despesas com Ensino	655.194.106,21
Vinculadas ao FUNDEB em 2015 (II)	911.542.784,94
Com Educação Infantil	0,00
Com Ensino Fundamental	421.906.638,61
Com Ensino Médio	361.772.373,37
Com Educação Jovens e Adultos	54.634.338,50
Com Educação Especial	54.646.693,96
Com Educação Superior	0,00
Com Ensino Profissional não Integrado ao Ensino Regular	0,00
Outras Despesas com Ensino	18.582.740,50
Custeadas com Aplic Financeira de Outros Rec de Impostos Vinculados ao Ensino	864.294,92
Vinculadas à Contribuição Social do Salário-Educação	17.469.812,18
Financiadas com Recursos de Operações de Crédito	0,00
Financiadas com Outros Recursos Vinculados à Educação	81.917.637,06
TOTAL DAS DESPESAS COM ENSINO	1.889.619.474,44
TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB (GANHO/PERDA)	
PERDA NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB (III)	850.913.216,15
GANHO NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB	0,00
DEDUÇÕES DAS DESPESAS (IV)	19.726.176,05
RESULTADO DAS DESPESAS COM ENSINO (V = I + II + III - IV)	2.620.554.770,38

Fonte: Processo TC 941/2016 - RREO 6º Bim 2015 – SIGEFES.

Conforme evidenciado pela equipe deste Tribunal, que analisou o Relatório Resumido da Execução Orçamentária do Governo do Estado do 6º Bimestre de 2015 (Processo TC 941/2016) e o processo de Prestação de Contas do Governador (TC nº 3.532/2016), as despesas que foram realizadas pelo Governo do Estado, por meio do Órgão responsável pela aplicação dos recursos públicos no ensino (Sedu), mas que não guardaram conformidade com aquelas estabelecidas no artigo 70 da Lei Federal nº 9.394/96 ou com a Resolução TCE-ES nº 238/12, foram expurgadas da base de cálculo das despesas para fins de apuração do percentual mínimo fixado no artigo 212 da Constituição Federal de 1998, em relação às receitas de impostos e decorrentes das transferências constitucionais, conforme Tabela e detalhamento a seguir:

Tabela 2. 43. Despesas Excluídas da Apuração – Exercício 2015

DESPESAS EXCLUÍDAS DA APURAÇÃO - EDUCAÇÃO	VALOR
RP Processados Cancelados em 2015 - Computados na Educação - MDE	368.095,10
RP Processados Cancelados em 2015 - Computados na Educação - FUNDEB	209.736,83
Despesas Custeadas com Superávit Financeiro do FUNDEB	5.961.396,16
Receita de Aplicação Financeira dos Recursos do FUNDEB	13.186.947,96
TOTAL DAS DESPESAS EXCLUÍDAS	19.726.176,05

Fontes: Processo TC 941/2016 - RREO 6º Bim 2015 – SIGEFES.

- Restos a pagar processados cancelados no exercício de 2015, considerados como gastos na educação em exercícios anteriores → RREO 6º bimestre 2015;

Rec. Vinculado ao Ensino – MDE → R\$ 368.095,10.

Recursos do Fundeb → R\$ 209.736,83.

Base Legal: Artigo 23, § 2º, da Resolução TCE-ES nº 238/12.

- Superávit financeiro do Fundeb, exercício de 2014, aplicado no primeiro trimestre de 2015 → RREO 6º bimestre 2015;

Recursos do Fundeb → R\$ 5.961.396,16.

Base Legal: Cumprimento do Artigo. 21, § 2º, da Lei Federal nº 11.494/07.

- Receita de aplicação financeira dos recursos do Fundeb, em 2015 → RREO 6º bimestre 2015;

Recursos do Fundeb → R\$ 13.186.947,96.

Base Legal: Cumprimento do Artigo. 20, § único, da Lei Federal nº 11.494/07.

Constata-se, assim, que a despesa total com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, no exercício de 2015, atingiu, após as exclusões mencionadas, o montante de R\$ 2.620.554.770,38 (dois bilhões, seiscentos e vinte milhões, quinhentos e cinquenta e quatro mil, setecentos e setenta reais, e trinta e oito centavos), equivalente a 27,78% das receitas de impostos e das transferências constitucionais, conforme destacado a seguir.

Tabela 2. 44. Gasto Efetivo Realizado com Ensino Total – Exercício 2015

DESCRIÇÃO	VALOR	PERCENTUAL
GASTO COM A MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO TOTAL	2.620.554.770,38	27,78%

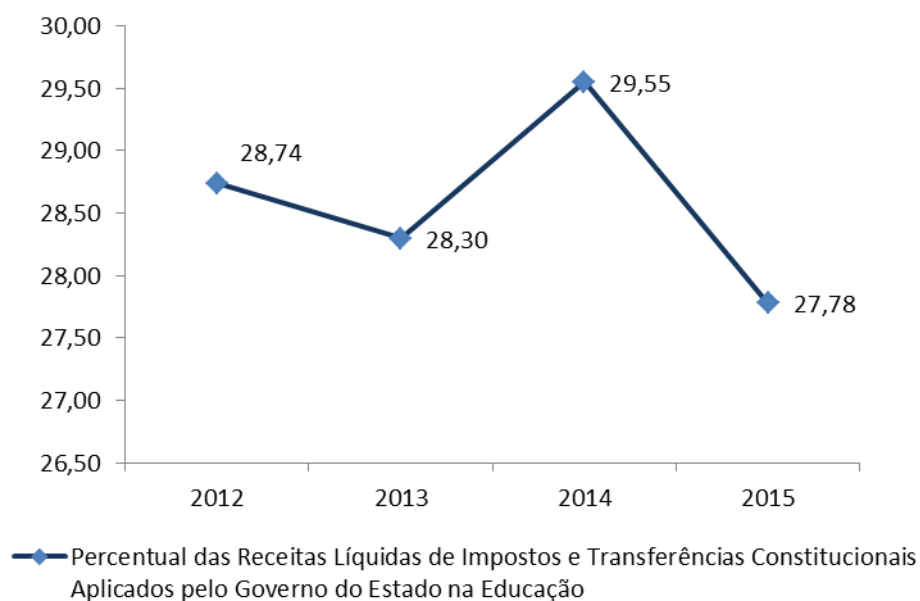
Fontes: Processo TC 941/2016 - RREO 6º Bim 2015 – SIGEFES.

Deve-se registrar que, na apuração das despesas com a manutenção e desenvolvimento do ensino (Fonte 102), foi computada, pelo Poder Executivo e por este Tribunal, despesa com repasse para cobertura de déficit financeiro do Regime Próprio de Previdência Social relativo aos servidores da educação, no montante de R\$ 566.869.011,71 (quinhentos e sessenta e seis milhões, oitocentos e sessenta e nove mil, onze reais, e setenta e um centavos), despesa essa fundamentada no artigo 21, parágrafo 4º, da Resolução TC nº 238 de 15/05/2012.

2.4.12.4.2 Evolução Percentual da Aplicação na Educação no Espírito Santo

O Gráfico a seguir evidencia os percentuais de aplicação na educação nos últimos quatro anos.

Gráfico 2. 28. Evolução Percentual da Aplicação na Educação no Espírito Santo - 2012/2015



Fonte: Relatórios Técnicos das Contas do Governador do Estado do Espírito Santo – TCEES.

Conforme se pode observar pelo Gráfico acima, embora tenha sido cumprido o limite mínimo de aplicação de 25% das Receitas Líquidas de Impostos e Transferências Constitucionais, o exercício de 2015 foi contemplado com o menor percentual de aplicação na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino dos últimos quatro anos.

2.4.12.5 Análise da Aplicação dos Recursos do Fundo de Manutenção da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb)

2.4.12.5.1 Gasto Efetivo do Fundeb

A despesa com o Fundo de Manutenção da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), no exercício de 2015, atingiu o montante de

R\$ 905.371.651,95 (novecentos e cinco milhões, trezentos e setenta e um mil, seiscentos e cinquenta e um reais, noventa e cinco centavos), equivalentes a 97,28% das receitas recebidas no Fundeb no exercício.

Verificou-se, ainda, que a Secretaria Estadual de Educação, amparada pelo artigo 21, parágrafo 2º, da Lei 11.494/2007, realizou despesas no primeiro trimestre de 2016, conforme se verifica pela abertura de crédito suplementar (Decreto Estadual nº 234-S – DOE-ES de 24/02/2016) no valor de R\$ 19.587.046,96 (dezenove milhões, quinhentos e oitenta e sete mil, quarenta e seis reais, e noventa e seis centavos), bem como pelo pagamento de despesas de pessoal⁵⁰ no montante de R\$ 2.470.035,80 (dois milhões, quatrocentos e setenta mil, trinta e cinco reais, e oitenta centavos) e de restos a pagar não processados⁵¹ no valor de R\$ 3.303.583,61 (três milhões, trezentos e três mil, quinhentos e oitenta e três reais, e sessenta e um centavos), elevando a aplicação efetiva no Fundeb para o montante de R\$ 930.732.318,32 (novecentos e trinta milhões, setecentos e trinta e dois mil, trezentos e dezoito reais, trinta e dois centavos), conforme demonstrado abaixo.

⁵⁰ Despesa de Pessoal – Ordens bancárias: 2016ob00939, 2016ob00940, 2016ob00941, 2016ob00942, 2016ob00943, 2016ob00958. (Fonte: SIGEFES).

⁵¹ Restos a Pagar Não Processados – Ordens bancárias: 2016ob00452, 2016ob00874, 2016ob00962, 2016ob00767, 2016ob00794, 2016ob00456, 2016ob00376, 2016ob00375, 2016ob00890, 2016ob00766, 2016ob00891, 2016ob00420, 2016ob00892, 2016ob00815.

Tabela 2. 45. Gasto efetivo realizado com o Fundeb Exercício 2015 e Primeiro Trimestre 2016

DESPESAS DO FUNDEB		VALORES
Com Educação Fundamental		421.906.638,61
Com Ensino Médio		361.772.373,37
Com Educação de Jovens e Adultos		54.634.338,50
Com Educação Especial		54.646.693,96
Outras Despesas com Ensino		18.582.740,50
Saldo aplicado no 1º trimestre de 2016		25.360.666,37
Dec. Estadual nº 234-S de 23/02/2016 (DOE de 24/02/2016)	19.587.046,96	
Despesa de pessoal realizada no 1º trimestre de 2016	2.470.035,80	
Restos a Pagar Não Processados Pagos no 1º Trimestre de 2016	3.303.583,61	
Despesa Excluídas Fundeb (RREO - 6º bim/2015)		(6.171.132,99)
TOTAL DAS DESPESAS PARA FINS DE LIMITE		930.732.318,32

DESPESA DO FUNDEB EM RELAÇÃO ÀS RECEITAS RECEBIDAS		
PERÍODO	VALOR	PERCENTUAL
Exercício 2015	905.371.651,95	97,28%
Exercício 2016 (Lei Federal 11.494/07, art. 21 parágrafo 2º)	25.360.666,37	2,72%
TOTAL DE GASTOS COM FUNDEB	930.732.318,32	100,00%

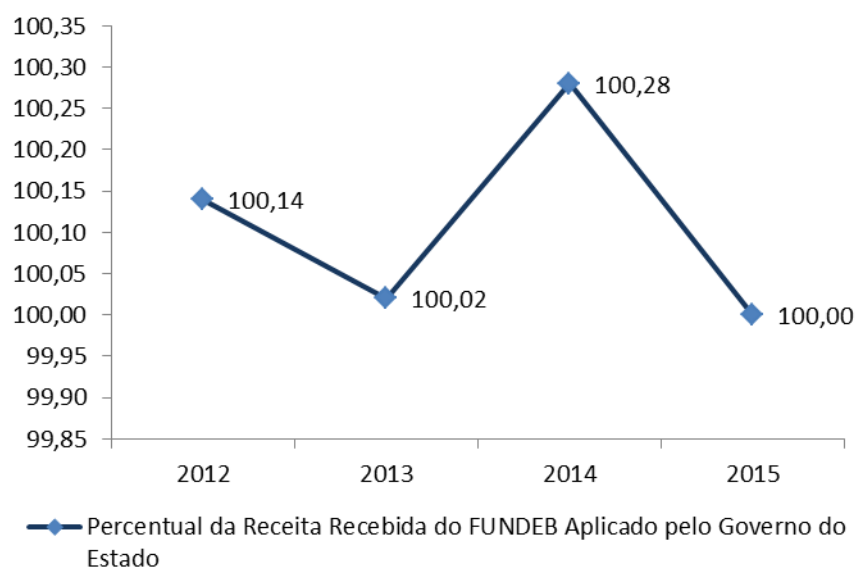
Fonte: Processo TC 941/2016 - RREO 6º Bim 2015 – SIGEFES.

Nota-se que o montante de R\$ 25.360.666,37 (vinte e cinco milhões, trezentos e sessenta mil, seiscentos e sessenta e seis reais, e trinta e sete centavos) aplicado no primeiro trimestre de 2016, referente ao exercício de 2015, deverá ser expurgado da análise das contas do exercício de 2016, a se realizar em 2017.

2.4.12.5.2 Evolução Percentual da Aplicação das Receitas Recebidas do Fundeb

A seguir, demonstra-se a evolução dos percentuais de aplicação na Educação das receitas recebidas no FUNDEB no decorrer dos últimos quatro anos.

Gráfico 2. 29. Evolução do Percentual de Aplicação das Receitas Recebidas do Fundeb no Espírito Santo - 2012/2015



Fonte: Relatórios Técnicos das Contas do Governador do Estado do Espírito Santo – TCEES.

2.4.12.6 Análise da Aplicação de Recursos na Remuneração dos Profissionais do Magistério

2.4.12.6.1 Gasto Efetivo com a Remuneração dos Profissionais do Magistério

Constata-se que a despesa com a remuneração dos profissionais do magistério, no exercício de 2015, atingiu o montante de R\$ 690.907.253,78 (seiscentos e noventa milhões, novecentos e sete mil, duzentos e cinquenta e três reais, e setenta e oito centavos) equivalente a 74,23% dos recursos que compuseram o Fundeb, conforme Tabela a seguir.

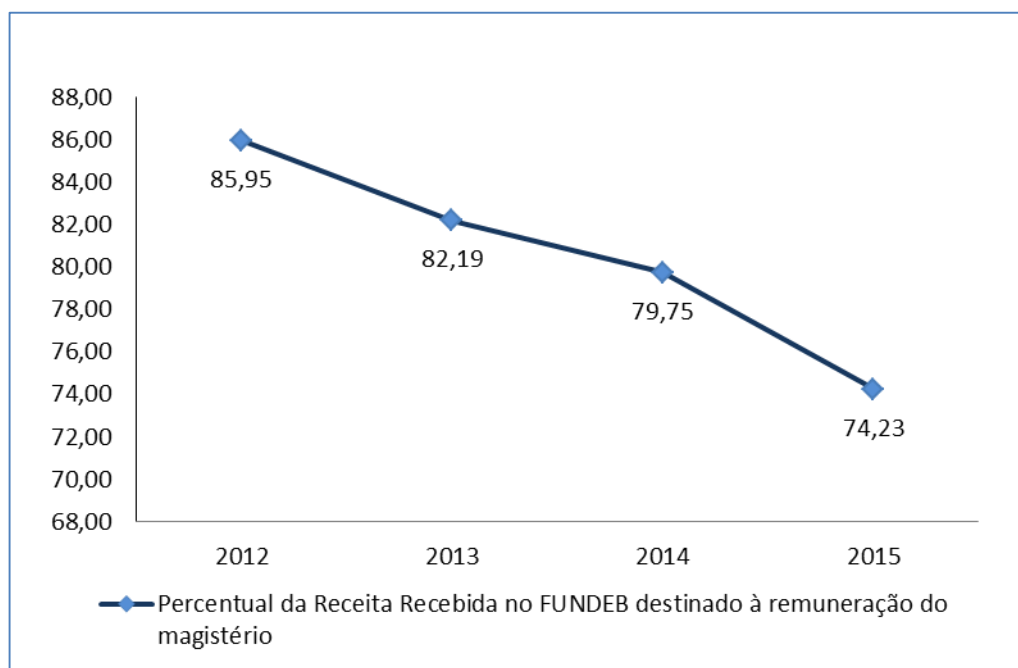
Tabela 2. 46. Gasto efetivo realizado com a remuneração de Profissionais do Magistério - Exercício 2015

DESPESA COM A REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO		VALOR/PERCENTUAL	
Valor da Cota de Participação no FUNDEB		930.713.403,22	
Gastos Mín com Rem. dos Profissionais do Magistério			
% Mínimo de Aplicação (CF-88, ADCT, art. 60, inciso XII)		60,00%	
Valor Mínimo a ser Aplicado com Remuneração do Magistério		558.428.041,93	
Gastos Efetivo com Rem. dos Profissionais do Magistério			
% Efetivamente Aplicado com Remuneração do Magistério		74,23%	
Valor Efetivamente Aplicado com Remuneração do Magistério		690.907.253,78	
Aplicação Superavitária/Deficitária			
Aplicação Superavitária		14,23%	
Valor Aplicado a Maior		132.479.211,85	
DESPESA COM A REMUNERAÇÃO EM RELAÇÃO ÀS RECEITAS RECEBIDAS DO		VALOR	PERCENTUAL
NÍVEL DE ENSINO		VALOR	PERCENTUAL
Com Ensino Fundamental		332.361.031,10	35,71%
Com Ensino Médio		269.764.733,84	28,98%
Com Educação Jovens e Adultos		54.320.896,37	5,84%
Com Educação Especial		34.460.592,47	3,70%
TOTAL DO ENSINO REGULAR		690.907.253,78	74,23%

Fonte: Processo TC 941/2016 - RREO 6º Bim 2015 – SIGEFES.

2.4.12.6.2 Evolução Percentual da Aplicação na Remuneração do Magistério

A seguir, demonstra-se a evolução dos percentuais de aplicação na remuneração do magistério (Fundeb) no decorrer dos últimos quatro anos.

Gráfico 2. 30. Evolução do percentual da aplicação na remuneração do Magistério (Fundeb) 2012/2015

Fonte: Processo TC 941/2016 - RREO 6º Bim – SIGEFES.

Embora tenha sido cumprido, no exercício de 2015, o limite mínimo de aplicação de 60% das Receitas Recebidas no Fundeb na remuneração do magistério, observa-se que tal percentual persiste em queda nos últimos três anos.

2.4.12.7 Avaliação dos Gastos com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

Apurados os limites mínimos de aplicação de recursos públicos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino e no Fundeb (Gasto Total no Fundeb e Gasto na Remuneração dos Profissionais do Magistério), bem como as despesas efetivamente realizadas, avaliamos na Tabela a seguir o cumprimento dos dispositivos constitucionais e legais pertinentes à matéria.

Tabela 2. 47. Limites Constitucionais e aplicações efetivas no Ensino - Exercício 2015

AVALIAÇÃO DOS LIMITES CONSTITUCIONAIS		
BASE DE CÁLCULO	PERCENTUAL	VALOR
Receita Líquida Impostos e Transf. Constitucionais		9.432.409.528,09
Transferências Recebidas do FUNDEB		930.713.403,22
APLICAÇÃO MÍNIMA		
I - Valor Mínimo a ser Aplicado no Ensino	25,00%	2.358.102.382,02
II - Remuneração dos Prof. do Magistério	60,00%	558.428.041,93
III - Valor Mínimo a ser Aplicado (Rec. do FUNDEB)	100,00%	930.713.403,22
APLICAÇÃO EFETIVA		
I - Valor Efetivamente Aplicado no Ensino	27,78%	2.620.554.770,38
II - Gasto Efetivo com Rem. Magistério	74,23%	690.907.253,78
III - Valor Efetivamente Aplicado - FUNDEB	100,00%	930.732.318,32
III.a - Exercício 2015	97,28%	905.371.651,95
III.b - Exercício 2016 (1º trimestre)	2,72%	25.360.666,37
APLICAÇÃO SUPERAVITÁRIA		
I - No Ensino Total	2,78%	262.452.388,36
II - Remuneração dos Prof. do Magistério	14,23%	132.479.211,85
III - Dos recursos recebidos do FUNDEB	0,002%	18.915,10

Fontes: Processo TC 941/2016 - RREO 6º Bim 2015 – SIGEFES.

Observa-se, na Tabela anterior, a aplicação de recursos superavitária nos três limites da educação avaliados.

2.4.13 Limites Constitucionais - Saúde

2.4.13.1 Legislação - Ações e Serviços Públicos de Saúde

O arcabouço jurídico-legal do Sistema Único de Saúde inclui a Constituição da República, especificamente os artigos 196 a 200; a Emenda Constitucional nº 29/2000, que alterou os artigos 34, 35, 156, 160, 167 e 198 da Constituição da República, e acrescentou artigo aos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT); a Emenda Constitucional nº 86/2015; e outras disposições de natureza infraconstitucional, tais como: Lei Orgânica da Saúde nº 8.080/1990 e suas alterações; Lei nº 8.142/1990; Lei Complementar Federal nº 141/2012, bem como,

no campo infralegal, as Normas e Portarias ministeriais e as deliberações do Tribunal de Contas do Estado, em especial a Resolução TC-248/2012.

No que concerne à Saúde, o artigo 198, § 2º, da Constituição Federal, estabelece que:

Art. 198. As ações e serviços públicos de saúde integram uma rede regionalizada e hierarquizada e constituem um sistema único, organizado de acordo com as seguintes diretrizes:

[...]

§ 2º - União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde recursos mínimos derivados da aplicação de percentuais calculados sobre:

[...]

II - no caso dos Estados e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o artigo 155 e dos recursos de que tratam os arts. 157 e 159, inciso I, alínea a, e inciso II, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios;

III - [...]

A EC-29/2000 acrescentou ao artigo 198 o § 3º, posteriormente alterado pela EC-86/2015, que determina:

Art. 198 - [...]

§ 3º - Lei complementar, que será reavaliada pelo menos a cada cinco anos, estabelecerá:

I - os percentuais de que tratam os incisos II e III do § 2º;

II - os critérios de rateio dos recursos da União vinculados à saúde destinados aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, e dos Estados destinados a seus respectivos municípios, objetivando a progressiva redução das disparidades regionais;

III - as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas esferas federal, estadual, distrital e municipal;

IV – (revogado).

A Lei Complementar nº 141, de 13/01/2012, regulamentou o § 3º do artigo 198 da Constituição Federal, dispondo que:

Art. 6º Os Estados e o Distrito Federal aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo, 12% (doze por cento) da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam o art. 157, a alínea “a” do inciso I e o inciso II do caput do art. 159, todos da Constituição Federal, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios.

A Resolução Plenária TC-248/2012, com fundamento no artigo 198 da Constituição Federal, na Lei Complementar Federal nº 141/2012 e na Lei Federal nº 8080/1990, estabeleceu as diretrizes operacionais para a aplicação da EC 29/00, e dispõe, em seus artigos 6º, 7º e 8º, sobre os gastos com Ações e Serviços Públicos da Saúde, conforme a seguir:

Art. 6º Para fins de apuração da aplicação dos recursos mínimos estabelecidos na Constituição Federal e na Lei Complementar nº 141/2012, considerar-se-ão como despesas com ações e serviços públicos de saúde aquelas voltadas para a promoção, proteção e recuperação da saúde que atendam, simultaneamente, aos princípios estatuídos no artigo 7º da Lei nº. 8.080/1990, e às seguintes diretrizes:

I – sejam destinadas às ações e serviços públicos de saúde de acesso universal, igualitário e gratuito;

II – estejam em conformidade com objetivos e metas explicitados nos Planos de Saúde de cada ente da Federação; e

III – sejam de responsabilidade específica do setor da saúde, não se aplicando a despesas relacionadas a outras políticas públicas que atuam sobre determinantes sociais e econômicos, ainda que incidentes sobre as condições de saúde da população.

§ 1º Além de atender aos critérios estabelecidos no caput, as despesas com ações e serviços públicos de saúde realizadas pelo Estado e pelos Municípios deverão ser financiadas com recursos movimentados por meio dos respectivos Fundos de Saúde.

§ 2º O Fundo de Saúde, instituído por lei e mantido em funcionamento pela administração direta do Estado e dos Municípios, constituir-se-á em unidade orçamentária e gestora dos recursos destinados a ações e serviços públicos de saúde.

§ 3º A movimentação dos recursos repassados aos Fundos de Saúde do Estado e dos Municípios deve realizar-se, exclusivamente, mediante cheque nominativo, ordem bancária, transferência eletrônica disponível ou outra modalidade de saque autorizada pelo Banco Central do Brasil, em que fique identificada a sua destinação e, no caso de pagamento, o credor.

Art. 7º Observadas as disposições do artigo 200 da Constituição Federal, do artigo 6º da Lei nº 8.080/1990, do artigo 2º da Lei Complementar nº 141/2012 e desta Resolução, para efeito da apuração da aplicação dos recursos mínimos estabelecidos, serão consideradas despesas com ações e serviços públicos de saúde as referentes a:

I – vigilância em saúde, incluindo a epidemiológica e a sanitária;

II – atenção integral e universal à saúde em todos os níveis de complexidade, incluindo assistência terapêutica e recuperação de deficiências nutricionais;

III – capacitação do pessoal de saúde do Sistema Único de Saúde (SUS);

IV – desenvolvimento científico e tecnológico e controle de qualidade promovidos por instituições do SUS;

V – produção, aquisição e distribuição de insumos específicos dos serviços de saúde do SUS, tais como: imunobiológicos, sangue e hemoderivados, medicamentos e equipamentos médico-odontológicos;

VI – saneamento básico de domicílios ou de pequenas comunidades, desde que seja aprovado pelo Conselho de Saúde do ente da Federação financiador da ação e esteja de acordo com as diretrizes das demais determinações previstas na Lei Complementar;

VII – saneamento básico dos distritos sanitários especiais indígenas e de comunidades remanescentes de quilombos;

VIII – manejo ambiental vinculado diretamente ao controle de vetores de doenças;

IX – investimento na rede física do SUS, incluindo a execução de obras de recuperação, reforma, ampliação e construção de estabelecimentos públicos de saúde;

X – remuneração do pessoal ativo da área de saúde em atividade nas ações de que trata este artigo, incluindo os encargos sociais;

XI – ações de apoio administrativo realizadas pelas instituições públicas do SUS e imprescindíveis à execução das ações e serviços públicos de saúde; e

XII – gestão do sistema público de saúde e operação de unidades prestadoras de serviços públicos de saúde.

Parágrafo único As despesas elencadas neste artigo, quando realizadas com receitas oriundas de operações de crédito contratadas para financiá-las, no exercício em que ocorrerem, não integrarão o montante considerado para o cálculo do percentual mínimo constitucionalmente exigido, no caso do Estado e dos Municípios.

Art. 8º Não constituirão despesas com ações e serviços públicos de saúde, para fins de apuração dos percentuais mínimos de que trata esta Resolução, aquelas decorrentes de:

I – pagamento de aposentadorias e pensões, inclusive dos servidores da saúde;

II – pessoal ativo da área de saúde quando em atividade alheia à referida área;

III – assistência à saúde que não atenda ao princípio de acesso universal;

IV – merenda escolar e outros programas de alimentação, ainda que executados em unidades do SUS, ressalvando-se o disposto no inciso II do artigo 7º desta Resolução;

V – saneamento básico, inclusive quanto às ações financiadas e mantidas com recursos provenientes de taxas, tarifas ou preços públicos instituídos para essa finalidade;

VI – limpeza urbana e remoção de resíduos;

VII – preservação e correção do meio ambiente, realizadas pelos órgãos de meio ambiente dos entes da Federação ou por entidades não governamentais;

VIII – ações de assistência social;

IX – obras de infraestrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede de saúde; e

X – ações e serviços públicos de saúde custeados com recursos distintos dos especificados na base de cálculo definida nesta Resolução ou vinculados a fundos específicos distintos daqueles da saúde.

Os critérios utilizados para a apuração dos gastos com Ações e Serviços Públicos de Saúde foram aqueles definidos na Resolução TC - 248/2012, nas decisões, nas deliberações e nos pareceres posteriores. No que concerne aos gastos efetivamente

considerados para análise do cumprimento dos valores mínimos a serem aplicados com Saúde, foram computadas as despesas empenhadas durante o exercício, registradas na Função 10 – Saúde conjugadas com as Fontes de Recurso “0104”, “3104” e “4104”, nos termos da Portaria nº 42/99 do Ministério do Orçamento e Gestão, incluindo as despesas inscritas em restos a pagar, desde que amparadas por correspondente disponibilidade financeira vinculada à conta da saúde.

2.4.13.2 Aplicação dos Recursos Destinados à Saúde

Expostos, no item 2.4.13.1 supra, os critérios técnicos utilizados por esta Comissão Técnica de Análise, esses substanciados pelas disposições constitucionais, legais, resolutivas e decisórias desta Corte de Contas acerca da matéria em exame, seguem-se às constatações acerca do cumprimento da aplicação mínima, das receitas provenientes de impostos e das transferências constitucionais, em Ações e Serviços Públicos de Saúde, exigida pelo artigo 198 c/c o artigo 77 dos ADCT da Carta Magna.

2.4.13.2.1 Receita Líquida de Impostos

A receita líquida, proveniente de impostos e das transferências constitucionais, base de cálculo para apuração do mínimo a ser aplicado em Ações e Serviços Públicos de Saúde, foi apurada segundo os critérios supracitados e perfaz, no exercício de 2015, a importância de R\$ 9.432.409.528,09 (nove bilhões, quatrocentos e trinta e dois milhões, quatrocentos e nove mil, quinhentos e vinte e oito reais, e nove centavos) conforme evidenciado na Tabela a seguir.

Tabela 2. 48. Apuração da Receita Total de Impostos e Transferências Constitucionais – Exercício 2015

RECEITAS	VALORES
Receitas de Impostos (I)	10.619.780.471,55
ICMS	9.009.535.703,03
ITCD	76.041.376,55
IPVA	457.812.286,39
IRRF	590.212.467,68
Dívida Ativa dos Impostos	282.732.478,53
Multas, Juros de Mora e Correção Monetária dos Impostos	133.767.356,41
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos da Dívida Ativa dos Impostos	69.678.802,96
Receitas de Transferências Constitucionais e Legais (II)	1.478.518.282,85
Cota-parte do FPE	1.145.731.834,53
ICMS Desoneração - L. C. n. 87/1996	62.351.055,00
Cota-parte IPI-Exportação	270.435.393,32
Cota-parte IOF-Ouro	0,00
(-) Transferências Constitucionais aos Municípios (III)	-2.665.889.226,31
Receita Líquida de Impostos (I) + (II) - (III)	9.432.409.528,09

Fonte: Processo TC 941/2016 - RREO 6º Bim 2015 – SIGEFES.

2.4.13.2.2 Limites Mínimos a Serem Aplicados com Ações e Serviços Públicos de Saúde

Após o levantamento das receitas decorrentes de impostos e das transferências constitucionais recolhidas aos cofres públicos no exercício de 2015, evidencia-se, na Tabela a seguir, o valor mínimo de aplicação de recursos em Ações e Serviços Públicos de Saúde por parte do Governo do Estado do Espírito Santo, no exercício sob análise.

Do levantamento, ora efetuado pela Comissão, depreende-se que o total mínimo a ser aplicado na Saúde perfaz o valor de R\$ 1.131.889.143,37 (um bilhão, cento e trinta e um milhões, oitocentos e oitenta e nove mil, cento e quarenta e três reais, e trinta e sete centavos), em atendimento ao artigo 6º da Lei Complementar 141/2012, amparado no inciso II do § 2º do artigo 198 da Constituição Federal.

Tabela 2. 49. Limite Mínimo de Aplicação com Ações e Serviços Públicos de Saúde – Exercício 2015

APLICAÇÃO MÍNIMA		
DESCRIÇÃO	%	VALOR
Receita Líquida Impostos/Transferências	-	9.432.409.528,09
Limite Legal - EC 29 art. 77, inciso II c/c LC 141/2012	12,00	1.131.889.143,37

Fonte: Processo TC 941/2016 - RREO 6º Bim 2015 – SIGEFES.

2.4.13.3 Gasto com Ações e Serviços Públicos de Saúde

De acordo com a metodologia fundamentada na Resolução TC - 248/2012, e nos demais preceitos legais, apurou-se um gasto total com Ações e Serviços Públicos de Saúde (somatório das diversas fontes de recursos do Sistema Único de Saúde) no montante de R\$ 2.504.370.921,96 (dois bilhões, quinhentos e quatro milhões, trezentos e setenta mil, novecentos e vinte e um reais, e noventa e seis centavos), conforme Tabela a seguir. Esse valor foi obtido considerando as despesas liquidadas e pagas por fonte/função (exercício de 2015), somadas aos Restos a Pagar inscritos em 2015, com saldo financeiro para seu pagamento futuro.

Tabela 2. 50. Gasto com Ações e Serviços Públicos de Saúde (Todas as Fontes de Recursos do SUS)

DEMONSTRATIVO DAS DESPESAS	DESPESAS LIQUIDADAS	RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS
Despesas Correntes	2.394.217.306,30	53.069.824,12
Pessoal e Encargos Sociais	699.987.252,13	108.888,48
Juros e Encargos da Dívida	7.592.533,53	0,00
Outras Despesas Correntes	1.686.637.520,64	52.960.935,64
Despesas de Capital	55.996.037,31	1.087.754,23
Investimentos	33.042.721,19	1.087.754,23
Inversões Financeiras	0,00	0,00
Amortização da Dívida	22.953.316,12	0,00
Total das Despesas com Saúde		2.504.370.921,96

Fontes: Processo TC 941/2016 - RREO 6º Bim 2015 – SIGEFES.

Na Tabela a seguir, pode-se verificar que, de modo a garantir a efetiva aplicação dos recursos nas ações de saúde, foram excluídas, dessa base, as despesas efetuadas com outras fontes de recursos vinculados à saúde, bem como outras deduções

apuradas, evitando-se, dessa forma, possível distorção na apuração do percentual mínimo a ser aplicado.

Tabela 2. 51. Despesas Próprias com Saúde

DEMONSTRATIVO DAS DESPESAS	DESPESAS LIQUIDADAS	RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS
Despesa Total com Saúde	2.450.213.343,61	54.157.578,35
(-) Despesas custeadas com outros recursos vinculados à Saúde	786.442.854,83	48.284.781,60
Recursos do Sistema Único de Saúde - SUS	546.840.242,74	46.875.186,22
Recursos de Operações de Crédito	14.591.431,14	0,00
Outros Recursos	225.011.180,95	1.409.595,38
Sub-total		1.669.643.285,53
(-) Outras Exclusões Não Computadas como Ações e Serviços Públicos de Saúde (Fonte 104)		994.623,47
Despesas não computadas como Ações e Serviços Públicos de Saúde		246.697,00
Receitas de Restituições - Convênios/Equivalentes Concedidos com Recursos da Saúde		553.110,78
Restos a Pagar Cancelados		194.815,69
Despesas Próprias com Ações e Serviços Públicos de Saúde		1.668.648.662,06

Fonte: SIGEFES – Relatórios DES.06.7, REC.03

Ressalta-se que foram excluídos outros valores, no montante de R\$ 994.623,47, correspondentes a despesas e receitas que não se enquadram como Ações e Serviços Públicos de Saúde nos termos da legislação vigente, conforme demonstrado na Tabela a seguir.

Tabela 2. 52. Outras Exclusões Não Computadas como Ações e Serviços Públicos de Saúde (Fonte 104)

DEMONSTRATIVO DE DESPESAS EXCLUÍDAS	VALOR
Despesas não computadas como Ações e Serviços Públicos de Saúde	246.697,00
Despesas com indenização de moradia, NE 2015NE03589 (Fundamentação: LC 141/2012, art. 3º)	187.686,00
Restituição de convênios - Gastos considerados inelegíveis pela CGU e Banco Mundial, NE 2015NE02411 (Fundamentação: LC 141/2012, art. 3º)	7.976,00
Indenização de despesa com estadia, NE 2015NE01428 (Fundamentação: LC 141/2012, art. 3º)	50.304,00
Despesa com multa, NE 2015NE08968 (Fundamentação: LC 141/2012, art. 3º)	731,00
Receitas de Restituições - Convênios/Equivalentes Concedidos com Recursos da Saúde	553.110,78
Restituição de convênios celebrados antes de 16/05/2013 (Fundamentação: LC 141/2012, art. 24, I)	325.010,01
Restituição de convênios celebrados após 16/05/2013 (Fundamentação: LC 141/2012, art. 24, I)	81.230,21
Recuperação de despesas de exercícios anteriores (Fundamentação: LC 141/2012, art. 24, I)	14.234,93
Restituições sobre folha de pagamento (Fundamentação: LC 141/2012, art. 24, I)	124.130,73
Outras restituições (Fundamentação: LC 141/2012, art. 24, I)	8.504,90
Restos a Pagar Cancelados	194.815,69
Restos a Pagar Processados cancelados não aplicados (Fundamentação: LC 141/2012, art. 24, § 2º c/c Res. TC 248/2012, art. 3º)	194.815,69
Total de Outras Exclusões	994.623,47

Fonte: RREO 6º bi 2015 - SIGEFES – Relatórios DES.06.7, REC.03.

2.4.13.4 Gasto Efetivo com Ações e Serviços Públicos de Saúde

Constata-se que a despesa total com Ações e Serviços Públicos de Saúde atingiu, após as exclusões já mencionadas, o montante de R\$ 1.668.648.662,06 (um bilhão,

seiscentos e sessenta e oito milhões, seiscentos e quarenta e oito mil, seiscentos e sessenta e dois reais, e seis centavos), equivalente a 17,69% das receitas líquidas de impostos e transferências constitucionais, cumprindo, assim, os dispositivos constitucionais e legais pertinentes à matéria, conforme destacado a seguir.

Tabela 2. 53. Aplicação Efetiva em Ações e Serviços Públicos de Saúde

APLICAÇÃO EFETIVA		
DESCRIÇÃO	VALOR	PERCENTUAL
Gastos com Ações e Serviços Públicos de Saúde	1.668.648.662,06	17,69%

Fonte: Processo TC 941/2016 - RREO 6º Bim 2015 – SIGEFES.

Observa-se, assim, que o Governo do Estado, no exercício de 2015, além de cumprir o limite constitucional de aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde, realizou aplicação superavitária de R\$ 536.759.518,69 (quinhentos e trinta e seis milhões, setecentos e cinquenta e nove mil, quinhentos e dezoito reais, e sessenta e nove centavos), equivalentes a 5,69% das Receitas Líquidas de Impostos e Transferências Constitucionais, conforme detalhado na Tabela a seguir.

Tabela 2. 54. Apuração do Limite Constitucional de Aplicação com Ações e Serviços Públicos de Saúde

DESCRIÇÃO	TOTAL
Base de Cálculo	
Receita Líquida de Impostos	9.432.409.528,09
Aplicação Mínima	
Valor Mínimo a ser Aplicado na Saúde	1.131.889.143,37
% Mínimo a ser Aplicado na Saúde	12,00%
Aplicação Efetiva	
Valor Efetivamente Aplicado na Saúde	1.668.648.662,06
% Efetivamente Aplicado na Saúde	17,69%
Aplicação Superavitária	
Valor Aplicado a Maior	536.759.518,69
% Superavitário	5,69%

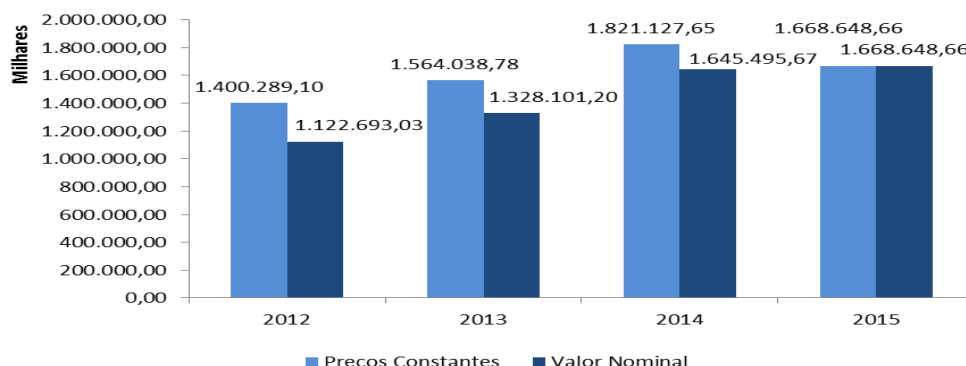
Fonte: Processo TC 941/2016 - RREO 6º Bim 2015 – SIGEFES.

2.4.13.5 Indicadores de Saúde

No que tange à Receita Líquida de Impostos e Transferências Constitucionais, base de cálculo para apuração da aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde, mesma base para a Educação, observa-se sua evolução no Gráfico 2.26, anteriormente apresentado.

No Gráfico a seguir, pode-se observar a evolução da aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde, em valores corrigidos pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) dos anos de 2012 a 2015.

Gráfico 2. 31. Evolução da Aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde – 2012/2015



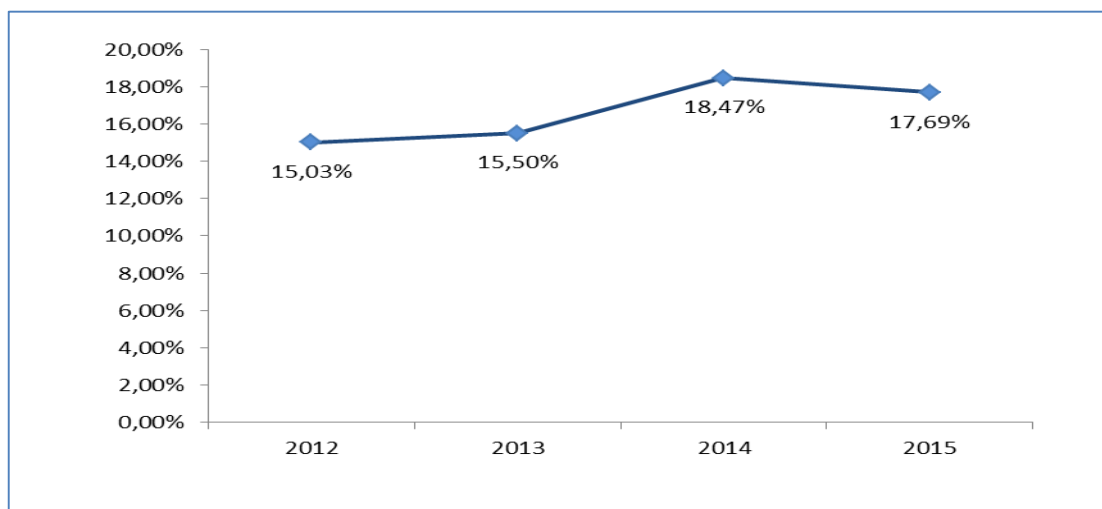
Fonte: Relatórios Contas do Governador exercícios 2012, 2013 e 2014.

RREO 6º Bim 2015 e SIGEFES. Nota: Atualização com base no IPCA – IBGE para dez/2015.

Embora se verifique aplicação crescente em valores nominais, ao efetuar-se a correção dos valores pelo IPCA-IBGE, constata-se queda em relação ao ano de 2014.

Na sequência, observa-se a evolução do percentual de aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde no mesmo período avaliado.

Gráfico 2. 32. Evolução do Percentual de Aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde – 2012/2015



Fonte: Relatórios Contas do Governador exercícios 2012, 2013 e 2014. RREO 6º Bim 2015 e SIGEFES.



BALANÇO GERAL DO ESTADO

3 BALANÇO GERAL DO ESTADO

Neste capítulo, são apresentadas as conclusões da análise do Balanço Geral do Estado e possui mudanças quanto aos relatórios de exercícios anteriores. Mudanças essas tanto no que tange às técnicas empreendidas nas análises quanto à aderência da redação do relatório às diretrizes do Manual de Auditoria de Conformidade, aprovado pela Resolução TCE-ES 287/2015.

O capítulo está organizado nas seguintes seções:

3.1) Responsabilidades, Escopo e Opinião: abrange a responsabilidade pela elaboração das demonstrações contábeis do Estado, a competência do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo para a realização deste trabalho, o método utilizado para definição do escopo de análise, os critérios e procedimentos contábeis envolvidos na elaboração das demonstrações e a opinião dos auditores;

3.2) Aspectos Orçamentários e Financeiros: abrange as questões de auditoria, o resultado das análises¹ do Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro, considerando a Lei 4.320/64, a Lei Complementar 101/2000, as Normas Brasileiras de Contabilidade, as diretrizes para os registros contábeis e a estrutura das demonstrações previstas no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (6ª Edição), as constatações relevantes relacionadas ao valor, à classificação, à apresentação e à divulgação das referidas demonstrações contábeis e as propostas de encaminhamento;

3.3) Aspectos Patrimoniais: abrange as questões de auditoria, o resultado das análises² do Balanço Patrimonial (BP), Demonstração de Variação Patrimonial (DVP), Demonstração de Fluxo de Caixa (DFC) e Demonstração de Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL), considerando a Lei 4.320/64, a Lei Complementar 101/2000, as Normas Brasileiras de Contabilidade, bem como as diretrizes para

¹ Análises empreendidas em cumprimento ao disposto nas Resoluções TCE-ES 261/2012 (Regimento Interno) e 273/2014.

² Idem Nota 1..

os registros contábeis e a estrutura das demonstrações previstas no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (6ª Edição), as constatações relevantes relacionadas ao valor, à classificação, à apresentação e à divulgação das referidas demonstrações contábeis e as propostas de encaminhamento;

3.4) Recomendações das contas de Governador do exercício anterior:

compreende a análise do cumprimento pelo Estado das recomendações propostas na prestação anual de contas do Governador de 2014 pertinentes ao Balanço Geral do Estado;

3.5) Conclusões e proposta de encaminhamento: Conforme o Manual de Auditoria de Conformidade³, destina-se a sintetizar os fatos apurados no trabalho realizado. Apresenta a resposta ao objetivo geral das análises empreendidas, qual seja: “obter evidências, suficientes e adequadas, sobre a apresentação e divulgação das informações contidas nas demonstrações contábeis considerando a Lei 4.320/64, a Lei Complementar 101/2000 e as Normas Brasileiras de Contabilidade” e, em seguida, aborda as respostas às questões formuladas, de forma concisa, bem como os impactos dos achados. Também compõe este item as propostas de encaminhamento.

3.1 RESPONSABILIDADE, ESCOPO E OPINIÃO

Em cumprimento ao art. 71, inciso I, da Constituição do Estado do Espírito Santo e art. 72 da Lei complementar nº 621/12, que dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, foram examinadas as demonstrações contábeis consolidadas do Estado, relativas ao exercício

³ ESPÍRITO SANTO. Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo. Manual de auditoria de conformidade. Vitória: TCEES, 2015. (p. 138). Disponível em: < <http://www2.tce.es.gov.br/> >. Acesso em: 16 de mai. 2016.

encerrado em 31/12/2015. As demonstrações contábeis consolidadas abrangem os órgãos e as entidades pertencentes ao Orçamento Fiscal e da Seguridade Social e, conforme o art. 101 da Lei 4.320/1964, são compostas pelos Balanços Orçamentário, Financeiro e Patrimonial e pela Demonstração das Variações Patrimoniais.

Responsabilidade pela elaboração das demonstrações contábeis

Nos termos dos arts. 1º e 32 da Lei Complementar 225/2002, a Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz/ES), na qualidade de órgão central do sistema fazendário do Estado, é responsável pela formulação e execução das políticas financeira e contábil e pela elaboração das demonstrações contábeis consolidadas em conformidade com a Lei 4.320/1964, a Lei Complementar 101/2000 e as demais normas aplicáveis à contabilidade, bem como pelos controles internos contábeis que a própria secretaria determinou como necessários para permitir a elaboração das demonstrações contábeis livre de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro.

Escopo

Neste capítulo, em cumprimento ao disposto nas Resoluções TC 261/2012 (Regimento Interno) e na Resolução TC 273/2014⁴, trata-se especificamente da análise realizada sobre as demonstrações contábeis que compõem o Balanço Geral do Estado, com o objetivo de obter evidências, suficientes e adequadas, sobre a apresentação e divulgação das informações contidas nas demonstrações contábeis, considerando a Lei 4.320/64, a Lei Complementar 101/2000, as Normas Brasileiras de Contabilidade e o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

⁴ Resolução TC 273, de 27 de maio de 2014: Dispõe sobre os procedimentos a serem observados na análise técnica das tomadas ou prestações de contas anuais apresentadas ao Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, e dá outras providências.

Como referência técnica para o desenvolvimento das análises e diligências⁵, foram adotadas as Normas de Auditoria, referenciadas pelo Manual de Auditoria de Conformidade deste Tribunal de Contas, bem como a NBC TR 2400, que estabelece normas e orientações para os trabalhos de revisão das demonstrações contábeis.

Para análise dos “aspectos orçamentários”, que abrange o Balanço Orçamentário e Financeiro, foram empregadas técnicas de análise documental considerando os documentos encaminhados na Prestação de Contas Anual do Governador bem como o que dispõe a Lei 4.320/64, a Lei Complementar 101/2000, as Normas Brasileiras de Contabilidade e as diretrizes para apresentação, previstas no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (6ª Edição).

Para análise dos “aspectos patrimoniais”, que abrange o Balanço Patrimonial a Demonstração das Variações Patrimoniais, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido foram empregadas técnicas de revisão das demonstrações contábeis, que permitiram identificar elementos materialmente relevantes, e, em relação a tais elementos, por meio da realização de diligências autorizadas pelo Relator das Contas de Governador⁶ para o exercício de 2015, avaliar a correção dos registros efetuados e a evidenciação nas demonstrações contábeis.

Não foi realizada auditoria em conformidade com os padrões profissionais de auditoria financeira, estabelecidos pelas Normas Brasileiras Técnicas de Auditoria Independente (NBC TA). Porém, foi realizada revisão de alguns elementos das demonstrações por meio do emprego de técnicas de auditoria financeira. Uma revisão de demonstrações contábeis de acordo com a NBC TR2400 é um trabalho de asseguarção limitada. Os procedimentos de revisão aplicados consistem, principalmente, de indagações à administração e outros

⁵ Art. 288, caput e inciso VI do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo

⁶ Art. 288, caput e inciso VI do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo.

dentro da entidade, conforme apropriado, bem como execução de procedimentos analíticos e avaliação das evidências obtidas.

Como limitações, ressalta-se a não realização de testes nos saldos migrados do SIAFEM⁷ para o SIGEFES⁸, que coincidiu com a convergência dos registros contábeis do Estado às novas normas de contabilidade aplicadas ao Setor Público⁹; a não avaliação do controle interno; a edição da Instrução Normativa TCE-ES 36/2016¹⁰, que alterou os prazos-limite de adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais aplicáveis ao Estado; bem como o fato de tratar-se de demonstrações consolidadas, característica que exclui a abordagem de questões específicas de determinado órgão ou entidade.

Critérios e Procedimentos Contábeis

A Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF) estabeleceu a exigência de realizar a consolidação nacional das contas públicas¹¹, cuja competência, nos termos do § 2º do art. 50 da LRF¹² é exercida pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) por meio da publicação anual do Balanço do Setor Público Nacional (BSPN), congregando as contas da União, estados, Distrito Federal e municípios.

⁷ SIAFEM- Sistema Integrado de Administração Financeira para os Estados e Municípios

⁸ SIGEFES - Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas do Espírito Santo

⁹ Conforme dispõe o inciso I do caput e o § 1º do art. 3º e art. 9º da Portaria STN nº 634, de 19 de novembro de 2013, que dispõe sobre regras gerais acerca das diretrizes, normas e procedimentos contábeis aplicáveis aos entes da Federação, com vistas à consolidação das contas públicas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, sob a mesma base conceitual.

¹⁰ Instrução Normativa TCE-ES 36/2016 - Dispõe sobre os novos prazos-limite de adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais aplicáveis ao Estado e aos municípios, em decorrência da Portaria STN nº 548, de 24 de setembro de 2015, revoga as Resoluções TC 221/2010, 242/2012, 258/2013 e 280/2014, e dá outras providências.

¹¹ Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)

Art. 51. O Poder Executivo da União promoverá, até o dia trinta de junho, a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício anterior, e a sua divulgação, inclusive por meio eletrônico de acesso público

¹² Art. 50.

§ 2º A edição de normas gerais para consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União, enquanto não implantado o conselho de que trata o art. 67.

O Decreto Federal 6.976¹³, de 7/10/2009, estabeleceu como um dos objetivos do Sistema de Contabilidade Federal a busca da convergência aos padrões internacionais de contabilidade, respeitados os aspectos formais e conceituais estabelecidos na legislação vigente. Tal norma conferiu à STN, na qualidade de órgão central de contabilidade federal, competência para editar normativos, manuais, plano de contas e instruções de procedimentos contábeis, objetivando a elaboração e publicação de demonstrações contábeis consolidadas, em consonância com padrões internacionais de contabilidade aplicados ao setor público.

Por meio da Portaria 634, de 19 de Novembro de 2013, a STN estabeleceu que as diretrizes, conceitos e procedimentos contábeis aplicáveis aos entes da Federação, sem prejuízo de outros atos normativos e outras publicações de caráter técnico, são consubstanciados no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP; Instruções de Procedimentos Contábeis – IPC e Notas Técnicas, sendo o primeiro de observação obrigatória pelos Entes da Federação.

Nesse sentido, periodicamente, são o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) e o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP), com abrangência nacional, que permitem e regulamentam o registro da aprovação e execução do orçamento, resgatam o objeto da contabilidade – o patrimônio, e buscam a convergência aos padrões internacionais.

Neste contexto, é importante compreender os diferentes aspectos da Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) – orçamentário, patrimonial e fiscal, de modo a interpretar corretamente as informações contábeis, conforme delineado pelo MCASP¹⁴:

3.1.Aspecto Orçamentário

Compreende o registro e a evidenciação do orçamento público, tanto quanto à sua aprovação quanto à sua execução. Os registros de

¹³ Decreto Federal 6976/2009 - Dispõe sobre o Sistema de Contabilidade Federal e dá outras providências

¹⁴ Item 3 – Parte Geral – Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (6ªEdição)

natureza orçamentária são base para a elaboração do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e dos Balanços Orçamentário e Financeiro, que representam os principais instrumentos para refletir esse aspecto.

3.2.Aspecto Patrimonial

Compreende o registro e a evidenciação da composição patrimonial do ente público (arts. 85, 89,100 e 104 da Lei nº 4.320/64). Nesse aspecto, devem ser atendidos os princípios e as normas contábeis voltadas para o reconhecimento, mensuração e evidenciação dos ativos e passivos e de suas variações patrimoniais. O Balanço Patrimonial (BP) e a Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) representam os principais instrumentos para refletir esse aspecto. O processo de convergência às normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público (CASP) visa a contribuir, primordialmente, para o desenvolvimento deste aspecto.

As inovações trazidas pelos processos de padronização dos registros contábeis com vistas à consolidação nacional das contas públicas e de convergência às normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público impactam os procedimentos e as demonstrações contábeis do Estado do Espírito Santo, dado que são de observância obrigatória a todos os entes da Federação.

O Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, em consonância com as Portarias da STN, tem editado normativos que orientam os jurisdicionados quanto aos prazos para implantação das inovações. Neste sentido, em 18 de novembro de 2014, foi editada a Resolução TC 280/2014 (DIO-TCEES19/11/14, p.1) que alterou o art. 1º da Resolução TC 221/2010 e estabeleceu que os jurisdicionados deveriam estar aptos a atender integralmente às novas normas de contabilidade até o final de 2015.

A Resolução TCEES 280/2014 foi revogada pela Instrução Normativa 36/2016, que estabeleceu novo cronograma de implementação dos procedimentos contábeis. Portanto, na definição dos elementos a serem analisados, foram considerados os novos prazos estabelecidos pela IN 36/2016.

Opinião sobre o Balanço Geral do Estado

Com base nas análises realizadas, não se teve conhecimento de nenhum fato que nos leve a acreditar que as demonstrações contábeis que compõem o Balanço Geral do Estado não apresentam adequadamente, a posição

patrimonial, orçamentária e financeira do Governo do Estado do Espírito Santo, para o exercício de 2015, de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável, considerando a Lei 4.320/1964, a Lei Complementar 101/2000 e as Normas Brasileiras de Contabilidade, **exceto quanto aos possíveis efeitos das constatações descritas a seguir:**

1. Aspectos orçamentários

- 1) Abertura de créditos suplementares na Fonte 35 com insuficiência de recurso do superávit financeiro apurado no exercício de 2014.
- 2) Contabilização inadequada do aporte para cobrir o déficit financeiro do Regime Próprio de Previdência, o que provoca uma distorção nas demonstrações contábeis do Fundo-Financeiro, prejudica a análise da gestão orçamentária, e faz com que o Balanço Orçamentário e Financeiro não reflitam com fidedignidade a informação contábil.

2. Aspectos patrimoniais

- 1) Falta de fidedignidade dos registros e dos saldos da dívida ativa o que prejudica a sua adequada evidenciação.
- 2) Inadequação da metodologia dos ajustes para perdas da dívida ativa, impedindo que as demonstrações contábeis evidenciem a real possibilidade de recuperação dos ativos decorrentes dos créditos inscritos em dívida ativa.
- 3) Utilização de distintos critérios contábeis pelos órgãos e entidades estaduais para a avaliação de investimentos permanentes, o que possibilita a superavaliação do respectivo ativo.
- 4) Ausência de evidenciação dos passivos com precatórios da trimestralidade no Balanço Geral do Estado, resultando na subavaliação do passivo e superavaliação do patrimônio líquido.
- 5) Inadequação da provisão matemática referente ao regime próprio de previdência.

- 6) Ausência de registro contábil da atualização das provisões matemáticas previdenciárias, o que possibilita a subavaliação do passivo e superavaliação do patrimônio líquido.
- 7) Ausência de evidenciação das provisões matemáticas relativas a pagamento de aposentadoria e pensões não abrangidas pelo Regime Próprio de Previdência, resultando na ocultação de passivos.
- 8) Superavaliação do resultado do exercício, em mais de 2,9 bilhões, pela inclusão no resultado do exercício de 2015 de ganhos decorrentes de investimentos pertencentes a exercícios anteriores e pela contabilização inadequada das inscrições em dívida ativa.
- 9) Fragilidade das notas explicativas que acompanham as demonstrações contábeis, por não evidenciar claramente as políticas contábeis adotadas bem como toda e qualquer alteração das políticas e critérios de contabilização dos fatos contábeis utilizados pela administração.

Ênfases

Cabe também chamar a atenção dos usuários das informações constantes nas demonstrações contábeis do Estado para os assuntos a seguir elencados, ressaltando, porém, que eles não afetaram a opinião sobre o Balanço Geral do Estado:

- 1) O quadro principal do Balanço Financeiro não evidenciou as transferências financeiras recebidas (ingressos) e concedidas (dispêndios), as quais foram apresentadas em notas explicativas.
- 2) Existência de divergência de R\$ 833.481,58 entre o saldo contábil e o financeiro da conta única do Tesouro Estadual, cuja origem não está claramente identificada; e ausência de controle por fonte dos recursos aplicados no Fundo Banestes Tesouro Automático.

3) Divergência entre o superávit financeiro apurado no Balanço Patrimonial e o saldo da conta Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR), decorrente do processo de consolidação das operações intraorçamentárias.

4) As demonstrações contábeis não foram republicadas, embora tenham sido submetidas a alterações relevantes após a publicação.

Outros assuntos

Atenta-se ao fato de que no exame das demonstrações verificou-se que no exercício de 2015, por força de decisão judicial, foram extintos por remissão créditos inscritos em dívida ativa no total de 8.673,4370 VRTEs.

3.2 ASPECTOS ORÇAMENTÁRIOS

A revisão dos Balanços Orçamentário e Financeiro restringe-se à análise das informações prestadas nos demonstrativos enviados na prestação de contas anual do Governador do Estado, referente ao exercício de 2015.

Tal análise teve como objetivo validar se a estrutura disposta no Balanço Orçamentário e no Balanço Financeiro e os saldos da movimentação financeira (ingressos, dispêndios e saldo do exercício anterior e daquele que se transfere para o exercício seguinte) obedecem às orientações contidas na parte V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público - DCASP do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP – 6ª Edição, considerando a Lei 4.320/64, a Lei Complementar 101/2000, bem como as Normas Brasileiras de Contabilidade.

Na análise do Balanço Orçamentário, foram empregadas técnicas de análise documental considerando os documentos encaminhados na Prestação de Contas Anual do Governador, bem como a Lei 4.320/64, a Lei Complementar 101/2000,

as Normas Brasileiras de Contabilidade e as diretrizes para apresentação, previstas no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (6ª Edição).

Ressalta-se que a análise do Balanço Orçamentário não abrangeu a execução orçamentária, tema que foi tratado no Capítulo 2 (Planejamento, Orçamento e Gestão Fiscal).

Para análise dos aspectos orçamentários as questões de auditoria definidas pela comissão de análise foram as seguintes:

- 1) A apresentação dos Balanços Orçamentário e Financeiro consolidados está de acordo com a estrutura padrão estabelecida no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (Mcasp – 6ª edição)?
- 2) Os saldos evidenciados no Balanço Orçamentário guardam relação com os respectivos quadros complementares?
- 3) Quais as principais variações da execução orçamentária em relação ao último exercício?
- 4) Os preceitos constitucionais e legais foram obedecidos na abertura de créditos adicionais?
- 5) A conta de disponibilidade de recursos financeiros está conciliada?
- 6) Como foi contabilizado o aporte para cobertura do déficit financeiro do Regime de Próprio de Previdência Estadual?

3.2.1 BALANÇO ORÇAMENTÁRIO

Observando-se o que dispõe o Regimento Interno do Tribunal de Contas (aprovado pela Resolução TC -ES 261/2012) e a Resolução TC-ES 273/2014¹⁵ e diante dos potenciais riscos oferecidos na matriz de planejamento, passa-se a

¹⁵ Resolução TC-ES 273/2014 - Dispõe sobre os procedimentos a serem observados na análise técnica das tomadas ou prestações de contas anuais apresentadas ao Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, e dá outras providências.

descrever os resultados da análise do Balanço Orçamentário e na sequência são apresentadas as constatações:

1. Em relação à estrutura do quadro principal e de seus anexos, constata-se que o Balanço Orçamentário, está de acordo com a IPC STN 07 e a 6ª Edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, aprovado pela Portaria STN 700/2014.
2. Em relação à consolidação dos saldos das receitas e despesas intraorçamentárias, verifica-se que elas foram demonstradas dentro de suas categorias, conforme orienta a 6ª Edição do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público.

O somatório das receitas intraorçamentárias foi de R\$ 2.013.912.268,77 e das despesas R\$ 2.017.751.562,65, resultando numa diferença de R\$ 3.839.293,88. A diferença se refere aos restos a pagar processados (R\$ 1.998.267,87) e não processados (R\$ 1.841.026,01) decorrentes das operações intragovernamentais, conforme demonstra a Nota Explicativa nº 05 ao Balanço Financeiro (publicado no DIO-ES em 31/03/2016).

3. Verifica-se que há consistência entre os saldos que compõem as receitas e despesas orçamentárias demonstradas no Balanço Orçamentário e aqueles constantes no Anexo 1 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, publicado em 29/01/2016.
4. A dotação inicial do exercício foi de **R\$ 16.023.342.194,00**, conforme dispõe a Lei Orçamentária Anual – LOA de 2015 (Lei 10.347, de 6 de fevereiro de 2015, publicada no Diário Oficial do Estado, em 09/02/2015). No curso da execução orçamentária, verifica-se movimentação de créditos (suplementares e especiais), que resultou na atualização de despesa orçamentária no valor de **R\$ 16.883.887.074,63**, e contabilização dos recursos nas contas representativas da classe 5, conforme demonstra a tabela 3.1.

Tabela 3.1. Apuração da Dotação Orçamentária Atualizada

DESCRIÇÃO	BALANCETE (R\$)	BALANÇO ORÇAMENTÁRIO (R\$)
DOTAÇÃO INICIAL Conta 5.2.2.1.1.00.00	16.023.342.194,00	16.023.342.194,00
(+) Crédito Adicional Suplementar Conta 5.2.2.1.2.01.00	2.907.235.900,51	
(+) Crédito Adicional - Especial Conta 5.2.2.1.2.02.00	203.421.009,40	
(+) Superávit Financeiro do Exec. Anterior Conta 5.2.2.1.3.01.00	569.363.917,63	569.363.917,63
(+) Créditos Adicionais por excesso de arrecadação Conta 5.2.2.1.2.02.00	291.180.963,00	291.180.963,00
(-) Anulação de Dotação Contas: 5.2.2.1.3.03.00)	(2.250.112.029,28)	
(-) Cancelamento de Dotação Contas: 5.2.2.1.3.09.00)	(860.544.880,63)	
DOTAÇÃO ATUALIZADA conta 5.2.2.1.0.00.00	16.883.887.074,63	16.883.887.074,63

Fonte: Balancete Geral e Balanço Orçamentário (arquivos da PCA: 01-03-BALORC e 01-11-BALVER).

A Tabela 3.1, na coluna do Balanço Orçamentário, demonstra que os recursos orçamentários executados em 2015 provieram de créditos abertos por **excesso de arrecadação** (R\$ 291.180.963,00) e do **saldo do superávit financeiro apurado no exercício anterior** (R\$ 569.363.917,63).

Confrontando-se a dotação atualizada **(16.883.887.074,63)** e o valor total das despesas empenhadas **(R\$ 14.198.748.428,83)**, verifica-se que houve uma execução de 84% do orçamento no exercício de 2015.

5. Verifica-se que o total de créditos adicionais abertos no exercício totalizou R\$ 3.110.656.909,91, o que correspondeu a **19,41%** da Dotação Inicial (R\$ 16.023.342.194,00), conforme estabelecido pelo artigo 6º Lei Orçamentária Anual - LOA nº 10.347/2015, que estabeleceu o limite de 20%.

A verificação da conformidade legal, com relação à abertura dos créditos suplementares no Balanço Orçamentário, limitou-se a análise dos **créditos abertos com recursos provenientes do superávit financeiro apurado no**

exercício anterior. Os demais créditos serão objeto de análise no Capítulo 2 (Planejamento, Orçamento e Gestão Fiscal).

Nesse sentido, foi verificado se os créditos provenientes do superávit financeiro foram abertos mediante Decretos do Executivo, conforme dispõe o artigo 43 da Lei 4.320/64, e se havia saldo suficiente nas fontes correspondentes no superávit financeiro apurado no exercício de 2014 para suportar sua abertura no exercício de 2015.

Em relação à formalização dos créditos, confirmou-se, mediante consulta ao Diário Oficial do Estado do Espírito Santo, a existência dos referidos Decretos.

Na análise da existência de recursos nas respectivas fontes, para a abertura dos créditos adicionais por superávit do exercício anterior, constatou-se a abertura de créditos na fonte 35 sem que houvesse recursos suficientes, conforme narrado no item 3.2.1.1.1, deste Capítulo.

6. No exercício de 2015, verifica-se que o aporte para cobrir o déficit financeiro, transferido ao Fundo Financeiro¹⁶ pelo Poder Executivo, no valor de R\$ 1.398.582.703,12, foi registrado em contas de execução orçamentária, conforme dispõem o art. 6º do Decreto Estadual nº 2.158/2008 e o relatório “Listagem de UG’s do sistema Sigefes”¹⁷. Verifica-se que o Poder Executivo, distintamente dos demais Poderes, contabiliza os aportes orçamentariamente; contrário, portanto, à orientação contida no Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (Portaria STN 700/2014), conforme narrado do item 3.2.1.1.2.

¹⁶ O Estado do Espírito Santo procedeu à Segregação de Massas com a criação do Fundo Financeiro e do Fundo Previdenciários (Lei Complementar 282/2004)

¹⁷ Art. 6º. As despesas e as receitas de contribuições previdenciárias, dos órgãos e entidades do Poder Executivo, obedecerão à classificação orçamentária constante no anexo II deste decreto.

7. A estrutura dos **Anexos I e II** ao Balanço Orçamentário, que tratam da movimentação dos Restos a Pagar de exercícios anteriores está de acordo com a Instrução de Procedimento Contábil STN 07 e a 6ª Edição do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (Portaria STN 700/14).

Verifica-se que o saldo dos Restos a Pagar “Não Processados” e “Processados”, demonstrado nos anexos I e II, quando confrontado com o anexo 7 do Relatório de Execução Orçamentária (publicado no DIO-ES em 29/02/2016), apresenta uma pequena diferença (**R\$ 93,12**), que se refere a cancelamento indevido da Nota de Empenho (2014-NE-00015), conforme Nota Explicativa nº 03 ao Relatório Resumido da Execução Orçamentária, publicado no Diário Oficial de 29/01/2016.

8. O Resultado Orçamentário, no exercício de 2015, foi superavitário, no valor de **R\$ 617.335.259,45**. Com base no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, a Tabela 3.2 demonstra que o cálculo do resultado orçamentário coincide com o valor evidenciado no Balanço Orçamentário. Indica também um superávit corrente no valor de R\$ 1.570.945.466,70 e um déficit de capital no valor de R\$ 953.610.207,25.

Tabela 3.2 - Apuração do Resultado Orçamentário - 2015

MÉTODO 1 - RESULTADO POR CATEGORIA	
DESCRIÇÃO	(R\$)
Receitas Correntes	14.346.683.862,61
(-)Despesas correntes	12.775.738.395,91
a - Superávit corrente	1.570.945.466,70
Receitas de capital	469.399.825,67
(-)Despesas de capital (inclui amortização da dívida/refinanciamento)	1.423.010.032,92
b - Déficit de capital	- 953.610.207,25
c - Resultado orçamentário (a- b)	617.335.259,45

MÉTODO 2 - RESULTADO ORÇAMENTÁRIO	
DESCRIÇÃO	(R\$)
Receitas realizadas	14.816.083.688,28
(-)Despesas empenhadas	14.198.748.428,83
Superávit Orçamentário	617.335.259,45

Fonte: Balanço orçamentário (arquivo 01-03-BALORC)

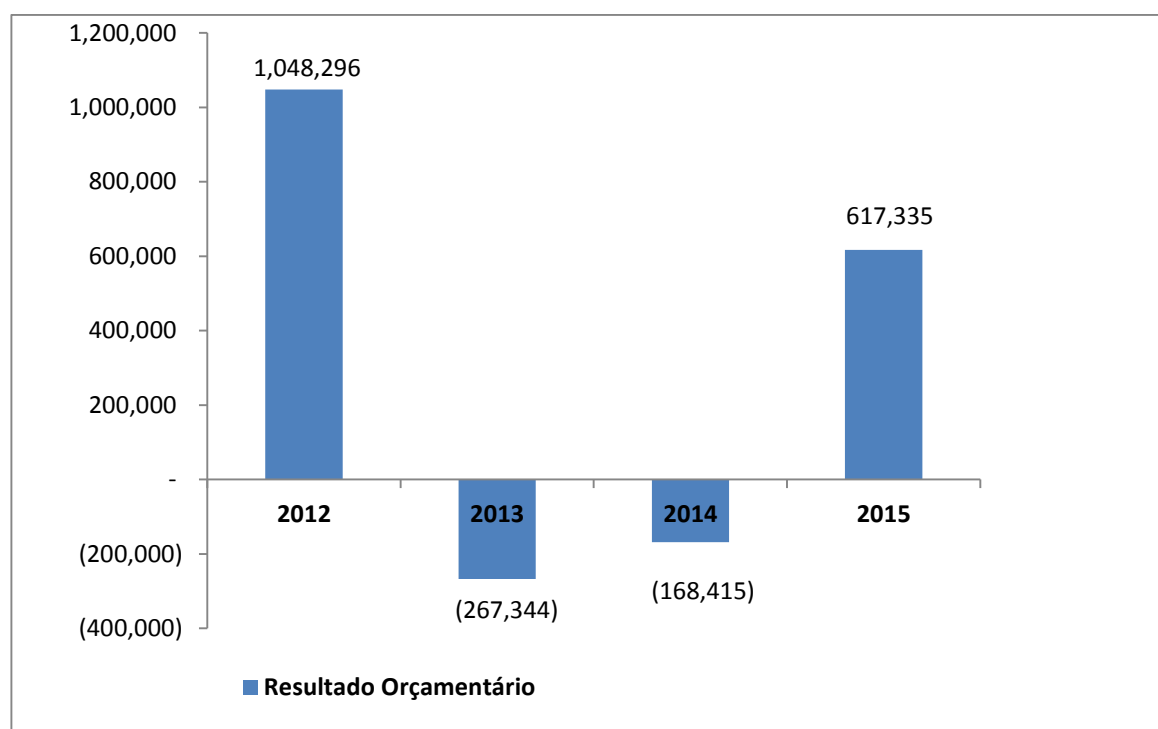
A Tabela 3.3 e o Gráfico 3.1 demonstram a variação do Resultado da Execução Orçamentária, evidenciada nos Balanços nos últimos quatro exercícios, a preços constantes (atualizados pelo IPCA de dezembro de 2015).

Tabela 3.3 - Resultado Orçamentário nos últimos 4 anos

DESCRIÇÃO	ANO			
	2012	2013	2014	2015
Receita arrecadada	16.287.043.728,48	15.891.979.295,97	16.605.287.076,84	14.816.083.688,28
Despesa empenhada	15.238.748.133,13	16.159.323.451,05	16.773.702.287,41	14.198.748.428,83
(-)Déficit/(+)Superávit	1.048.295.595,35	- 267.344.155,08	- 168.415.210,57	617.335.259,45

Fonte: Balanço orçamentário dos respectivos exercícios.

Gráfico 3.1 - Resultado Orçamentário nos últimos 4 anos a preços constantes



Fonte: Balanço orçamentário dos respectivos exercícios.

9. A verificação das variações relevantes das receitas e despesas no período, por ser consequência direta da execução orçamentária, será analisada no Capítulo 2 (Planejamento, Orçamento e Gestão Fiscal). Em relação ao Balanço Orçamentário, demonstra-se a análise dos valores registrados na

contabilidade, por meio da apuração de quocientes, conforme orienta o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, nos últimos quatro exercícios:

Tabela 3.4 - Quocientes aplicados ao Balanço Orçamentário

QUOCIENTES	ANO			
	2012	2013	2014	2015
QUOCIENTE DE EXECUÇÃO DA RECEITA	1,41	0,94	0,97	0,91
QUOCIENTE DE DESEMPENHO NA ARRECADAÇÃO	1,42	0,96	0,97	0,92
QUOCIENTE DE UTILIZAÇÃO DO SUPERÁVIT FINANCEIRO	0,55	0,46	0,39	0,17
QUOCIENTE DA EXECUÇÃO DA DESPESA	0,93	0,86	0,90	0,84
QUOCIENTE DO RESULTADO ORÇAMENTÁRIO	1,30	0,98	0,99	1,04
QUOCIENTE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA CORRENTE	1,63	1,39	1,12	1,12
QUOCIENTE FINANCEIRO REAL DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA	1,46	1,04	1,02	1,08

Fonte: Balanço orçamentário dos respectivos exercícios e Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público.

Ao analisar os quocientes demonstrados na tabela 3.4, apura-se o seguinte:

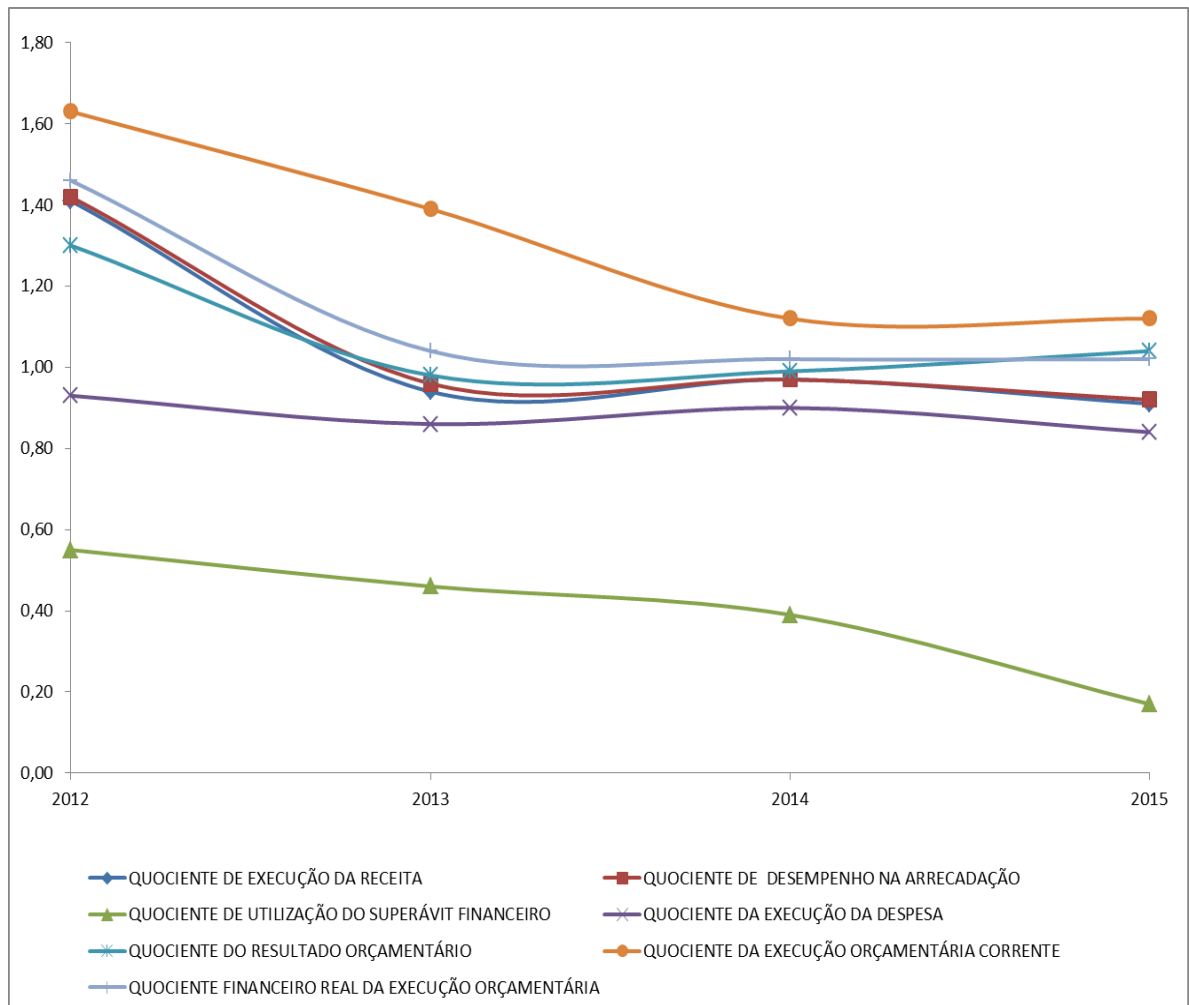
- a) **Planejamento orçamentário:** a tabela demonstra que a **previsão da receita orçamentária tem se aproximado** do valor realmente arrecadado **(91% em 2015)**. Entretanto, a previsão de despesa tem permanecido aquém dos valores previstos na Lei Orçamentária, durante estes quatros exercícios **(alcançou 84% do valor previsto na Lei Orçamentária Anual de 2015)**. A utilização do saldo do superávit financeiro apurado no Balanço Patrimonial do exercício anterior para abertura de créditos suplementares vem diminuindo gradativamente em relação aos exercícios anteriores. Em 2015, foi utilizado 17%.
- b) **Resultado orçamentário:** A tabela demonstra que o resultado orçamentário foi superavitário em 2012 e deficitário nos dois anos seguintes. Em 2015, o governo voltou a alcançar superávit orçamentário (a receita arrecadada ficou superior à despesa empenhada, em 4%). O resultado corrente manteve-se o mesmo apurado no exercício de 2014.

- c) **Resultado Financeiro vindo do Orçamento:** O quociente financeiro real da execução orçamentária indica quanto a receita orçamentária representa em relação à despesa orçamentária paga. Podemos dizer que o percentual apurado no exercício de 2015 foi de 1,08%. O índice indica que o governo conseguiu pagar as despesas com o saldo das receitas arrecadadas no exercício.

Ressalta-se que a análise dos resultados, por meio destes quocientes, obtidos dos valores registrados nos Balanços Orçamentários de 2012 a 2015, não podem ser vistos de forma isolada para avaliar a gestão orçamentária do Estado. Para isso, deve-se levar em conta o que for relatado nos capítulos que tratam da Análise Econômica e do Planejamento, Orçamentário e Gestão Fiscal.

O gráfico 3.2 demonstra a variação dos quocientes apurados na tabela 3.4 nos últimos quatro exercícios.

Gráfico 3.2 - Comportamento dos quocientes orçamentários nos últimos 4 anos



Fonte: Balanço orçamentário dos respectivos exercícios e Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público.

3.2.1.1 Constatações

3.2.1.1.1 Abertura de créditos suplementares na Fonte 35 com insuficiência de recurso do superávit financeiro apurado no exercício de 2014

Ao analisar o Balanço Orçamentário, constatou-se que foram abertos em 2015 créditos adicionais com recursos provenientes do superávit financeiro, apurado no Balanço Patrimonial do exercício anterior, no valor de R\$ 569.363.917,63.

A tabela 3.5 demonstra a composição dos créditos abertos por Poderes e Órgãos:

Tabela 3.5 - Créditos Adicionais abertos em 2015 com recursos do Superávit Financeiro de 2014

PODERES E ÓRGÃOS	R\$
Assembleia Legislativa	19.063.600,00
Poder Judiciário	32.000.000,00
Ministério Público	32.384.699,00
Defensoria Pública	6.275.351,66
Poder Executivo	479.640.266,97
TOTAL DOS CRÉDITOS ABERTOS	569.363.917,63

Fonte: Nota Explicativa 1 ao anexo 1 do RREO – 2015, publicado no DIO-ES de 29/02/16.

Do montante dos créditos abertos com recursos do Superávit Financeiro do exercício de 2014 (R\$ 569.363.917,63), constata-se que foi empenhado o montante de R\$ 417.256.609,93 em 2015.

Para verificar se havia saldo no superávit financeiro do exercício anterior para suportar a abertura dos respectivos créditos no exercício de 2015, foi preciso confrontar os valores constantes no Relatório “Créditos Adicionais Abertos por Superávit Financeiro – 2015” (gerado no Sigefes em 01/03/16) e aqueles evidenciados no Superávit Financeiro apurado no Balanço Patrimonial de 2014, que fazem parte do Quadro de Superávit/Déficit Financeiro (Proc. TC 6016/2015, arquivo 01-05-BALPAT-02).

Desta análise, verificou-se que na **fonte 35 – SUS Produção** foram executados créditos adicionais no valor de R\$ 44.775.790,97, conforme demonstra a tabela a seguir:

Tabela 3.6 - Decretos de Abertura de Créditos na Fonte 35

DECRETO	CREDITOS ABERTOS	CRÉDITOS EXECUTADOS
608-S publicado em 02/04/15	5.053.166,18	2.225.790,97
1684-S publicado em 23/09/15	35.700.000,00	35.700.000,00
2118-S publicado em 02/12/15	6.850.000,00	6.850.000,00
TOTAL	47.603.166,18	44.775.790,97

Fonte: Relatório PRI-04 – Despesa Executada com Saldo de Exercícios Anteriores (gerado no Sigefes em 26/04/16) e Diário Oficial do Estado.

Os recursos que originaram a abertura dos créditos, no exercício de 2015, na Fonte **35 – SUS Produção** são oriundos de remanejamento das Fontes 34 e de utilização do Superávit da Fonte 35, conforme tabela seguinte:

Tabela 3.7 - Composição dos Créditos da Fonte 35 abertos com recursos do Superávit 2014

DECRETOS DO PODER EXECUTIVO	FONTE: SUPERÁVIT FINANCEIRO 2014		SALDO DOS CRÉDITOS ABERTOS NA FONTE 35
	FONTE 34 - INCENTIVO SUS - UNIÃO (R\$)	FONTE 35 - SUS PRODUÇÃO (R\$)	
608-S publicado em 02/04/15		2.225.570,99	2.225.570,99
1684-S publicado em 23/09/15		35.700.000,00	35.700.000,00
2118-S publicado em 02/12/15	6.850.000,00		6.850.000,00
TOTAL	6.850.000,00	37.925.570,99	44.775.570,99

Fonte: Relatório dos Créditos Abertos por Superávit Financeiro – 2015 no Sigefes (gerado em 01/03/16) e Diário Oficial do Estado.

Constata-se que os créditos abertos na Fonte 35 tiveram origem nos recursos remanejados da **Fonte 34 – Incentivo SUS União** (blocos: Gestão do SUS - R\$ 4.850.000,00 e Vigilância em Saúde - R\$ 2.000.000,00) e da **Fonte 35 - SUS Produção** (bloco: Assistência farmacêutica - R\$ 35.700.000,00), conforme aprovado no Plano de Aplicação da Secretária de Estado da Saúde, autorizados pela Portaria GM nº 1.073 de 23/07/15 (art. 8, incisos I e II).

Constata-se ainda que os créditos abertos, no valor total de **R\$ 37.925.570,99**, por meio do Decreto 608-S (R\$ 2.225.790,97) e do Decreto 1684-S (R\$ 35.700.000,00), são oriundos dos recursos existentes no saldo apurado na Fonte vinculada 35 do Superávit Financeiro do exercício anterior. Entretanto, **o saldo existente na referida Fonte era de R\$ 35.466.505,21**, conforme demonstra o “Quadro do Superávit/Déficit Financeiro” (anexo do Balanço Patrimonial do exercício de 2014 - Proc. TC 6016/2015 – arquivo 01-BALPAT-02):

Tabela 3.8 - Diferença entre os valores dos Créditos Abertos e o saldo do Superávit Financeiro do exercício de 2014 na Fonte 35

DECRETOS DE ABERTURA	VALOR DOS CRÉDITOS (R\$)
608-S publicado em 02/04/15	2.225.570,99
1684-S publicado em 23/09/15	35.700.000,00
TOTAL DOS CRÉDITOS ABERTOS	37.925.570,99
Saldo do Superávit Financeiro em 2014 para a Fonte 35	35.466.505,21
DIFERENÇA APURADA	2.459.065,78

Fonte: Relatório “Créditos Abertos por Superávit Financeiro – 2015” (gerado no Sigefes em 01/03/16), arquivo 01-05-BALPAT-02 (Proc. TC 6016/15) e Diário Oficial do Estado.

Constata-se que houve um excesso de abertura de créditos na fonte 35 – SUS Produção com recursos do superávit financeiro no valor de **R\$ 2.459.065,78**.

A Lei Orçamentária Anual 10.347/2015, em seu artigo 6º, inciso III, autoriza o chefe do Poder Executivo a abrir créditos suplementares à conta do superávit financeiro, apurado em Balanço Patrimonial do exercício de 2014. A Lei Federal 4.320/1964, caput, art. 43 e §1º, autoriza a abertura de créditos suplementares e especiais desde que existam recursos **disponíveis e que estes não estejam comprometidos**¹⁸.

Ao analisar os Decretos 608-S e 1684-S (**R\$ 37.925.790,97**) de abertura dos respectivos créditos suplementares, à luz da legislação vigente, constata-se que não foi observado o limite do saldo existente na Fonte 35 (**R\$ 35.466.505,21**), conforme demonstra o quadro de Superávit Financeiro do Exercício de 2014 (Proc. TC 6016/15, arquivo 01-05-BALPAT-02), o que ocasionou um **excesso na abertura de crédito na referida Fonte 35** no valor de **R\$ 2.459.065,78**.

A equipe solicitou esclarecimentos às Secretarias de Estado da Fazenda e de Economia e Planejamento acerca da constatação. A Secretaria de Estado da

¹⁸ Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.

§ 1º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, **desde que não comprometidos**: I - o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior; (g.n)

Fazenda, através do OF/SEFAZ/SUBSET/Nº 21, de 12/04/16, (**Anexo 3.2**) encaminhou a resposta aos questionamentos, relacionados aos créditos suplementares abertos no exercício de 2015 com superávit financeiro apurado no Balanço Patrimonial de 2014, com base nas informações trazidas pela Secretaria de Estado de Economia e Planejamento, por meio do OF/SEP/SUBEO/Nº 002, de 11/04/16 (**Anexo 3.2**).

De acordo com o entendimento trazido pela Secretaria de Economia e Planejamento - SEP, o remanejamento orçamentário que proveio do saldo de superávit financeiro do exercício anterior da Fonte 034 para 035 está amparado pela Portaria GM 1.073/2015. No entanto, cabe destacar que **não foram apresentadas justificativas** sobre o excesso ocorrido na Fonte 35, no valor **R\$ 2.459.065,78**.

A situação encontrada evidencia a falha de controle da Secretaria de Economia e Planejamento (SEP) em relação à abertura de créditos suplementares no exercício de 2015 com fonte de recurso do superávit financeiro apurado no Balanço Patrimonial do exercício anterior. Tal fato foi apontado no Relatório do Órgão Central do Sistema de Controle Interno.

Verificou-se que, no exercício de 2015, o Poder Executivo, por meio do Decreto 3784-R de 23/02/15, que tratou da programação orçamentária e financeira do Estado, no artigo 8º, inciso I, estabelecia que as solicitações de créditos adicionais, quando envolvessem recursos do superávit financeiro apurado em Balanço Patrimonial do exercício anterior, seriam encaminhadas à Secretaria de Estado de Economia e Planejamento, que as submeteria ao Conselho de Gestão Fiscal – COGEF, o qual não tinha competência específica para controlar a abertura de créditos.

No exercício de 2016, verifica-se que o Poder Executivo, através do Decreto 3944-R de 17 de fevereiro de 2016, que trata do mesmo assunto, estabeleceu, em seus artigos 6º e 10º, que as referidas solicitações de crédito adicionais fossem submetidas à autorização da Secretaria de Estado da Fazenda, conforme transcrito a seguir:

[...]

Art. 6º As solicitações de crédito adicional serão encaminhadas pelos órgãos demandantes à Secretaria de Estado de Economia e Planejamento, que as submeterá à autorização da Secretaria de Estado da Fazenda quando envolverem recursos:

I - do superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior;

II - provenientes de excesso de arrecadação; ou

III - do produto de operações de crédito autorizadas.

[...]

Art. 10. Os ordenadores de despesa dos órgãos que possuam receita vinculada do tesouro ou de outras fontes deverão priorizar a utilização destas receitas para financiamento das suas despesas totais sempre que a legislação específica que instituiu o órgão ou a receita o permitir.

§ 1º A Secretaria de Estado de Economia e Planejamento identificará, junto aos órgãos a que se refere o caput, o levantamento das dotações orçamentárias originalmente financiadas com receita de caixa do tesouro passíveis de serem financiadas com receita vinculada do tesouro ou de outras fontes, incluindo o superávit financeiro apurado no balanço patrimonial de 2015, e promoverá a alteração orçamentária necessária para esse fim. (grifo nosso).

Diante dos fatos, e considerando as providências tomadas pela Administração para inibir a abertura de créditos suplementares com insuficiência de recursos provenientes do superávit financeiro apurado no Balanço Patrimonial do exercício anterior, determina-se ao Governo do Estado, por meio da Secretaria de Estado de Controle e Transparência (Secont), que:

- realize o monitoramento da aplicabilidade dos controles estabelecidos pelo decreto estadual quanto a abertura de créditos adicionais e informe o resultado do referido monitoramento na próxima conta do Governador.

3.2.1.1.2 Contabilização inadequada pelo Poder executivo do Aporte Financeiro

Verifica-se que o aporte para cobrir o déficit financeiro, transferido ao Fundo Financeiro¹⁹ pelo Poder Executivo, no valor de R\$ 1.398.582.703,12, foi registrado em contas de execução orçamentária. Observa-se que o art. 6º do Decreto Estadual nº 2.158/2008, demonstrado no relatório “Listagem de UG’s do sistema Sigefes”²⁰, bem como o planejamento do Estado refletido na Lei Orçamentária Anual, contribuem para que a Secretaria de Estado da Fazenda assim contabilize tais recursos.

Registre-se que, por meio da Portaria MPS 509/2013, o Ministério da Previdência e Assistência Social, resolveu que os Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS) deverão observar os procedimentos contábeis estabelecidos pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP).

Nesse sentido, o MCASP (6ª edição - item 4.4.5.3), aprovado pela Portaria STN 700/2014, orienta que, no caso de aporte para cobertura de déficit financeiro, **não há execução orçamentária** pela transferência de recursos do Ente ao RPPS.

A NBCT SP 16.5, aprovada pela Resolução CFC 1.132/08, preconiza como características indispensáveis à informação contábil a fidedignidade e a comparabilidade.

Assim, a contabilização orçamentária dos aportes destinados ao Regime Próprio de Previdência, embora não interfira no resultado orçamentário, devido à compensação dos valores havidos entre as receitas e despesas, demonstrado no Balanço Orçamentário Consolidado, não reflete fidedignamente o fenômeno contábil e prejudica a comparabilidade da referida demonstração com a de outros entes públicos.

¹⁹ O Estado do Espírito Santo procedeu à Segregação de Massas com a criação do Fundo Financeiro e do Fundo Previdenciários (Lei Complementar 282/2004)

²⁰ Art. 6º. As despesas e as receitas de contribuições previdenciárias, dos órgãos e entidades do Poder Executivo, obedecerão à classificação orçamentária constante no anexo II deste decreto.

Ademais, o referido tratamento contábil provoca uma distorção nas demonstrações contábeis do Fundo-Financeiro, conforme demonstrado no Capítulo 4 (Gestão Previdenciária), prejudica a análise da gestão orçamentária, conforme tratado no Capítulo 2 (Planejamento, Orçamento e Gestão Fiscal), e faz com que o demonstrativo não reflita com fidedignidade a informação contábil.

Ante o exposto, **recomenda-se** ao Governo do Estado que:

- por meio da Secretaria de Estado de Governo, em conjunto com o IPAJM, a Secretaria de Estado de Planejamento (SEP) e Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz), tome as providências necessárias para que orçamento e a contabilidade estadual reflitam com fidedignidade a natureza dos recursos repassados ao fundo financeiro para cobertura do déficit.
- por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz), realize os eventos contábeis das transferências de recursos ao Fundo Financeiros **sem que os efeitos das transferências transitem pela execução orçamentária**, conforme orienta a 6ª Edição do MCASP, aprovado pela Portaria STN 700/14 e observe a determinação contida no capítulo 4 (Gestão Previdenciária) deste relatório.

3.2.2 BALANÇO FINANCEIRO

A análise empreendida no demonstrativo contábil teve como objetivo validar se a estrutura disposta no Balanço Financeiro e os saldos da movimentação financeira (ingressos, dispêndios e saldo do exercício anterior e daquele que se transfere para o exercício seguinte) obedecem às orientações contidas na parte V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público - DCASP do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP (6ª Edição).

Passa-se a descrever os resultados da análise do Balanço Financeiro e na sequência são apresentadas as constatações:

1. Quanto à formatação dos elementos dispostos no Balanço Financeiro, constata-se que a sua estrutura **não atende** de modo pleno às normas e procedimentos contábeis aplicáveis aos entes da Federação, com vistas à

consolidação das contas públicas nos três níveis de governo (União, Estado e Município) estabelecidos pela Portaria STN 634/13 e pelo Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – 6ª Edição, aprovado pela Portaria STN 700/2014, haja vista que a Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz) **não evidencia** nesse demonstrativo contábil a movimentação das **Transferências Financeiras Recebidas (ingressos) e Concedidas (dispêndios)** no valor de R\$ 9.631.386.477,59, apenas divulga o quadro correspondente às transferências na Nota Explicativa nº 05. A distorção relacionada à parte estrutural desse balanço será tratada como uma das constatações (item 3.2.2.1.1).

2. Os valores correspondentes às receitas e despesas orçamentárias (ordinária e vinculada), evidenciados no Balanço Financeiro, estão de acordo com aqueles registrados no Anexo 01 do Relatório Resultante da Execução Orçamentária - RREO. Importante destacar que os saldos dessas contas são conciliados especificamente no Capítulo 2 (Planejamento, Orçamento e Gestão Fiscal).
3. Os saldos contábeis das inscrições de restos a pagar processados e não processados, classificados contabilmente na Classe 5 do Balancete de Verificação **(R\$ 474.466.035,86)**, não correspondem aos recebimentos extraorçamentários contabilizados no Balanço Financeiro **(R\$ 483.871.124,53)**.

A diferença apurada entre o Balancete de Verificação e o Balanço Financeiro **(R\$ 9.705.088,67)** se refere às despesas intraorçamentárias, que são excluídas da consolidação do Balanço Financeiro, conforme determina a 6ª Edição do MCASP.

4. As receitas orçamentárias, **excetuando-se as intraorçamentárias²¹ (R\$ 2.013.912.268,77)**, totalizam o valor de R\$ 12.802.171.419,51 e representam

²¹ A apuração da receita orçamentária tomou como base o Balanço Financeiro, tal qual elaborado pela Secretaria de Estado da Fazenda e, conforme tratado no item 3.2.2.1.1, na elaboração do

50,30% dos **ingressos** (R\$ 25.450.415.265,19). Desse total, **29,53%** se referem aos **recursos ordinários** (R\$ 7.514.903.752,68) e **20,77%** se aplicam aos **recursos vinculados** (R\$ 5.287.267.666,83).

Há que se destacar que os recursos vinculados à educação (R\$ 1.550.960.560,41), saúde (R\$ 1.345.889.207,22) e outras destinações de recursos (R\$ 1.793.637.156,41) atingem o valor de R\$ 4.690.486.924,04 e representam **88,71%** das receitas vinculadas.

Os **recebimentos extraorçamentários** (R\$ 8.689.283.899,41) resultam em **34,14%** dos **ingressos** (R\$ 25.450.415.265,19) e são representados predominantemente pelos **Depósitos Restituíveis** e **Valores Vinculados** (R\$ 8.191.688.561,50), que correspondem a **94,27%** desses recebimentos, enquanto que o somatório das inscrições de restos a pagar processados (R\$ 188.249.562,28) e não processados (R\$ 295.621.562,25) e outros recebimentos (R\$ 13.724.213,38) atinge o valor de R\$ 497.595.337,91 e equivale a 5,73% da totalidade dos recebimentos extraorçamentários.

5. As **despesas orçamentárias** (R\$ 12.182.951.832,18) representam **47,87%** dos **dispêndios** (R\$ 25.450.415.265,19). Desse total, **21,68%** se referem aos **recursos ordinários** (R\$ 5.517.691.241,67) e **26,19%** se aplicam aos **recursos vinculados** (R\$ 6.665.260.590,51).

Registre-se que os recursos destinados à educação (R\$ 1.158.009.475,08), saúde (R\$ 1.593.898.315,40) e outras destinações de recursos (R\$ 1.668.926.074,11) atingem o valor de R\$ 4.420.833.865,59 e representam 66,32% das despesas vinculadas.

Os **pagamentos** extraorçamentários (R\$ 8.373.386.924,18) resultam em **32,90%** dos **dispêndios** (R\$ 25.450.415.265,19) e representam predominantemente os **Depósitos Restituíveis** e **Valores Vinculados** (R\$ 8.016.862.106,54) que correspondem a 95,74% desses pagamentos, ao

referida peça, o Estado não contemplou as transferências intraorçamentárias recebidas e concedidas.

passo que o somatório dos pagamentos de restos a pagar processados (R\$ 171.849.740,20) e não processados (R\$ 171.834.138,66) e outros pagamentos (R\$ 12.840.938,78) atingem a importância de R\$ 497.595.337,91 e equivalem a 4,29% da soma dos pagamentos extraorçamentários.

6. O **saldo apurado** na linha do Balanço Financeiro **de 2014**, que se refere às **disponibilidades** (Caixa e Equivalentes de Caixa e Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados) **transferidas para o exercício seguinte** (2015), é de **R\$ 3.940.828.996,28**, ao passo que esse saldo - evidenciado na linha do **saldo de exercício anterior** do Balanço Financeiro de 2015 - atingiu o valor de **R\$ 3.958.959.946,27**. Assim sendo, constata-se uma **diferença de R\$ 18.130.949,99** que se trata de **valor recolhido em poder da rede bancária** arrecadação e registrado contabilmente na conta 11381020.

A 6ª Edição do MCASP determina que a importância correspondente aos valores recolhidos em poder da rede bancária arrecadação seja incluída no saldo das disponibilidades do exercício anterior (2014). A mudança de critério determinada pelo MCASP, que trata da inclusão dos valores em poder da rede bancária arrecadação no saldo do exercício anterior do Balanço Financeiro de 2015, está divulgada na Nota Explicativa nº 3 do Balanço Financeiro.

7. Confrontando-se o saldo das disponibilidades que se transfere para o exercício seguinte no Balanço Financeiro (R\$ 4.894.076.508,83) e aquele contabilizado no Balanço Patrimonial (R\$ 4.894.076.508,83), averigua-se uma correspondência entre esses saldos. Destaque-se que, conforme item 3.3.5.1, foi observado uma divergência entre o saldo contábil e os extratos bancários da conta única do tesouro, no valor de R\$ 833.481,58, a qual se propôs recomendar ao Governo do Estado, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda – Sefaz, medidas de aprimoramento dos controles atinentes aos termos de verificação das disponibilidades bancárias, inclusive por fonte de

recursos, conforme se depreende do encaminhamento verificado nos aspectos patrimoniais.

8. O saldo das disponibilidades que passa para o exercício seguinte contabilizado no Balanço Financeiro é de R\$ 4.894.076.508,83, ao passo que o apurado no Anexo V do Relatório de Gestão Fiscal – RGF importa em R\$ 4.894.086.432,46. Comparando-se os saldos, verifica-se uma **divergência de R\$ 9.923,63**, que se refere a valores vinculados a precatórios e penas pecuniárias cuja gestão é realizada pelo Poder Judiciário do Estado. Conforme registros contábeis, tais valores estão evidenciados na conta 1139819600 – Outros créditos a receber.

A divergência (R\$ 9.923,63) se deve a não uniformidade no cômputo das disponibilidades no Anexo V do Relatório de Gestão Fiscal e Balanço Financeiro, porquanto o valor correspondente a Outros créditos a receber é considerado na apuração das disponibilidades na Gestão Fiscal e não computado no Balanço Financeiro. É oportuno registrar que esse fato compõe objeto da matéria versada no Processo TC-1662/2016.

9. O somatório dos aportes por Órgãos e Poderes (Assembleia Legislativa, Tribunal de Contas, Tribunal de Justiça e Ministério Público) no montante de R\$ 181.948.194,12, contabilizado nas contas representativas das transferências financeiras recebidas (4.5.1.3.20.200) e concedidas (3.5.1.3.20.200), equivale aos valores divulgados na Nota Explicativa nº 05 do Balanço Financeiro.
10. O somatório do aporte vinculado ao Poder Executivo (R\$ 1.398.582.703,12), contabilizado nas contas representativas das transferências financeiras recebidas (4.5.1.3.20.200) e concedidas (3.5.1.3.20.200), equivale aos valores divulgados na Nota Explicativa nº 05 do Balanço Financeiro. Faz-se oportuno destacar que a contabilização das transferências destinadas ao Fundo Financeiro, que foi tratada nos aspectos orçamentários (item 3.2.1.1.2) afeta também a qualidade da informação do Balanço Financeiro.

11. O somatório dos restos a pagar não processados, processados e não processados liquidados **pagos no exercício de 2015** e demonstrados no Anexo 01 – Demonstrativo de execução dos restos a pagar não processados e no Anexo 02 – Demonstrativo de execução dos restos a pagar processados e não processados liquidados **do Balanço Orçamentário** alcança a importância de **R\$ 345.638.844,86**, enquanto que o somatório dos pagamentos extraorçamentários, que caracterizam esses restos a pagar, evidenciados no **Balanço Financeiro** é de **R\$ 343.683.878,86**. Assim sendo, constata-se uma **divergência de R\$ 1.954.966,00** e se refere **aos restos a pagar pagos de exercícios anteriores** decorrentes das despesas intraorçamentárias, **as quais são excluídas da consolidação do Balanço Financeiro**. A Nota Explicativa nº 05 do Balanço Financeiro faz referência à divergência apurada.
12. Os saldos dos restos a pagar processados e não processados **inscritos no exercício de 2015** e demonstrados no grupamento dos recebimentos extraorçamentários no **Balanço Financeiro** importam em **R\$ 483.871.124,53**, à medida que a totalidade das inscrições desses restos a pagar evidenciado no **Demonstrativo da Dívida Flutuante** monta em **R\$ 487.710.418,41**. Assim sendo, averigua-se uma **diferença de R\$ 3.839.293,88**, que se refere aos **restos a pagar inscritos** no exercício **decorrentes de despesas intraorçamentárias**, as quais **são excluídas da consolidação** do Balanço Financeiro. A Nota Explicativa nº 05 do Balanço Financeiro faz referência à divergência apurada.
13. Para verificar o saldo do resultado financeiro do exercício, demonstra-se a apuração por meio de 02 (dois) métodos sugeridos pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP: **Método 1** – pela diferença apurada entre o saldo do exercício seguinte e anterior; e **Método 2** – pela diferença apurada entre a totalidade dos ingressos e dispêndios (receitas e despesas orçamentárias, transferências financeiras recebidas e transferidas e recebimentos e pagamentos extras orçamentários).

Tabela 3.9 - Apuração do Resultado Financeiro

MÉTODO 1 - INGRESSOS - DISPÊNDIOS		
DESCRIÇÃO	EXERCÍCIO ATUAL	EXERC. ANTERIOR
(+) Ingressos	21.491.455.318,92	33.495.307.935,92
+ Receita Orçamentária	12.802.171.419,51	13.129.117.836,42
+ Transferência Financeiras	-	11.239.924.213,68
+ Recebimentos Extraorçamentários	8.689.283.899,41	9.126.265.885,82
(-) Dispêndios	- 20.556.338.756,36	- 33.588.235.692,61
- Despesa Orçamentária	- 12.182.951.832,18	- 13.281.290.859,39
- Transferência Financeiras	-	- 11.239.924.213,68
- Pagamentos Extraorçamentários	- 8.373.386.924,18	- 9.067.020.619,54
=Resultado Financeiro do exercício	935.116.562,56	- 92.927.756,69

MÉTODO 2 - PELOS SALDOS FINANCEIROS		
DESCRIÇÃO	EXERCÍCIO ATUAL	EXERC. ANTERIOR
saldo para o exercício seguinte	4.894.076.508,83	3.940.828.996,28
saldo do exercício anterior	3.958.959.946,27	4.033.756.752,97
Resultado do exercício em 2015	935.116.562,56	- 92.927.756,69

Fonte: Balanço Financeiro (arquivo 01-04-BALFIN)

Assim sendo, utilizando-se as metodologias indicadas e considerando os saldos contabilizados no Balanço Financeiro, constata-se que o resultado financeiro do exercício é de R\$ 935.116.562,56.

3.2.2.1 Constatações

3.2.2.1.1 Não Evidenciação das Transferências Financeiras Recebidas (Ingressos) e Concedidas (Dispêndios) no Balanço Financeiro

O art. 5º da Portaria STN 634/13 dispõe que as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – DCASP, estabelecidas pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC T SP, **devem ser obrigatoriamente observadas pelos entes da Federação, de modo a permitir a evidenciação e a consolidação das contas públicas** em âmbito nacional, em consonância com os procedimentos estabelecidos pelo Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP.

Nessa mesma esteira, a 6ª Edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP informa que o Balanço Financeiro deve evidenciar toda a movimentação financeira das entidades do setor público, demonstrando:

- a) A receita orçamentária realizada e a despesa orçamentária executada por fonte/destinação de recurso, discriminando as ordinárias e vinculadas;
- b) Os recebimentos e pagamentos extras orçamentários;
- c) **As transferências financeiras recebidas e concedidas, decorrentes ou independentes da execução orçamentária** (grifo nosso);
- d) O saldo em espécie do exercício anterior e para o exercício seguinte.

Então, verifica-se que os entes da Federação têm a obrigação de observar a estrutura dos demonstrativos contábeis de modo a permitir que informações contábil-financeiras, econômico-patrimoniais e orçamentárias sejam geradas de forma fidedigna pelos sistemas, e consolidadas integralmente no Balanço do Setor Público Nacional (BSPN) sem distorções.

Constatou-se que a Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz) **não evidenciou** os valores correspondentes **à movimentação das transferências financeiras recebidas (ingressos) e concedidas (dispêndios) no Balanço Financeiro** do exercício de 2015, razão pela qual o demonstrativo contábil não guarda simetria com as orientações determinadas pelo Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público - MCASP e pela Portaria STN 634/13.

Diante do exposto, **recomenda-se ao Governo do Estado**, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda - Sefaz, que:

- adote procedimentos administrativo-contábeis, com vistas a constar na estrutura do próximo Balanço Financeiro e nos seguintes todas as informações relacionadas aos recursos reconhecidos nas Transferências Financeiras Recebidas (ingressos) e Concedidas (dispêndios), conforme determina o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP e a Portaria STN 634/13.

3.3 ASPECTOS PATRIMONIAIS

Este item abrange a revisão do Balanço Patrimonial (BP), da Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP), da Demonstração de Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) e da Demonstração de Fluxos de Caixa (DFC), consideradas as informações de natureza patrimonial.

Tal análise teve como objetivo formar opinião quanto aos aspectos de classificação, apresentação e divulgação das respectivas demonstrações, considerando a Lei 4.320/64, a Lei Complementar 101/2000, as Normas Brasileiras de Contabilidade, bem como as diretrizes e a estrutura do relatório prevista no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (6ª Edição) e a Instrução Normativa TCEES 36/2016.

Na definição dos objetos de análise, foram empregadas técnicas de auditoria que permitiram identificar elementos materialmente relevantes do Ativo, Passivo e das Variações Patrimoniais. Também foram consideradas as recomendações havidas nas Contas de Governador de 2014. Nas análises, foram empregados procedimentos analíticos, bem como indagação e solicitação de documentos.

As questões de auditoria definidas pela equipe, em conjunto com a supervisão, foram as seguintes:

- 1.** O Balanço Patrimonial e demais demonstrações financeiras foram publicados adequadamente?
- 2.** A apresentação das demonstrações patrimoniais consolidadas, publicadas/enviadas, está de acordo com a estrutura padrão estabelecida no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP – 6ª edição)?
- 3.** Os saldos iniciais do Balanço Patrimonial do exercício em análise conferem com os saldos finais do Balanço Patrimonial do exercício anterior?
- 4.** Os saldos evidenciados no Balanço Patrimonial guardam relação com as demais demonstrações financeiras e respectivos quadros complementares?

5. Os ativos materialmente relevantes estão evidenciados em conformidade com as normas aplicáveis?
 - a. Os saldos existentes na conta única existem fisicamente?
 - b. A dívida ativa está adequadamente evidenciada?
 - c. A provisão para perdas relacionada à dívida ativa está adequadamente mensurada?
 - d. Os investimentos avaliados pelo Método de Equivalência Patrimonial estão adequadamente evidenciados?
6. Há evidência da existência de passivos ocultos?
 - a. Existem passivos ocultos relacionados a precatórios não evidenciados adequadamente?
 - b. Os passivos previdenciários foram adequadamente evidenciados?
7. Existem evidências de que ajustes de exercícios anteriores foram contabilizados de maneira inadequada?

A análise empreendida objetivou obter evidências suficientes e adequadas para formar opinião sobre se os demonstrativos contábeis patrimoniais foram adequadamente apresentados, em seus aspectos relevantes, em conformidade com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, os princípios e as normas de contabilidade.

A seguir, são descritos os resultados da análise do Balanço Patrimonial e dos respectivos demonstrativos e, na sequência, são apresentadas as constatações.

3.3.1 BALANÇO PATRIMONIAL

Passa-se a descrever os resultados da análise do Balanço Patrimonial:

1. Os saldos iniciais do Balanço Patrimonial do exercício de 2015 conferem com os saldos finais do exercício de 2014.

2. Quanto à consolidação, não foram realizados testes que possibilitassem a validação dos procedimentos adotados pela Sefaz. Porém, verificou-se que foram empregadas técnicas de consolidação no que se refere às operações intragovernamentais e na exclusão dos efeitos do investimento nas Centrais de Abastecimento do Espírito Santo (Ceasa), empresa estatal dependente, conforme indica a nota explicativa nº 25.
3. Em relação à estrutura do “Quadro Principal”, do “Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes”, do “Quadro das Contas de Compensação”, do “Quadro dos Superávit/Déficit Financeiro”, constata-se que o Balanço Patrimonial, está de acordo com a IPC STN 04 e a 6ª Edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, aprovado pela Portaria STN 700/2014, exceto quanto à coluna “Nota”, a qual, conforme o MCASP, poderá ser utilizada para marcar a numeração sequencial das notas explicativas, conforme tratado no item 3.3.5.7.
4. No que tange à apuração do superávit financeiro - demonstrada no “Quadro dos Superávit/Déficit Financeiro” -, observou-se uma divergência entre este e o saldo da conta de Disponibilidade por Destinação de Recursos, tal como abordado no item 3.3.5.2.
5. Verificou-se que foram elaboradas notas explicativas ao Balanço Patrimonial, conforme recomendado pelo MCASP. No entanto, como discutido no item 3.3.5.7 há necessidade de aprimoramento na elaboração das mesmas;
6. Não foram realizadas análises, com base em índices financeiros, à vista das constatações que indicam a provável existência de ativos superdimensionados e de passivos ocultos.
7. Com base na análise vertical, verificou-se que as contas ou grupo de contas com maior representatividade, em relação ao ativo total, eram caixa e equivalente de caixa (12,70%), créditos de longo prazo (12,26%), investimentos permanentes (18,67%) e o imobilizado (39,76%). Em conjunto, estes ativos representam mais que 83% do ativo total. Portanto, pelo critério

da materialidade, foram definidos como elementos de análise nas contas de governo em 2015.

Tabela 3.10 - Análise vertical do Ativo

RESUMO DO ATIVO TOTAL		EXERCÍCIO 2015
DESCRIÇÃO	R\$	% DO ATIVO TOTAL
CIRCULANTE	4.192.894.812,28	21,45%
- Caixa e Equivalente de Caixa	2.482.532.528,49	12,70%
- Outros Circulantes	1.710.362.283,79	8,75%
NÃO CIRCULANTE	15.350.044.953,17	78,55%
Realizável a Longo Prazo	3.800.430.156,42	19,45%
Créditos de longo prazo	2.395.337.469,30	12,26%
Outros realizáveis a longo prazo	1.405.092.687,12	7,19%
Investimentos	3.648.578.429,06	18,67%
Imobilizado	7.770.854.305,28	39,76%
Intangível	130.182.062,41	0,67%
ATIVO TOTAL	19.542.939.765,45	

Fonte: Balanço Patrimonial (arquivo 01-05-BALPAT)

Quanto aos passivos, a definição de elementos para análise levou em conta o risco de haver obrigações não reconhecidas no Balanço Patrimonial do Estado, tendo como base a recomendação contida no Parecer Prévio TC 7/2016, nas Contas do Governador do exercício de 2014 (Processo TC 9974/2015), no sentido de que o Estado fizesse constar nas notas explicativas informações a respeito dos precatórios da trimestralidade. Quanto aos passivos previdenciários, a inclusão destes, nas análises patrimoniais, decorre das constatações narradas no capítulo 4 (Gestão Previdenciária), que impactam o respectivo passivo reconhecido no balanço patrimonial do Estado.

8. Em relação à análise da conciliação da conta única do tesouro estadual, verificou-se uma divergência entre o saldo contábil apurado no Balanço Patrimonial e o saldo financeiro demonstrado nos extratos bancários, que não é explicada pelos documentos de conciliação mantidos pela Sefaz. Verificou-se também que as aplicações realizadas no Fundo Banestes Tesouro automático não são controladas por fonte, conforme discutido no item 3.3.5.1.

9. Na verificação dos créditos inscritos e baixados da dívida ativa, encontrou-se uma grande dificuldade em obter relatórios administrativos, produzidos a partir do Sistema de Informações Tributárias, que detalhem a movimentação da dívida ativa. As informações contidas no relatório “Demonstrativo de Dívida Ativa Tributária e Não Tributária (DEMDAT)”, fornecido à comissão, não guardam correspondência direta com os registros contábeis, conforme exposto no item 3.3.5.3.1.
10. Verificou-se também que a provisão para perdas não está baseada em estudos especializados que delineiem e qualifiquem os créditos inscritos, conforme orienta o MCASP – 6ª. Edição. O assunto foi tratado no item 3.3.5.3.2.
11. Quanto às participações permanentes, observou-se avanço nos procedimentos de avaliação adotados; porém, verificou-se a avaliação do mesmo investimento tanto pelo método de custo quanto pelo método de equivalência patrimonial, em virtude da não uniformização de critérios de avaliação pelas unidades integrantes da administração pública estadual, tal como abordado no item 3.3.5.4.
12. No que tange ao imobilizado, verificou-se que os critérios utilizados pelos órgãos que depreciam seus bens foram indicados em notas explicativas. Todavia, não foi possível emitir opinião quanto a se os bens imóveis foram adequadamente evidenciados e mensurados, haja vista a restrição de escopo derivada da edição da Instrução Normativa TC 036, de 23 de fevereiro de 2016, a qual previu como prazo limite para preparação de sistemas e outras providências de implantação a data de “até 31/12/2016” e para a obrigatoriedade dos registros contábeis “a partir de 01/01/2017”.
13. Quanto às demandas judiciais relacionadas aos precatórios da trimestralidade, verificou-se que foi elaborada nota explicativa (nº 23) que evidencia a existência da demanda; porém, não demonstra a estimativa de valor a eles relacionada. Considerou-se que a referida nota explicativa atende à recomendação contida nas contas do exercício de 2014; entretanto,

compreende-se que a não existência de provisão passiva para tais demandas resulta na ocultação de passivos, tal como abordado no item 3.3.5.5.1.

- 14.** Quanto aos passivos previdenciários, verificou-se que o Estado do Espírito Santo realiza a contabilização das provisões matemáticas previdenciárias do Regime Próprio de Previdência nas demonstrações contábeis, contribuindo para a transparência e a qualidade das informações patrimoniais. Entretanto, o registro contábil das provisões matemáticas com base em estudo atuarial inadequados, sem a atualização da avaliação atuarial em 2015 e com a ausência de provisões matemáticas para outros benefícios previdenciários não abrangidos pelo Regime Próprio de Previdência do Estado, compromete a avaliação do passivo previdenciário e do Patrimônio Líquido do Estado, como se relata no item 3.3.5.5.2 e subitens.
- 15.** O saldo da conta Resultado do Exercício do Balanço Patrimonial reflete o resultado patrimonial do exercício apurado na DVP, no montante de R\$558.971.263,33. Ressalta-se, porém, que foi verificada contabilização inadequada de variações patrimoniais, resultando numa superavaliação do resultado do exercício, conforme narrado no item 3.3.5.6 e seguintes.
- 16.** Verificaram-se fragilidades na elaboração das notas explicativas às demonstrações contábeis, na medida em que não estão referenciadas nas demonstrações e não divulgam toda e qualquer alteração das políticas e critérios de contabilização, tanto em relação a políticas adotadas anteriormente pela administração, quanto em relação àquelas recomendadas pelas normas contábeis aplicadas ao setor público, tal como descrito no item 3.3.5.7.

3.3.2 DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS

Passa-se a descrever os resultados da análise da Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP).

- 1.** Em relação à estrutura, constata-se que a DVP está de acordo com a IPC STN 05 e a 6ª Edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público,

aprovado pela Portaria STN 700/2014, exceto quanto à coluna “Nota”, a qual, conforme o MCASP, poderá ser utilizada para marcar a numeração sequencial das notas explicativas, conforme tratado no item 3.3.5.7.

2. Quanto à consolidação, não foram realizados testes que possibilitassem a validação dos procedimentos adotados pela Sefaz. Porém, verificou-se que as operações intragovernamentais foram excluídas no demonstrativo consolidado e as exclusões evidenciadas em Notas Explicativas, conforme recomenda o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.
3. Não foi apresentado o “Quadro das Variações Qualitativas”. Referido quadro é sugerido como opcional pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público e pela IPC STN 05. No entanto, a sua elaboração auxilia na verificação do atendimento, pelo Estado, ao art. 50 da LRF, na destinação do ganho com alienação de ativos, razão pela qual se considera recomendável sua publicação.
4. Verificou-se que houve alterações nos critérios de contabilização das inscrições e do ajuste para perdas da dívida ativa em relação ao exercício de 2014, sem que fosse explicitado em nota explicativa. Em 2014, a variação aumentativa derivada da incorporação da dívida ativa foi contabilizada no grupo 4999 (Diversas Variações) e, em 2015, no grupo 463 (Ganhos com incorporação). Por sua vez, a variação diminutiva derivada do reconhecimento de prováveis perdas com dívida ativa, em 2014, foi contabilizada no grupo 363 (perdas involuntárias) e em 2015 no grupo 365 (desincorporação de créditos). Exceto pelas razões expostas no item 3.3.5.6.²², não há objeção legal ou normativa à mudança de critério. Entretanto, visando preservar a comparabilidade das demonstrações e a utilidade da informação contábil, faz-se necessário evidenciá-las por meio de nota explicativa, conforme tratado no item 3.3.5.7.

²² Trata da inadequação do critério utilizado pelo Estado do Espírito Santo para a contabilização das inscrições em dívida ativa.

5. Verificou-se que o resultado do exercício apurado na Demonstração de Variações Patrimoniais está superavaliado em R\$ 2.975.436.760,78, devido ao reconhecimento de variações patrimoniais aumentativas relacionadas a inscrições em dívida ativa e a ganhos decorrentes de avaliação de investimentos, ambos pertencentes a exercícios anteriores. Tais fatos foram tratados no item 3.3.5.6 e subitens. A superavaliação do resultado, ora tratada, afeta qualitativamente o patrimônio líquido do Estado evidenciado em 2015, como demonstrado no item 3.3.3 que trata da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.

3.3.3 DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO (DMPL)

Passa-se a descrever os resultados da análise da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL).

1. Em relação à estrutura, constata-se que a DMPL está de acordo com a 6ª Edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, aprovado pela Portaria STN 700/2014, exceto quanto à coluna “Nota”, a qual, conforme o MCASP, poderá ser utilizada para marcar a numeração sequencial das notas explicativas, conforme tratado no item 3.3.5.7.
2. Quanto à consolidação, não foram realizados testes que possibilitassem a validação dos procedimentos adotados pela Sefaz.
3. Verificou-se divergência, não evidenciada em nota explicativa, entre os saldos iniciais informados na DMPL e os saldos finais demonstrados na referida demonstração relativa ao exercício de 2014. Consultada, a Secretaria de Estado de Fazenda esclareceu e demonstrou tratar-se de eliminação decorrente da consolidação das participações societárias e resultado de equivalência nas Centrais de Abastecimento do Espírito Santo.
4. Conforme detalhado nos apontamentos do item 3.3.5.6 e subitens, o resultado do exercício foi superavaliado em R\$ 2.975.436.760,78. O impacto no Patrimônio Líquido provocado pela reclassificação da referida distorção é qualitativo, vez que as variações patrimoniais aumentativas lançadas a

resultado do exercício de 2015 representam, na realidade, “ajustes a resultados de outros exercícios”, já que o fato gerador ocorreu em exercícios anteriores.

O quadro 3.1 demonstra o efeito no Patrimônio Líquido provocado pela reclassificação dos valores.

Quadro 3.1 - Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido ajustada pelo TCEES (em Reais)

ESPECIFICAÇÃO	PATRIMONIO SOCIAL (A)	ADJANT. P/FUT. AUMENTO DE CAPITAL (B)	RESULTADOS ACUMULADOS APURADOS PELA SEFAZ (C)	AJUSTES PELO TCEES (D)	Nota	RESULTADOS ACUMULADOS APURADOS PELO TCEE (E = C + D)	TOTAL (F = A + B + E)
Saldos Finais do Exercício Anterior	729.565.919,71	1.031.869,69	8.936.819.474,57			8.936.819.474,57	9.667.417.263,97
Ajustes de exercícios anteriores			462.432.648,81	61.017.115,32 2.914.419.645,46	1 2	3.437.869.409,59	3.437.869.409,59
Resultado do exercício			558.971.263,33	(2.975.436.760,78)	1 e 2	(2.416.465.497,45)	- 2.416.465.497,45
SALDOS FINAIS DO EXERCÍCIO	729.565.919,71	1.031.869,69	9.958.223.386,71	-		9.958.223.386,71	10.688.821.176,11
DMPL ENCAMINHADA CONTGOV2015	729.565.919,71	1.031.869,69	9.958.223.386,71	-	-	9.958.223.386,71	10.688.821.176,11

Fonte: Demonstração de Mutações do Patrimônio Líquido (arquivo 01-10-DEMPLI)

Notas:

- 1) Ganhos decorrentes de avaliação de investimentos pertencentes a exercícios anteriores que são expurgados do resultado do exercício e adicionados aos ajustes de exercícios anteriores ((vide item 3.3.5.6.1).
- 2) Inscrições de créditos tributários em dívida ativa pertencentes a outros exercícios, que são expurgadas do resultado do exercício e adicionados aos ajustes de exercícios anteriores (vide item 3.3.5.6.2).

Deve-se esclarecer que a distorção, ora apresentada, é patrimonial e, portanto, não afeta o resultado orçamentário e/ou financeiro.

3.3.4 DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA (DFC)

Passa-se a descrever os resultados da análise da Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC):

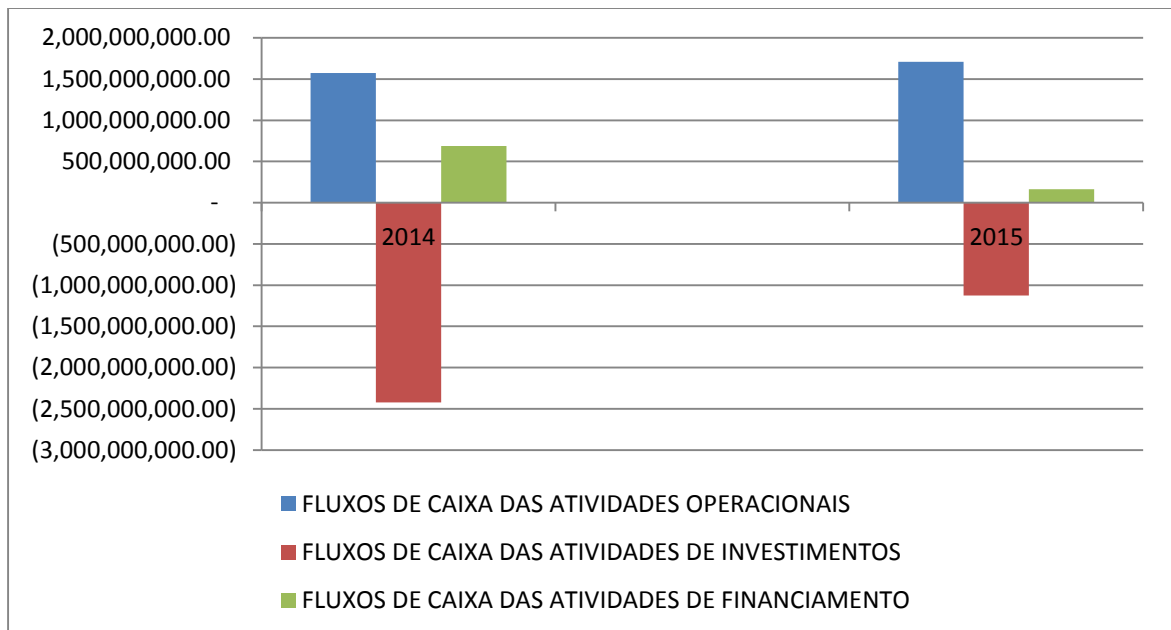
1. Em relação à estrutura, constata-se que a DFC está de acordo com a IPC STN 08 e com a 6ª Edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, aprovada pela Portaria STN 700/2014, exceto quanto à coluna “Nota”, a qual, conforme o MCASP, poderá ser utilizada para marcar a numeração sequencial das notas explicativas, conforme tratado no item 3.3.5.7
2. Deve-se dizer que a análise da demonstração de fluxos de caixa permite compreender como o Ente está gerando caixa para financiar suas atividades. A DFC confronta os ingressos e desembolsos de cada fluxo (operacional, investimento e financiamento) evidenciando o fluxo líquido gerado por cada um deles.

O **fluxo das atividades operacionais** deriva das principais atividades geradoras de recursos do Ente, tais como os ingressos derivados de arrecadação e transferências e os desembolsos com despesas com pessoal e outros gastos operacionais. Por sua vez, o **fluxo das atividades de investimento** representa a geração de caixa por meio de recursos destinados a gerar renda, tais como alienação de ativos ou concessão de empréstimos e o correspondente desembolso. O **fluxo das atividades de financiamento** representa o caixa gerado por meio de recursos de terceiros, tais como ingressos por operação de créditos e desembolso por amortização/refinanciamento de dívida.

3. Assim, tomando como base a Demonstração de Fluxos de Caixa encaminhada na Prestação Anual de Contas do Governador de 2015, conforme demonstrado no gráfico 3.3, o caixa líquido gerado pelas atividades operacionais cresceu em relação a 2014. Quanto ao fluxo das atividades de investimentos, que em 2014 tinha consumido caixa na ordem de R\$ 2,4

bilhões em 2015 consumiu somente R\$ 1,1 bilhão. Por sua vez o caixa gerado pelas atividades de financiamento foi menor que em 2014.

Gráfico 3.3 - Comportamento dos fluxos líquidos de caixa no exercício de 2014 e 2015



Fonte: Demonstração de Fluxos de Caixa (01-09-DEMDFA)

3.3.5 CONSTATAÇÕES

3.3.5.1 Evidenciação imprecisa dos saldos da conta única do Tesouro Estadual

O Capítulo II da Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988, que trata das Finanças Públicas, em seu art. 164, traz a obrigatoriedade de as disponibilidades de caixa da Fazenda Pública Estadual, que constituem os Poderes, órgãos e entidades, estarem disponíveis em instituição financeira oficial, ressalvados os casos previstos em lei²³.

Nesse mesmo diapasão, o art. 56 da Lei 4.320/64 propõe que o recolhimento das receitas far-se-á em estrita observância ao princípio de unidade de tesouraria. Tal princípio obriga que os entes públicos recolham o produto de sua arrecadação

²³ CRFB/88, art. 164, §3º;

em conta única e objetiva um melhor controle e fiscalização da aplicação desses recursos pela Administração Pública.

Nesse sentido, a Seção IV da Lei Estadual 2.583, de 12 de março de 1971, que dispõe sobre o Código de Administração Financeira Estadual, determina que, no recolhimento de todas as receitas orçamentárias, deverá ser observado o princípio de unidade de tesouraria; vedada, pois, qualquer fragmentação para criação de caixas especiais²⁴. Nas Disposições Finais e Transitórias dessa lei, tem-se que as contas do Governo do Estado, que compreendem aquelas movimentadas pelas autarquias, fundos especiais, empresas públicas, sociedades de economia mista e fundações subvencionadas pelo Poder Público Estadual, serão movimentadas em estabelecimento de crédito do qual o Estado detenha a maioria acionária, ressalvadas as disposições contrárias²⁵.

Por meio do Decreto nº 2.510-N, de 13 de setembro de 1987, o Governo do Estado do Espírito Santo regulamentou o princípio de unidade de tesouraria.

E, mediante a edição da Lei Complementar 225, de 08 de janeiro de 2002, o Governo do Estado do Espírito Santo reestruturou administrativamente a Sefaz - Secretaria de Estado da Fazenda, a qual passou a ser o órgão central do sistema fazendário, em seus aspectos financeiro, contábil e tributário²⁶, tendo por finalidade gerir a programação financeira do Estado, por meio de sua Gerência Financeira²⁷.

Ante os fatos expostos, tem-se que a gestão da Conta Única do Tesouro, que é de responsabilidade da Secretaria Estadual de Fazenda, deve obediência às normas supracitadas, e sua escrituração deve observância às normas e princípios de contabilidade aplicados ao setor público e ao que dispõe o art. 50 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

²⁴ Lei nº 2.583/71, art. 90;

²⁵ Lei nº 2.583/71, art. 301;

²⁶ Lei Complementar nº 225/02, art. 1º;

²⁷ Lei Complementar nº 225/02, art. 2º, letra “e”;

Nesse aspecto, constatou-se que os recursos da Conta Única do Tesouro Estadual, que constam no ativo circulante do Balanço Patrimonial do Estado, são mantidos no Banestes.

Verificou-se que a natureza dos recursos que compõem a Conta Única do Tesouro Estadual é formada pelo somatório dos saldos que integram a conta corrente, as aplicações financeiras em Certificados de Depósitos Bancários (CDBs) e no Fundo de Investimentos Banestes Tesouro Automático.

Nesse contexto, averigua-se que o saldo da Conta Única do Tesouro²⁸, contabilizado no Sigefes - Sistema Integrado da Gestão das Finanças Públicas do Estado do Espírito Santo, apresenta o montante de R\$ 686.890.808,89, enquanto que o somatório dos saldos informados nos diversos extratos bancários das contas e aplicações dessa mesma natureza importa em R\$ 686.057.327,31. Assim, em 31/12/2015, constata-se, entre o saldo contábil e financeiro, uma divergência total de R\$ 833.481,58, não explicada pelos documentos de conciliação (**Anexo 3.3**) apresentados pela Sefaz à comissão, conforme demonstrado:

Tabela 3.11 - Divergência entre o saldo contábil e o financeiro da conta única

DESCRIÇÃO	SALDO SIGEFES	EXTRATOS BANCÁRIOS	DIVERGÊNCIA
Conta Corrente	40.334.482,85	38.687.157,70	1.647.325,15
Aplicações em CDB	575.041.698,36	575.855.541,93	- 813.843,57
Aplicações no Fundo Banestes Tesouro Automático	71.514.627,68	71.514.627,68	-
TOTAL	686.890.808,89	686.057.327,31	833.481,58

Fonte: SIGEFES, Extratos Bancários e Documentos de Conciliação da SEFAZ

A Tabela 3.11 evidencia que o somatório dos saldos das contas que integram a Conta Única, e que está contabilizado no Ativo Circulante do Balanço Patrimonial (R\$ 686.890.808,89), é superior àquele disponibilizado nos extratos bancários

²⁸ Por se trataram de recursos vinculados, não foram analisados os recursos da conta única que pertencem ao Regime Próprio de Previdência.

fornecidos pela Instituição Financeira (R\$ 686.057.327,31), no valor de R\$ 833.481,58.

Cabe destacar, por oportuno, que a divergência apurada entre o saldo contábil e financeiro é passível de assentimento, desde que os documentos de conciliação evidenciem que se refiram a operações financeiras consideradas, no tempo, recentes e claramente suscetíveis à identificação, inclusive com farta documentação comprobatória.

No caso em tela, frisa-se que há um grande número de registros que caracterizam operações pendentes de regularização e que as causas antecederam o exercício de 2015, o que evidencia uma falha no modelo de controle da conta única, adotado pela Sefaz - Secretaria de Estado da Fazenda.

Nesse sentido, verifica-se que a conciliação dos saldos financeiro-contábeis da conta corrente é manual, e em formato Excel, e realizada de forma centralizada na Gerência Financeira da Sefaz - que concilia os saldos pela totalidade de recursos de cada uma das Unidades Gestoras. Após a conciliação realizada na conta única do tesouro estadual, segundo informação verbal, as diversas Unidades Gestoras são informadas das divergências detectadas na planilha Excel e orientadas a promoverem os ajustes necessários à regularização das pendências identificadas nos saldos contábeis e financeiros, por meio de ofício.

Compreende-se, por conseguinte, que o relatório de conciliação bancária da Conta Única do Tesouro - conta corrente - deva ser aprimorado para evidenciar distintamente as operações pendentes de regularização, distinguindo-se aquelas de natureza financeira daquelas de natureza puramente contábil. Assim, entende-se que a estrutura do termo de verificação das disponibilidades bancárias da Conta Única do Tesouro – conta corrente – passe a individualizar todas as operações pendentes de regularização financeira e contábil. A individualização desses valores conciliados permite que o responsável pelo Grupo Financeiro Setorial promova tempestivamente os lançamentos necessários à regularização das inconsistências apresentadas entre os saldos contábil (razão) e financeiro (extrato).

No que tangencia o controle dos recursos dos fundos e órgãos por fonte e destinação, como determina o art. 50, inciso I da Lei de Responsabilidade Fiscal²⁹, verificou-se que tais controles são aplicados à Conta Única do Tesouro – conta corrente - e às aplicações em CDBs, através dos registros levados à conta contábil 79221100. Porém, constata-se que o mesmo mecanismo de controle adotado nessas contas – corrente e aplicação em CDB – não se aplica aos recursos transitados pelo fundo de investimento automático do Banestes.

Questionada sobre o funcionamento do referido Fundo de Investimento Banestes Tesouro Automático a Sefaz, por meio do Ofício OF/SEFAZ/SUBSET/Nº 20/2016 (**Anexo 3.4**),³⁰ assim informou:

[...]

b) As aplicações realizadas no FI BANESTES TESOIRO AUTOMÁTICO compõem-se de recursos de Caixa do Tesouro e são provenientes das receitas tributárias, entre outras fontes. Os rendimentos auferidos nas aplicações do Fundo classificadas nas Fontes de Caixa do Tesouro. Não há distribuição de rendimentos nas fontes próprias das Autarquias e Fundos pois somente realizam operações de resgates e aplicações em Certificados de Depósitos Bancários CDB's (ver item d); (g.n.)

c) Conforme regulamento o FI BANESTES TESOIRO AUTOMÁTICO conta com aplicação e resgates automáticos. Isso implica que eventuais saldos disponíveis em conta corrente são aplicados no Fundo, bem como eventuais saldos credores em conta corrente são cobertos por resgates efetuados automaticamente no mesmo fundo. O volume médio de recursos aplicados no FI BANESTES TESOIRO AUTOMÁTICO é de R\$ 100 milhões. A rentabilidade gira em torno de 98,5% do CDI, ou 13.91% a.a; (g.n.);

d) A Conta Única do Tesouro contém recursos próprios de várias Unidades Gestoras (UG's). Para tanto foi necessário a criação de mecanismos que possibilitem a identificação e gestão do montante pertencente a cada unidade Gestora. Os chamados AF,s (Aplicação Financeira) são partições genéricas vinculadas às respectivas UGs. Cada UG aplica seus recursos em seus próprios AF's. As aplicações são feitas em Certificado de Depósito Bancário (CDB's) no Banestes remunerados a 100% do CDI, atualmente 14.13% ao ano. Cada unidade

²⁹ Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes: I - a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;

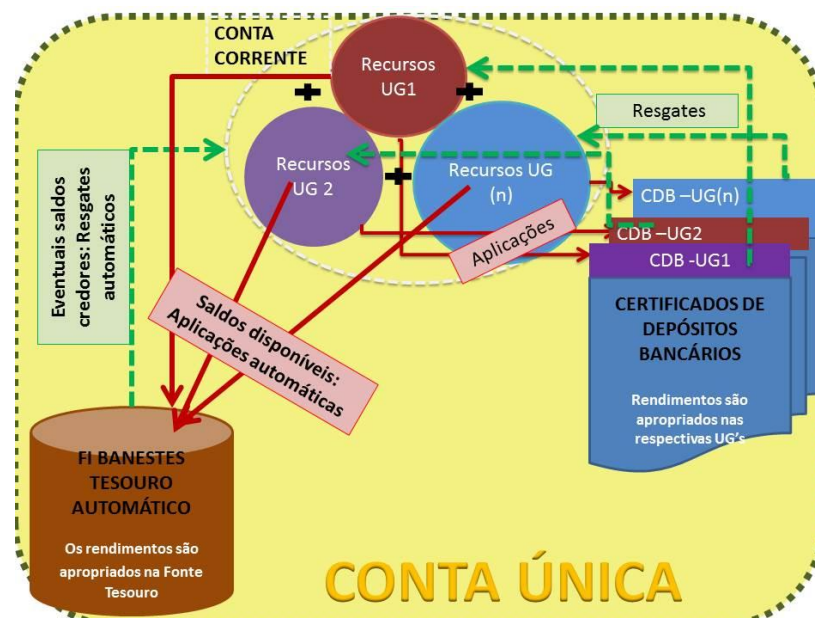
³⁰ Ofício de requisição nº 05/2016

Gestora conta com extratos individualizados de suas aplicações e contabiliza seus próprios rendimentos. (g.n.)

Embora a Sefaz afirme que as autarquias e fundos realizam aplicação apenas em CDB, verifica-se que as aplicações no fundo de investimento é automática e realizada quando ocorre eventuais saldos disponíveis. Assim, caso um fundo, uma autarquia ou empresa, que opere na conta única, fique eventualmente com saldo disponível na conta única do tesouro, pode ocorrer que venha a ter seus recursos aplicados neste fundo de investimento. E, neste caso, não serão controlados por fonte.

De modo oportuno, cumpre ilustrar graficamente o fluxo das informações trazidas pela Sefaz sobre a movimentação de recursos decorrentes das aplicações e dos resgates de recursos financeiros realizados na conta corrente e nas aplicações financeiras (CDBs e Fundo de Investimentos) que compõem a Conta Única do Tesouro, a saber:

Figura 3.1 - Controle por fonte e destinação dos recursos que compõem a conta única



Da Figura acima, verifica-se que os registros oriundos das aplicações e resgates operados nos CDBs são controlados por fonte e destinação de recursos, enquanto que os controles não são mantidos nos recursos operados pelo Fundo Banestes Tesouro Automático. Explica-se: os recursos aplicados

automaticamente no fundo são originários de saldos disponíveis nas contas correntes das diversas Unidades Gestoras. Logo, conclui-se que os recursos aplicados podem pertencer a quaisquer Unidades Gestoras (UGs) que operem na conta única estadual, quer sejam fundos, autarquias, empresas dependentes ou o próprio Tesouro. Por seu turno, o retorno (resgate) dos recursos às UGs originárias, conforme informa a Sefaz, ocorre somente por ocasião de “eventuais saldos credores” gerados pelo Sigefes, ou seja, quando a conta corrente da UG fica negativa.

Ainda, os rendimentos decorrentes da remuneração dos recursos aplicados pelas diversas Unidades Gestoras são apropriados diretamente à Conta Única do Tesouro. Alerta-se, portanto, para o risco existente de que parte de recursos com destinação específica em lei possa compor o saldo das aplicações no fundo de investimento e ser considerada inapropriadamente como sendo fonte do tesouro.

Embora a solução financeira do Estado aponte que a Administração busca evitar a permanência ociosa de recursos sem as correspondentes remunerações na conta corrente, deve-se prevenir quanto à necessidade de se pôr em prática controles auxiliares e eficazes no trato das aplicações, dos resgates e da apropriação dos rendimentos financeiros gerados pelo fundo de investimento automático. Registre-se que a ausência de controle capaz de individualizar as origens, aplicações e apropriações de rendimentos por Unidade Gestora no sobredito fundo de investimento pode contribuir para distorcer o saldo das disponibilidades por fonte de recurso.

Portanto, a sugestão, ora proposta à Administração, tem por finalidade mitigar as dificuldades relacionadas à elaboração dos termos de verificação das disponibilidades bancárias e, principalmente, ao controle dos recursos disponíveis por fonte no fundo de investimento automático no Banestes; possibilitando, assim, à Gerência de Contabilidade da Sefaz, exprimir com integridade as operações realizadas pelo fundo de investimento e o saldo financeiro da conta única com as fontes e destinações específicas devidamente identificadas.

Pelo exposto, **recomenda-se** ao Governo do Estado que:

a) por intermédio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz/ES):

- que aprimore os mecanismos de conciliação dos recursos que transitam pela conta única do tesouro por meio da edição de instrumentos normativos que estabeleçam orientações quanto à correta elaboração dos termos de verificação das disponibilidades financeiras e quanto à realização de procedimentos contábeis para fins de regularizar as pendências identificadas na conciliação bancária pelos Grupos Financeiros Setoriais;

- que adote providências visando aprimorar os controles por fonte atinentes à gestão dos recursos financeiros que transitam pelo Fundo Banestes Tesouro Automático (aplicações, resgates e apropriação de rendimentos financeiros entre as diversas Unidades Gestoras e por fonte e destinação de recursos), os quais integram a Conta Única do Tesouro.

b) por meio da Secretaria de Estado de Controle e Transparência (Secont):

- monitore as medidas tomadas pela Sefaz para aprimorar os controles por fonte atinentes à gestão dos recursos financeiros que transitam pelo Fundo Banestes Tesouro Automático (aplicações, resgates e apropriação de rendimentos financeiros entre as diversas Unidades Gestoras e por fonte e destinação de recursos), os quais integram a Conta Única do Tesouro.

3.3.5.2 Divergência entre o superávit financeiro apurado no Balanço Patrimonial e o saldo da conta de Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR)

De acordo com o §2º do art. 43 da Lei 4.320/1964, entende-se por superávit financeiro a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro; conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas.

O valor do superávit financeiro apurado, no exercício de 2015, foi R\$ 3.770.800.410,77.

Nesse contexto, embora não tenha caráter normativo, a Instrução de Procedimento Contábil IPC STN 04 orienta que o “Quadro do Superávit/Déficit Financeiro” será elaborado utilizando-se o saldo da conta 8.2.1.1.1.00.00 – Disponibilidade por Destinação de Recurso (DDR), segregado por fonte / destinação de recursos³¹:

Quadro 3.2 - Quadro do Superávit / Déficit Financeiro

Campo		Contas Contábeis
<Código da fonte>	<Descrição da fonte>	8.2.1.1.1.00.00 (saldo por fonte/destinação de recurso)
<Código da fonte>	<Descrição da fonte>	8.2.1.1.1.00.00 (saldo por fonte/destinação de recurso)
<Código da fonte>	<Descrição da fonte>	8.2.1.1.1.00.00 (saldo por fonte/destinação de recurso)
(...)	(...)	
Total		= somatório das contas acima

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional. Instruções de Procedimentos Contábeis – IPC 04: Metodologia para Elaboração do Balanço Patrimonial.

Vale frisar, ademais, que algumas equações podem ser utilizadas para fins de conferência e validação das informações geradas, tal como a que se refere à “Conferência de Saldos das Contas de Disponibilidade de Recursos”, ilustrada a seguir:

³¹ BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Instruções de Procedimentos Contábeis - IPC 04 – Metodologia para elaboração do Balanço Patrimonial**. Versão publicada em: 19/06/2015. (p. 13). Disponível em: < <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/publicacoes-e-orientacoes#instrucoesdeprocedimentoscontabeis> >. Acesso em: 06 mai. 2016.

Quadro 3.3 - Conferência dos saldos das Contas de Disponibilidade de Recursos

Conferência de Saldos das Contas de Disponibilidade de Recursos	
Contas da Classe 1 (Ativo)	8.2.1.1.1.00.00
marcadas com o atributo Financeiro (F)	Disponibilidade por Destinação De Recursos (DDR)
(-)	
Contas da Classe 2 (Passivo)	
marcadas com o atributo Financeiro (F)	
(-)	
6.2.2.1.3.01.00	
Crédito Empenhado a Liquidar	
(-)	
6.3.1.1.0.00.00	
Restos a Pagar Não Processados a Liquidar	

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (6ª Edição). Parte IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público.

Todavia, ao se confrontar o superávit financeiro, apurado no Balanço Patrimonial, com o saldo da conta 8.2.1.1.1.00.00 – Disponibilidade por Destinação de Recurso (DDR), verificou-se uma divergência no montante de R\$ 1.948.897,39. Em relação a tal divergência, foi apresentada a nota explicativa nº 4 (Quadro de Superávit/Déficit Financeiro), nos seguintes termos:

[...] No Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes do Balanço Patrimonial, os “valores a receber de transações intra” e os “valores a pagar de transações intra”, nos montantes de R\$ 1.948.897,39 (em 2015) e R\$ 1.375.478,51 (em 2014), foram excluídos para fins de consolidação. No entanto, seguindo metodologia disposta no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP – 6ª edição – Parte V, pág. 354), os “valores a receber de transações intra” foram considerados, para fins do processo de consolidação e de apuração do superávit financeiro, como “ativo financeiro”, não obstante sejam contabilizados no decorrer do exercício como “ativo permanente”, uma vez que representam valores previstos na lei orçamentária anual mas ainda não arrecadados. Desta forma, o superávit financeiro apurado no “Quadro do Superávit/Déficit Financeiro” do Balanço Patrimonial consolidado diverge do saldo da conta 821110000 – Disponibilidade por Destinação de Recurso (DDR).

Nesse sentido, foram aplicados procedimentos de verificação que permitiram assegurar que a divergência decorreu do processo de consolidação das operações intraorçamentárias, as quais foram excluídas da apuração do superávit financeiro, mas foram mantidas na conta de DDR (passivo financeiro).

Entendeu-se que, no momento do empenho de uma obrigação, há a alteração do atributo do superávit financeiro ("P" para "F"), momento no qual surge um passivo

financeiro. Por outro lado, não há a alteração do atributo dos valores a receber, já que depende da efetiva arrecadação da receita orçamentária (regime orçamentário). Assim, surge um passivo financeiro, sem a contrapartida no ativo financeiro.

De toda sorte, como a referida divergência não impacta o superávit financeiro demonstrado no quadro no montante de R\$3.770.800.410,77, haja vista tratar-se de problemas de equação contábil, cabe apenas dar ênfase à mesma, para alertar aos usuários da informação.

Pelo exposto, **recomenda-se** ao Governo do Estado, por intermédio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz/ES):

- busque soluções com o intuito de que a equação contábil da conta de Disponibilidade por Destinação de Recursos reflita o superávit financeiro efetivamente apurado no Balanço Patrimonial.

3.3.5.3 Evidenciação inadequada da dívida ativa

Foram constatadas divergências de grande materialidade entre o saldo da dívida ativa, evidenciado no Sistema de Informações Tributárias (SIT), e aquele inscrito contabilmente no Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas do Espírito Santo (Sigefes), que comprometem a confiabilidade e a fidedignidade das informações relacionadas aos saldos de créditos tributários inscritos em dívida ativa, constante nas demonstrações contábeis que integram as contas anuais do Governador do Estado levantadas em 31/12/2015.

O primeiro sistema objetiva auxiliar a Secretaria de Estado da Fazenda na gestão estadual dos recursos tributários e abrange a administração dos créditos originários da dívida ativa, ao passo que o segundo é responsável pelo registro, acompanhamento e controle da execução dos atos e fatos de natureza orçamentária, financeira e patrimonial do Estado do Espírito Santo.

Observou-se que há falha de integração entre os sistemas utilizados para o controle e cobrança dos créditos tributários da dívida ativa e o sistema de gestão

das finanças públicas. Não são gerados relatórios que possam compartilhar as informações administrativo-contábeis capazes de proporcionar o registro contábil das variações patrimoniais decorrentes das modalidades de extinção dos créditos tributários. Portanto, faz-se oportuno registrar que a ausência de ferramentas administrativas hábeis, relacionadas aos controles detalhados da extinção e da inscrição de créditos em dívida ativa, impede que os registros contábeis representem fielmente o fenômeno contábil que lhes deu origem.

Importante frisar que a deficiência nesses controles inviabiliza o detalhamento do fluxo da dívida ativa. E, conseqüentemente, a estimativa das prováveis perdas com a recuperação dos créditos inscritos fica prejudicada por falta de informação confiável.

Ademais, vale frisar que o Órgão Central do Sistema de Controle Interno, exercido atualmente pela Secretaria de Estado de Controle e Transparência (Secont), não se manifestou conclusivamente acerca da validação do saldo contábil da dívida ativa tendo em vista a ausência de documentos, conforme Comunicação Interna nº 002/2016 CGOV/SUBCONT (**Anexo 3.5**).

3.3.5.3.1 Falta de fidedignidade dos registros e dos saldos da dívida ativa

A Lei 4.320/1964, em seu art. 39, § 2º, define como dívida ativa tributária o crédito da fazenda pública proveniente de obrigação legal relativa a tributos e aos respectivos acréscimos legais. Os créditos provenientes das demais origens, por sua vez, são considerados dívida ativa não tributária.

A dívida ativa do Estado deve abranger, portanto, os créditos em seu favor, devidamente inscritos, cuja liquidez e certeza foram apuradas. Tais créditos constituem fonte potencial de fluxo de caixa, com impacto econômico-financeiro positivo pelas ações direcionadas na recuperação desses valores a receber.

Destaca-se que a Resolução TC 280/2014 estabeleceu 31 de dezembro de 2015 como prazo limite para reconhecimento, mensuração e evidenciação da dívida ativa, por competência, incluindo os respectivos ajustes para perdas. Prazo este que foi mantido pela Instrução Normativa TC 36/2016.

As regras de reconhecimento contábil são encontradas no item 05 – Parte III – Procedimentos Contábeis Específicos – do MCASP (6ª Edição), que estabelece os procedimentos para registro e controle dos créditos inscritos, baixados e ajustados pelas prováveis perdas com a recuperação da dívida ativa, com vistas à harmonização dos registros, em razão dos conceitos a serem observados pelas entidades governamentais, para fins de consolidação das contas nacionais.

Segundo a Resolução do Conselho Federal de Contabilidade 750/1993, o princípio contábil da oportunidade se refere ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas. Para tanto, os elementos que determinam os registros contábeis devem estar fundados em documentos de fácil verificação (NBC T SP 16, aprovada pela Resolução CFC 1.132/08).

Da análise do fluxo de informações atinentes à dívida ativa, que culmina na consolidação das contas anuais do Governador do Estado, constatou-se que não há integração entre o Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas do Espírito Santo (Sigefes) e o Sistema de Informações Tributárias (SIT). Ademais, há uma grande dificuldade na geração de informações que identifiquem detalhadamente as diversas modalidades de movimentações da dívida ativa e os diferentes encargos financeiros incidentes sobre os créditos em estoque (saldo).

Além disso, os documentos apresentados pela Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz), à comissão, não atendem plenamente a Norma Brasileira de Contabilidade - ITG 2000(R1),³² que trata da escrituração dos atos e fatos administrativo-contábeis, econômico-patrimoniais e financeiros, quando define:

26. Documentação contábil é aquela que comprova os fatos que originam lançamentos na escrituração da entidade e compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, de origem interna ou externa, que apoiam ou compõem a escrituração.

27. A documentação contábil é hábil quando revestida das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica-contábil ou aceitas pelos “usos e costumes”.

³² Interpretação Técnica nº 2000 (R1), aprovada pela Resolução CFC 1.330/2011.

28. Os documentos em papel podem ser digitalizados e armazenados em meio magnético, desde que assinados pelo responsável pela entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado, devendo ser submetidos ao registro público competente.

Registra-se que os relatórios disponibilizados pela Sefaz à comissão (a relação de CDAs remitidas, canceladas e prescritas e relação de créditos inscritos em dívida ativa no exercício de 2015) não se originaram na Gerência de Contabilidade. Cabe registrar, ainda, que os relatórios fornecidos pela Sefaz não trazem nenhuma marca que caracterizem o sistema de origem; porém, citam o sistema (SIT) como fonte de informação.

Com base no Demonstrativo de Dívida Ativa Tributária e Não Tributária (DEMDAT)³³, verificou-se que o saldo, em 31/12/2015, perfazia a importância de R\$ 14.216.617.229,37, ao passo que os registros contábeis sinalizavam que o saldo da dívida ativa atingiu a monta de R\$ 12.973.732.959,43.

Embora não se pôde comparar os fluxos, em face de se tratar de conteúdos diversos (a contabilidade demonstra o fluxo financeiro e o DEMDAT tão somente o estoque), constatou-se que:

- os saldos iniciais e finais contabilizados no Balanço Patrimonial Consolidado do Estado divergem em mais de 1 bilhão de reais daqueles evidenciados no DEMDAT, e que os registros contábeis:
 - demonstram as baixas por recebimento pelo valor cheio (incluindo encargos), embora os saldos não estejam corrigidos pelos respectivos encargos;

³³ Conforme esclarecimentos da Sefaz (OFÍCIO/GAB/SEFAZ/ Nº 066/2016) – **Anexo 3.6**, as informações contidas no DEMDAT refletem os valores de face das Certidões de Dívida Ativa (CDA) o que corresponde dizer que os valores informados para as CDAs “Quitadas sem Benefício em 2015” e “Recolhidas com Benefício em 2015” não corresponde ao valor efetivamente recebido, mas tão somente o valor de face das CDAs baixadas nesta condição, pois não contém os encargos incidentes sobre elas. Da mesma forma os valores informados como baixa de CDAs decorrente de “Parcelamentos Quitados em 2015” e “Parcelamentos rescindidos e averbados, não se referem a recebimentos ou baixas realizadas em 2015, mas informam o valor de face das CDAs cuja quitação foi concluída em 2015 de forma que tais valores contém informação de valores recebidos em outros exercícios.

- não contemplam as baixas da dívida ativa por remissão³⁴, prescrição e cancelamento, da ordem de 48.644.053,0013 VRTEs, e equivalentes a R\$130.711.434,82. Tais registros afetam negativamente o patrimônio líquido;
- não contemplam o reconhecimento da atualização monetária dos créditos inscritos (afetam positivamente o patrimônio líquido), e
- não contemplam os juros incorridos sobre os créditos inscritos.

Demonstra-se:

Tabela 3.12 - Movimentação da dívida ativa informada no Demonstrativo de Dívida Ativa Tributária e Não Tributária(DEMDAT) e na contabilidade

DESCRIÇÃO		DEMDAT	CONTABILIDADE
Saldo Inicial (31/12/2014)		11.799.445.441,33	10.411.814.053,22
Inscrições	(+)	2.914.411.302,94	2.914.419.645,46
Variação da VRTE	(+)	777.424.786,91	
Remissões/Cancelamentos/Prescrições	(-)	130.711.434,82	
Quitadas sem benefício	(-)	5.099.856,69	
Parcelamentos Quitados	(-)	55.928.917,69	
Parcelamentos Rescindidos e Averbados	(-)	13.262.666,76	
Recolhimentos com Benefício	(-)	1.069.661.425,84	
Recebimentos	(-)		352.500.739,25
Saldo Final		14.216.617.229,38	12.973.732.959,43

Fonte: Ofício OF.GAB/SEFAZ Nº 56/2016 (**Anexo 3.8**) - Demonstrativo de Dívida Ativa (DEMDAT)

Diante das divergências e ausências de registros contábeis sobre os valores decorrentes das variações patrimoniais ocorridas nos recursos que compuseram a dívida ativa do Estado, faltaram elementos de convencimento para certificar-se de que os valores contabilizados a título de créditos inscritos em dívida ativa e suas prováveis perdas são fidedignos e representam a sua integralidade. Ou seja, não foi possível afirmar que os valores guardam correlação com as orientações estabelecidas pela Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (6ª Edição) e pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicáveis ao Setor Público.

³⁴ A remissão necessita de Lei autorizativa específica.

Dada à dificuldade na obtenção de dados e de informações detalhadas sobre a movimentação dos créditos que constituem a dívida ativa do Estado, não foi possível analisar, do ponto de vista das características do ativo³⁵, se a conta contábil 121110401— Créditos Não Previdenciários Inscritos — estaria carregando saldos indevidos.

Quanto à dificuldade na geração de relatórios que contivessem informações detalhadas sobre a movimentação da dívida ativa, a Sefaz apresentou as alegações e justificativas, a seguir transcritas:

OFÍCIO/GAB/SEFAZ/Nº 48/16 (**Anexo 3.7**):

[...]

- ✓ A necessidade de envolvimento de vários setores da SEFAZ e de outros órgãos (PGE), para levantamento das informações solicitadas;
 - ✓ A quase totalidade das informações são extraídas, manualmente, de uma base de dados em formato TXT, que possui a informação do tipo ESTOQUE, sendo que não dispomos das informações dos juros, que são calculados no momento do pagamento ou da exibição da informação na tela do SIT; (g.n.)
 - ✓ A falta de uma ferramenta apropriada para fornecer as informações do tipo FLUXO, que possibilitem detalhar a evolução de cada CDA (parcelamentos rescindidos, averbações, baixas parciais por decisões judiciais, etc.); (g.n.)
 - ✓ A necessidade de implantação de um Business Intelligence (BI) para permitir o processo de coleta, análise, compartilhamento e monitoramento de informações de vários sistemas da SEFAZ (Dívida Ativa, Arrecadação, parcelamento, etc.) que suportem de maneira apropriada a gestão de negócio; (g.n.)
 - ✓ A demanda a ser aberta junto a TI da SEFAZ para análise, e se possível, o desenvolvimento do relatório com as informações solicitadas
- desenvolvimento do relatório com as informações solicitadas no ambiente de grande porte.

Lembramos, por fim, que o SISTEMA de Informações Tributárias (SIT), possui uma estrutura de “Plataforma Alta – Mainframe”, tendo foi desenvolvido em 1998, com a tecnologia de ponta disponível à época, por analistas que não mais fazem parte do quadro desta Secretaria e que não dispostos de ferramentas gerenciais para elaboração de relatórios para atendimento de demandas excepcionais, tanto que está na pauta dos projetos da GETEC a migração do módulo de controla da Dívida Ativa para a plataforma baixa, em ambiente Windows, mais

³⁵ Ativos são recursos controlados pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem para a entidade benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços - no item 2.2 - Parte II –Procedimentos Contábeis Patrimoniais – do MCASP.

amigável e versátil, inclusive, com os relatórios demandados por essa Egrégia Corte de Contas. (g.n.)

[...]

OFÍCIO/GAB/SEFAZ/Nº 56/16 (**Anexo 3.8**):

[...]

Importante ressaltar, que o sistema atualmente em uso, nesta SEFAZ ES, não permite o detalhamento das informações da maneira solicitada no ofício de Requisição n.º 03, datado de 06/04/2016, conforme exposto pela equipe técnica especializada da SEFAZ ES, na reunião realizada no dia 14 de abril do corrente ano, no Gabinete do Conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo, nessa Corte de Contas, ocasião na qual fora deferido o pedido de prorrogação de prazo para entrega das informações possíveis. (g.n.)

Tal limitação fica notória quando constatamos que o referido sistema, limita-se a calcular os juros no momento da inscrição e, posteriormente, no momento da consulta da dívida ou na emissão dos documentos de arrecadação; não sendo possível, hoje, prestar informações sobre os juros atuais através do referido relatório, dentro dos parâmetros impostos. (g.n.)

[...]

Diante de todo exposto, e considerando a necessidade constante de relatórios específicos solicitados por essa Egrégia Corte de Contas, a SEFAZ necessitará de desenvolver sistema em ambiente computacional gráfico, já que o sistema atual roda no ambiente de grande porte, de difícil manutenção e pouca portabilidade de informações, inclusive com a necessidade de geração de relatórios através de ferramenta de Business Intelligence (BI), que demandará contratação de empresa para desenvolvimento do software, atendendo os critérios da Lei de Licitações e Contratos n.º 8666/93.

As informações, ora tratadas, notadamente aquelas que tratam das baixas da dívida ativa (nas diferentes modalidades de extinção de créditos inscritos), impactam também a execução orçamentária do Estado e as respectivas destinações legais das receitas. Assim, entende-se que as justificativas e alegações da Sefaz não são suficientes para que se concorde com a manutenção de informações contábeis inconsistentes e não refletem com exatidão e completeza os fenômenos a que elas se referem.

Ressalta-se que gerir a dívida ativa significa, segundo a informação do DEMDAT, gerenciar mais de 14 bilhões de reais que constituem fonte potencial de fluxo de caixa, com impacto positivo.

Importante destacar que o reconhecimento da atualização monetária pela VRTE dos créditos inscritos em dívida ativa no montante de R\$ 777.242.786,91 e das baixas por remissão, prescrição e cancelamento que totalizam R\$ 130.711.434,82 causaria um aumento no ativo “Créditos Não Previdenciários Inscritos” e no resultado do exercício de R\$ 646.531.352,09. Ocorre que, muito embora as baixas por remissão, prescrição e cancelamento sejam verificáveis, o total informado como variação pela VRTE não o é, haja vista a dificuldade encontrada para validar as informações relativas à dívida ativa, como narrado acima.

Assim, em face da incerteza quanto ao montante real de impacto no resultado do exercício e, conseqüentemente no patrimônio líquido, e considerando o Princípio da Prudência, tais valores não foram levados à conta de ajuste do resultado do exercício e do patrimônio líquido do Estado em 2015.

Nesse sentido, **recomenda-se** ao Governo do Estado, por intermédio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz/ES):

- providências necessárias com vistas à preparação e à integração do Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas do Espírito Santo (Sigefes) e o Sistema de Informações Tributárias (SIT), para garantir a geração de informações fidedignas, que permitam a adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais aplicáveis aos registros dos créditos inscritos em dívida ativa para a próxima prestação de contas anual do governador e seguintes.

3.3.5.3.2 Inadequação da metodologia dos ajustes para perdas da dívida ativa

Os valores inscritos em dívida ativa, embora tenham significativas possibilidades de cobrança, é certo que apresentam grande probabilidade de não realização. Fato verificável ante a existência de cancelamentos, prescrições e, até mesmo, da existência de valores inscritos que não foram recebidos em um horizonte de tempo razoável, “gerando baixa liquidez do ativo em questão, valores questionados judicialmente, e que, portanto, podem ser realizados a menor [...]” (item 03.05.13.01 – Parte III - MCASP-5ª. Edição).

Para que os demonstrativos contábeis evidenciem com precisão e clareza o patrimônio do Estado, faz-se necessário que os créditos inscritos em dívida ativa que apresentem significativa probabilidade de não realização sejam ajustados a valor recuperável. O ajuste deve ser feito por intermédio da utilização de uma conta redutora do ativo que esteja mensurado acima do valor provável de realização.

O procedimento de ajuste vai ao encontro das Normas Internacionais de Contabilidade, embasando-se nas resoluções estabelecidas pelo Conselho Federal de Contabilidade, que incluiu o procedimento nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

O valor do ajuste deve ser reavaliado em cada período no qual sejam elaboradas demonstrações contábeis, e ajustado para refletir a melhor estimativa corrente.

A constituição da conta de ajuste de perdas atende ao princípio da Prudência, estabelecido pela Resolução-CFC 750/1993, alterada pela Resolução-CFC 1.282/2010, que impõe a escolha da hipótese que resulte o menor Patrimônio Líquido, quando se apresentarem opções igualmente aceitáveis diante dos demais princípios contábeis.

A responsabilidade pelo cálculo e registro contábil do ajuste de perdas com créditos inscritos em dívida ativa compete à Sefaz, tendo em vista que a ela cabe apurar a certeza e liquidez dos créditos tributários e não tributários e promover as inscrições, nos termos da Lei Complementar 225/2002.

A mensuração do ajuste para perdas, segundo dispõe o subitem 5.3.5 - Ajuste para Perdas da Dívida Ativa – Parte III - MCASP (6ª Edição), deve basear-se em estudos especializados que delineiem e qualifiquem os créditos inscritos, de modo a não superestimar e nem subavaliar o patrimônio real do ente público. Tais estudos poderão considerar, dentre outros aspectos, o tipo de crédito (tributário ou não tributário), o prazo decorrido desde sua constituição, o andamento das ações de cobrança (extrajudicial ou judicial).

Em 31/12/2015, o saldo contábil da dívida ativa importava em R\$ 12,973 bilhões e o provisionamento para perdas totalizava R\$ 11,503 bilhões, o que representou 88,67% do saldo dos créditos realizáveis. Durante o exercício, o ajuste para perdas da dívida ativa perfaz R\$ 3,1 bilhões. A metodologia aplicada pela Sefaz, para fins de apurar o valor das prováveis perdas na recuperação da dívida ativa, baseou-se no histórico de recebimentos passados, conforme se depreende da Nota Explicativa 6.1 do Balanço Patrimonial.

As memórias de cálculo (**Anexo 3.14**) indicam que o método utilizado não se baseia em estudos especializados e não leva em conta o perfil da dívida ativa. Assim, o percentual encontrado é impreciso e pode não condizer com a realidade dos créditos inscritos, levando a superestimação ou subestimação do Patrimônio Líquido do Estado.

Ademais, as informações contábeis da dívida ativa são divergentes das informações extraídas do Sistema de Informação Tributário (SIT), não sendo possível aferir com exatidão o saldo e as movimentações para que se realize uma estimativa razoável da média de recebimento nos últimos três exercícios.

Destaque-se que os recebimentos lançados na contabilidade não permitem identificar o montante de créditos que foi baixado, porque os valores recebidos incorporam os juros, as atualizações, os descontos, sem que haja uma segregação. Por outro lado, o saldo não demonstra a composição dos encargos e descontos da dívida ativa do Estado.

Ante o exposto, compreende-se que a correção do ajuste de perdas da dívida ativa depende da realização de um estudo pormenorizado do índice de recuperabilidade dos créditos inscritos e de critérios de classificação de créditos que espelhem sua real possibilidade de recuperação, levando em consideração o perfil da dívida inscrita e do devedor.

Porém, enquanto não se concluem estudos especializados que permitam delinear e qualificar os créditos inscritos, entende-se que as informações utilizadas para o reconhecimento de um montante tão elevado de perdas devem estar calcadas

nas características do registro e da informação contábil no setor público, devendo observância aos princípios e às Normas Brasileiras Aplicadas ao Setor Público (NBC T SP 16, aprovada pela Res. CFC 1.132/08), especialmente quanto à confiabilidade, fidedignidade e integridade.

Nesse sentido, **recomenda-se** ao Governo do Estado, por intermédio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz/ES):

- Que realize estudo pormenorizado do índice de recuperabilidade do crédito inscrito e de critérios de classificação de créditos que espelhem sua real possibilidade de recuperação, levando em consideração o tipo de crédito (tributário ou não tributário), o prazo decorrido desde sua constituição e o andamento das ações de cobrança (extrajudicial ou judicial), que permitam a adequada evidenciação do ajuste de perdas da dívida ativa no exercício de 2016 e seguintes.

3.3.5.4 Evidenciação inadequada dos saldos de investimentos permanentes

O art. 50 da Lei Complementar 101/2000 determina que a contabilidade dos entes siga as normas de contabilidade e atribui ao órgão central de contabilidade da União a competência para editar normas gerais para consolidação das contas públicas.

Nesse sentido, como orientação para consolidação das contas públicas nacionais, o subitem 4.3.4 – Investimentos Permanentes, Parte II do MCASP (6ª Edição) ³⁶, prevê que as participações em empresas em que a administração tenha influência significativa devem ser mensuradas ou avaliadas pelo Método de Equivalência Patrimonial (MEP), o qual será utilizado para os investimentos em

³⁶ BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**: aplicado à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios. 6. ed. Portaria Conjunta STN/SOF nº 1, de 10 de dezembro de 2014. Portaria STN nº 700, de 10 de dezembro de 2014. Válido a partir do exercício de 2015 (Parte II, p. 144). Disponível em: < <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/mcasep> >. Acesso em: 04 mai. 2016.

coligadas ou controladas e em outras sociedades que façam parte de um mesmo grupo ou estejam sob controle comum.

A aplicação do Método de Equivalência Patrimonial (MEP) consiste em que o valor contábil do investimento, classificado no ativo não circulante do Balanço Patrimonial do Estado, seja aumentado ou reduzido, conforme o patrimônio líquido da investida aumente ou diminua. O registro contábil do aumento ou da redução do ativo terá a sua contrapartida numa conta representativa da variação patrimonial aumentativa ou diminutiva, conforme o caso.

Outras participações permanentes, não enquadradas no conceito daquelas a serem avaliadas pelo MEP, devem ser avaliadas pelo método de custo, o que implica em dizer que o valor do investimento será evidenciado, no Balanço Geral do Estado, pelo seu valor de aquisição.

A NBC T SP 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público, aprovada pela Resolução CFC nº 1.137, de 21 de novembro de 2008, e em seus itens 21 a 23, prescreve que:

21 As participações em empresas e em consórcios públicos ou público-privados sobre cuja administração se tenha influência significativa devem ser mensuradas ou avaliadas pelo método da equivalência patrimonial.

22 As demais participações podem ser mensuradas ou avaliadas de acordo com o custo de aquisição.

23 Os ajustes apurados são contabilizados em contas de resultado.

Note-se que a NBC T SP 16.10 limitou-se a determinar a utilização do método da equivalência patrimonial para determinados investimentos, sem detalhar tal procedimento.

Portanto, em face da convergência da contabilidade nacional às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, a mensuração e a avaliação dos investimentos permanentes do Estado, que no exercício de 2015 representou 18,67% do ativo total, devem atender ao previsto na IPSAS 7 – Investimentos em Controlada e Coligada.

Nesse aspecto, a Ipsas 7, parágrafos 32 e 33, para fins da avaliação de investimentos pelo método de equivalência patrimonial, assim estabelece:

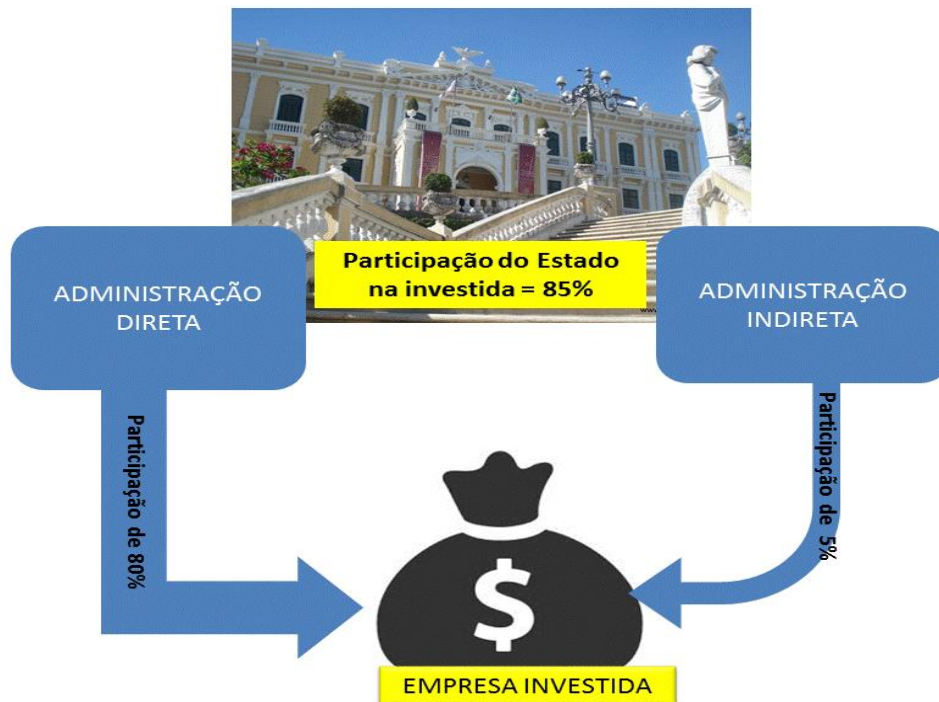
32. As demonstrações contábeis do investidor devem ser elaboradas utilizando políticas contábeis uniformes para eventos e transações de mesma natureza em circunstâncias semelhantes.

33. Se a coligada utiliza políticas contábeis diferentes daquelas empregadas pelo investidor em eventos e transações de mesma natureza em circunstâncias semelhantes, são necessários ajustes para adequar as demonstrações contábeis da investida às políticas contábeis do investidor quando da utilização destas para aplicação do método de equivalência patrimonial. (g.n.)

Nesse mesmo sentido, orientam as Normas Técnicas Brasileiras, particularmente a NBCT G 18(R2).

Verificou-se que tais procedimentos foram aprimorados nos últimos anos; entretanto, verificou-se que o Estado participa em empresas tanto por meio de suas secretarias, quanto por meio de órgãos pertencentes à administração indireta. Tal fato impacta na avaliação do investimento dado que o total da participação do Estado corresponde à soma do percentual de investimentos feitos por intermédio da administração direta e da administração indireta, tal como representado na figura a seguir:

Figura 3.2 – Ilustração da determinação da participação do Estado em investimentos permanentes por intermédio da administração direta e indireta



Conforme ilustrado na figura 3.2, a decisão do método de avaliação deverá impactar os 85% de participação. Desta forma, as normas internacionais indicam que tanto a participação por meio da administração direta, da ordem de 80% do capital da investida, quanto a participação de 5% do capital da investida, feita por meio de órgão da administração indireta, estarão sujeitos ao mesmo critério de avaliação. Isto porque, ao consolidar o balanço do Ente, o investimento total terá que ser avaliado mesmo critério.

Constatou-se, entretanto, que a participação permanente na Cesan (Companhia Espírito Santense de Saneamento) vem sendo avaliada pelo método de equivalência patrimonial e pelo método de custo.

Em justificativa apresentada, por meio do OF/SEFAZ/GECOG/nº 38/2016 (**Anexo 3.9**), restou evidenciado que, no caso específico da investida (Cesan), a Sefaz avalia o investimento pelo MEP, pois possui 84,53359% de participação no capital social daquela empresa. Por seu turno, a Superintendência dos Projetos de Polarização Industrial (SUPPIN), entidade vinculada à administração pública indireta do Poder Executivo Estadual, possui 0,179502% do capital social da Cesan, avaliando seu investimento pelo método de custo. Assim, ocorre a

avaliação de um mesmo investimento por dois métodos distintos. Tal fato fica evidente quando da consolidação das contas.

Assim, questionada acerca da aplicabilidade dos dois métodos utilizados para avaliar os investimentos permanentes na Cesan, a Secretaria de Estado da Fazenda alegou que os métodos aplicados para avaliação dos investimentos permanentes deveu-se à relevância, isto é, adotou-se o método de equivalência patrimonial para os investimentos acionários com representatividade no capital da investida e o método de custo para os investimentos insignificantes.

Compreende-se que a participação do Estado do Espírito Santo no capital da Cesan é de 84,713092%. Esta participação é realizada por intermédio da Sefaz/ES (84,53359%) e da Suppin (0,179502%), órgãos pertencentes à administração direta e indireta do Estado. Assim, dada a representatividade da participação do Estado no capital da Cesan, tal investimento deve ser avaliado pelo método de equivalência patrimonial por todos os órgãos, independente da participação individual de cada órgão.

Neste sentido, cabe a aplicação da Ipsas 7, parágrafos 32 e 33, que requer a uniformidade de critérios contábeis para o registro de transações de uma mesma natureza, permitindo que os investimentos sejam adequadamente mensurados e evidenciados no Balanço Geral do Estado.

Dessa forma, **recomenda-se** ao Governo do Estado, por intermédio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz/ES):

- que reavalie os investimentos permanentes do Estado do Espírito Santo, considerando que o total de participação do Estado é resultante da soma das participações da administração direta e indireta; e tome providencias para uniformizar o critério de avaliação dos investimentos permanentes pelo método de equivalência patrimonial nos órgãos e entidades integrantes da administração direta e indireta do Governo do Estado, com vistas a uma adequada evidenciação na próxima prestação de contas anual do Governador e seguintes.

3.3.5.5 Passivos Ocultos

O art. 50, inciso II, da Lei Complementar 101/2000 (LRF), estabelece que a despesa e a assunção de compromisso serão registradas segundo o regime de competência. De acordo com as normas internacionais de contabilidade para o setor público (Ipsas 1, parágrafo 7), regime de competência é o regime segundo o qual transações e outros eventos são reconhecidos quando ocorrem. Portanto, o referido dispositivo da LRF obriga o reconhecimento de todos os passivos na ocorrência de seu fato gerador.

Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP (6ª edição), passivos são obrigações presentes da entidade, derivadas de eventos passados, cujos pagamentos se esperam que resultem para a entidade saídas de recursos capazes de gerar benefícios econômicos ou potencial de serviços. Esse conceito é consistente com o que é adotado pelas normas internacionais (Ipsas).

Ocorre que há passivos do Estado que não estão evidenciados no Balanço Patrimonial Consolidado em 31/12/2015. Constatou-se que o passivo do Estado está subavaliado, em decorrência de passivos ocultos relacionados a contingências oriundas das demandas judiciais dos chamados “precatórios da trimestralidade”, assim como daqueles relacionados à mensuração da provisão matemática dos passivos previdenciários.

Nos tópicos a seguir, são detalhados os efeitos da ausência de cada um desses passivos para a transparência e completa compreensão da situação patrimonial do Estado.

3.3.5.5.1 Ausência de evidenciação no Balanço Geral do Estado do passivo com precatórios

No Balanço Patrimonial do Estado e nas notas explicativas às Demonstrações Contábeis, verificou-se que não há menção a passivos contingentes, principalmente aqueles relacionados às ações judiciais envolvendo o Estado do Espírito Santo, passíveis de afetar negativamente as finanças públicas, como é o caso da demanda que envolve os precatórios da trimestralidade.

Segundo a Ipsas 19 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes, o passivo contingente é uma obrigação possível que resulta de eventos passados e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos não totalmente sob o controle da entidade.

Ainda segundo a Ipsas 19, entende-se também como passivo contingente a obrigação presente que resulta de eventos passados, mas que não é reconhecida, porque não é provável que uma saída de recursos que incorpore benefício econômico ou potencial de serviço seja exigida para liquidar a obrigação, ou o valor da obrigação não pode ser mensurado com suficiente confiabilidade.

De outro modo, a Ipsas 19 define Provisão como um passivo de prazo ou de valor incertos, que deve ser reconhecida quando a entidade tem uma obrigação presente (legal ou não formalizada) como resultado de evento passado, quando seja provável que será necessária uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos para liquidar a obrigação, e quando possa ser feita uma estimativa confiável do valor da obrigação.

Nessa lógica, segundo a Ipsas 19, todas as provisões são contingentes, porque são incertas quanto ao seu prazo ou valor. Porém, desde que possa ser feita uma estimativa confiável, as provisões são reconhecidas como passivo, pois são obrigações presentes, e é provável que uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos seja necessária para liquidar a obrigação.

Como orienta a referida norma, em seu parágrafo 24, em casos como de um processo judicial, pode-se discutir tanto se certos eventos ocorreram quanto se esses eventos resultaram em uma obrigação presente. Nesse caso, a entidade deve determinar se a obrigação presente existe na data do balanço ao considerar toda a evidência disponível, incluindo, por exemplo, a opinião de peritos e, com base em tal evidência:

- a) quando for mais provável que sim do que não que existe uma obrigação presente na data do balanço, a entidade deve reconhecer a provisão (se os critérios de reconhecimento forem satisfeitos); e
- b) quando for mais provável que não existe uma obrigação presente na data do balanço, a entidade divulga um passivo contingente, a menos que seja remota a possibilidade de uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos

A Ipsas 19, parágrafo 33, prevê que o uso de estimativas é uma parte essencial da elaboração das demonstrações contábeis e não prejudica a sua confiabilidade. Isso é especialmente verdadeiro no caso de provisões, que, pela sua natureza, são mais incertas do que a maior parte de outros elementos do balanço. Segundo a Norma Brasileira de Contabilidade, exceto em casos extremamente raros, a entidade é capaz de determinar um conjunto de desfechos possíveis e, dessa forma, fazer uma estimativa da obrigação que seja suficientemente confiável para ser usada no reconhecimento da provisão.

Tendo como base essas premissas, foi examinada a contabilização das demandas judiciais com precatórios da trimestralidade no Balanço Patrimonial, cuja análise apresenta-se a seguir.

O Estado do Espírito Santo está submetido ao regime especial de pagamento de precatórios, criado a partir da promulgação da Emenda Constitucional 62/2009, que alterou o art. 100 da Constituição Federal e acrescentou o art. 97 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Assim, anualmente, o Estado destina verbas em seu orçamento para pagamento de precatórios³⁷ e, mensalmente³⁸, deposita à conta especial de precatórios 2%

³⁷ § 5º, art. 100, CF/88 - § 5º É obrigatória a inclusão, no orçamento das entidades de direito público, de verba necessária ao pagamento de seus débitos, oriundos de sentenças transitadas em julgado, constantes de precatórios judiciais apresentados até 1º de julho, fazendo-se o pagamento até o final do exercício seguinte, quando terão seus valores atualizados monetariamente.

³⁸ inciso I, alínea “b”, § 2º, art. 97 do ADCT

da sua Receita Corrente Líquida (RCL), para fazer frente a tais obrigações, cujo pagamento deverá, obrigatoriamente, obedecer à ordem de antiguidade (art. 100, caput, CF/88). A gestão dos pagamentos realizados a partir dos recursos depositados cabe ao Tribunal de Justiça³⁹.

Conforme relatório “Resultados Parciais da Gestão - Regime Especial”⁴⁰, datado de 2012, o número de precatórios do Estado pendentes de pagamento reduziu de maneira expressiva a partir de 2010:

De igual forma, não obstante ter sido alcançado o número de 1077 precatórios durante os anos de 2010 a 2012, atualmente, restam ativos apenas 221 precatórios, seja em razão da suspensão da exigibilidade de trinta débitos *sub judice*, seja em razão de provisionamento e/ou pagamento de 826 precatórios, já ocorrido, o que demonstra a redução de 79,48% do número de precatórios.

Em 2015, a consulta ao acervo do Estado, disponível⁴¹ no portal do Tribunal de Justiça, indica a existência de 373 precatórios, excetuando 30 precatórios, chamados precatórios da trimestralidade, cuja exigibilidade é objeto de demanda judicial.

Os precatórios da trimestralidade têm origem no art. 6º da Lei Estadual 3935/87 (Lei da Trimestralidade ou do Gatilho), que tratava da concessão de recomposição de vencimentos e proventos a cada três meses, automaticamente, com base em 60%, no mínimo, da variação acumulada do Índice de Preços ao Consumidor (IPC) no trimestre.

³⁹ § 6º As dotações orçamentárias e os créditos abertos serão consignados diretamente ao Poder Judiciário, cabendo ao Presidente do Tribunal que proferir a decisão exequenda determinar o pagamento integral e autorizar, a requerimento do credor e exclusivamente para os casos de preterimento de seu direito de precedência ou de não alocação orçamentária do valor necessário à satisfação do seu débito, o sequestro da quantia respectiva.

⁴⁰ Disponível em <http://www.tjes.jus.br/index.php?option=com_content&view=article&id=139&Itemid=28>, p. 8, consulta em 22/04/2016.

⁴¹ Disponível em < http://www.tjes.jus.br/index.php?option=com_content&view=article&id=4013>, consulta em 22/04/2016.

Ocorre que, em 1990, houve ausência de pagamento da recomposição em dois trimestres. Tal fato acarretou a impetração de diversos Mandados de Segurança, a partir dos quais foram constituídos os precatórios da trimestralidade.

No ano de 2008, o Estado do Espírito Santo ajuizou trinta ações declaratórias de nulidade de ato jurídico/desconstituição de coisa julgada com declaração de inexistência de direito material sobre o qual se funda o título executivo, visando à desconstituição das decisões judiciais transitadas em julgado nos Mandados de Segurança que geraram os precatórios da trimestralidade.

O Estado argumenta o cabimento da *querela nullitatis insanabilis* para questionar sentença, ainda que transitada em julgado, que se valeu de norma declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

O Tribunal de Justiça do Espírito Santo decidiu pela inexigibilidade do título executivo em algumas ações e em outras concedeu liminares para a retirada dos precatórios da ordem de pagamento, atendendo à pretensão do Poder Executivo.

Em busca de ver reformadas as decisões do Tribunal Estadual, foram interpostos recursos perante os Tribunais Superiores.

Pois bem, de início cumpre ressaltar a existência de controvérsia doutrinária e jurisprudencial, em relação à admissibilidade da *querela nullitatis* para obtenção de relativização da coisa julgada inconstitucional.

Para os fins a que se destina a presente análise, é imperioso indicar o atual posicionamento das Cortes Superiores, objetivando realizar juízo de probabilidade sobre a necessidade ou não de o Estado arcar com o pagamento de tais precatórios.

O Superior Tribunal de Justiça proferiu decisões referentes à desconstituição da coisa julgada formada com base na “Lei da Trimestralidade”. Firmou entendimento que estão fora do alcance do parágrafo único do art. 741 do Código

de Processo Civil⁴², pela via da *querela nullitatis*, as sentenças transitadas em julgado anteriormente à sua vigência, ainda que eivadas de inconstitucionalidade.

Verifica-se efetivamente que as sentenças referentes aos precatórios da trimestralidade transitaram em julgado antes da vigência do art. 741, parágrafo único do CPC/1973 (que considera inexigível o título judicial fundado em lei ou ato normativo declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal).

É o que ocorreu nos seguintes julgados: AgRg no Ag 1.281.454/ES, Rel. Ministro Og Fernandes, sexta turma; AgRg nos EDcl no Resp 674.608/ES, Rel. Ministra Maria Thereza de Assis Moura, sexta turma; AgRg no Ag 1.329.802/ES, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, primeira turma; AgRg no Resp 914.475/ES, Rel. Ministra Assusete Magalhães, sexta turma; Resp 1374686, Rel. Ministro Benedito Gonçalves; AgRg no AgRg no Resp 1239598, Rel. Ministro Jorge Mussi.

Sobre o presente assunto aquela Corte já havia cristalizado entendimento na Súmula 487: “O parágrafo único do art. 741 do CPC não se aplica às sentenças transitadas em julgado em data anterior à sua vigência”.

No Resp. 1353324, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, segunda turma, por maioria, o STJ entendeu tratar-se na realidade de juízo de não-recepção (revogação) da norma pela Constituição de 1988 e não juízo de inconstitucionalidade, já que inexistente no ordenamento jurídico pátrio a “inconstitucionalidade superveniente”. Desta forma, não considera possível a utilização da *querela nullitatis* para as hipóteses de sentenças que tenham aplicado preceito normativo que o STF considerou não-recepção.

⁴² Art. 741 Na execução fundada em título judicial, os embargos só podem versar sobre:

(...)

II - inexigibilidade do título;

(...)

Parágrafo único – Para efeito do disposto no inciso II deste artigo, considera-se também inexigível o título judicial fundado em lei ou ato normativo declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal ou em aplicação ou interpretações tidas por incompatíveis com a Constituição Federal. (Redação do CPC/1973)

No Resp. 1237895, Rel. Ministro Og Fernandes, segunda turma, por maioria, o STJ entendeu não se revelar possível a utilização da *querela nullitatis* com a finalidade de desconstituir título executivo judicial fundado em lei declarada inconstitucional após o trânsito em julgado da ação de conhecimento.

Pelo exposto, verifica-se, com base nas decisões do STJ, que se inadmite a desconstituição das sentenças que originaram os precatórios, havendo a probabilidade de que o Estado necessite arcar com tal despesa.

Por sua vez, o Supremo Tribunal Federal debruçou-se sobre os precatórios da trimestralidade no RE 729.631/ES, da relatoria do Ministro Celso de Mello. Neste Acórdão da segunda turma, a Corte Suprema exarou entendimento no sentido de que a sentença de mérito transitada em julgado só pode ser desconstituída mediante ação rescisória. Após o prazo decadencial da rescisória, estar-se-á diante da coisa soberanamente julgada, ainda que em momento posterior a norma sobre a qual se fundou a sentença tenha sido declarada inconstitucional pelo STF, mesmo que com efeitos retroativos.

Atualmente, há Embargos de Divergência pendentes de julgamento, da Relatoria do Ministro Dias Toffoli.

Em recente Acórdão (julgado em 07/05/2015) no Ag Reg nos Emb Div nos Emb Decl no RE 589.513/RS, da relatoria do Ministro Celso de Mello, o Plenário do STF também firmou o entendimento proferido no RE 729.631.

É preciso ainda referenciar os RE 590.809/RS e RE 730.462, no âmbito dos quais foi reconhecida a repercussão geral. A relatoria coube respectivamente ao Ministro Marco Aurélio e Ministro Teori Zavaski. A tese foi fixada no sentido de que decisão do STF declarando a (in) constitucionalidade de preceito normativo não produz a automática reforma ou rescisão de decisões anteriores que tenham adotado entendimento diferente. Para que isso ocorra, é necessária a interposição de recurso próprio ou, se for o caso, ação rescisória, observado o respectivo prazo decadencial. Assim, embora formadas com base em preceito normativo declarado inconstitucional, as sentenças não ficam sujeitas aos efeitos

da declaração de inconstitucionalidade, porque a coisa julgada inibe a providência.

Da análise dos julgados do STF, aquela Corte, até o presente momento, inadmite a desconstituição das sentenças que originaram os precatórios, razão pela qual não há como deixar de considerar que existe probabilidade de que o Estado necessite arcar com tais despesas.

As evidências (indicadas através dos posicionamentos dos Tribunais Superiores) demonstram que a probabilidade de que seja exigido o pagamento dos precatórios da trimestralidade efetivamente existe. Assim, compreende-se que os precatórios da trimestralidade representam uma obrigação presente que, provavelmente, requererão uma saída de recursos.

Segundo informação da Secretaria de Estado da Fazenda, por meio do ofício, OF/SEFAZ/GECOG/Nº 37/2016, em 31 de dezembro de 2015 (**Anexo 3.10**), havia provisionamento financeiro para 8 (oito) precatórios da trimestralidade. Isto equivale dizer que tais precatórios não foram retirados da lista, e embora o efetivo pagamento esteja suspenso, o Tribunal de Justiça transfere os recursos necessários para contas específicas destinadas ao posterior pagamento dos respectivos credores, caso o Estado obtenha decisões desfavoráveis. Verifica-se, então, que não estão sendo realizadas reserva de recursos para possível pagamento de vinte e dois (22) títulos dos precatórios da trimestralidade que foram retirados da lista de antiguidade por ordem judicial.

Assim, se confirmados os atuais posicionamentos dos Tribunais Superiores, a consequência será o retorno de todos os precatórios da trimestralidade à lista de antiguidade, figurando nela como primeiros⁴³, a ter exigido o pagamento e/ou provisionamento financeiro, conforme determina o *caput* do art. 100 da CF/88. Tal fato exigirá saída de recursos monetários em prazo exíguo.

⁴³ Os precatórios da trimestralidade foram requisitados entre 1996 e 2009, o que os coloca em primeiro lugar ordem de exigibilidade em relação àqueles que compõe o acervo atual.

Questionada sobre o critério de reconhecimento das referidas demandas judiciais, a Secretaria de Estado da Fazenda, por meio do OF. GAB/SEFAZ Nº 59/2016 (**Anexo 3.11**), informou que as reconheceu como passivos contingentes, tendo em vista que a administração entende tratar-se de obrigações possíveis resultantes de eventos passados cuja existência será confirmada pela ocorrência de um futuro incerto, e que o valor encontra-se em processo de revisão, não tendo sido possível mensurá-lo com suficiente confiabilidade.

Não obstante o entendimento da Sefaz, em relação às contingências judiciais ora tratadas, o posicionamento das cortes superiores demonstra que, em 31 de dezembro de 2015, a probabilidade de existir uma obrigação era maior que a de não existir, o que torna provável a saída de recursos.

Acerca da estimativa do montante da obrigação possível, verificou-se que os próprios títulos indicam um numerário supostamente devido. Porém, a Comissão de Precatórios, criada pelo Ato Conjunto nº 15/2012, em seu relatório preliminar⁴⁴, sugeriu a revisão de tais valores e, para tanto, propôs a definição de alguns parâmetros considerados pela dita Comissão, elementos essenciais à realização da revisão dos cálculos. Tais elementos foram delimitados por intermédio de decisão⁴⁵ da Presidência do Tribunal de Justiça e, segundo informação da Procuradoria Geral do Estado (OF.PGE-GAB N. 110/2016 – **Anexo 3.12**) nos casos em que foi aplicado o recálculo com base em tais elementos, os valores históricos dos títulos foram reduzidos em mais de 99%.

Ainda que os parâmetros definidos pela Presidência do Tribunal de Justiça estejam sendo questionados⁴⁶, como é próprio do Estado de Direito, eles indicam um possível desfecho e, portanto, podem ser utilizados como parâmetro para traçar cenários que permitam uma estimativa do valor que o Estado

⁴⁴ Relatório preliminar citado na Decisão proferida no processo que trata do Precatório 200.970.000.523, fls. 780/781 (Vide Anexo OF.PGE-GAB N. 110/2016).

⁴⁵ Decisão proferida no processo que trata do Precatório 200.970.000.523, fls. 780/781 (Vide Anexo OF.PGE-GAB N. 110/2016)

⁴⁶ OF.PGE-GAB N. 110/2016.

racionalmente pagaria para liquidar a obrigação conforme orientado na Ipsas 19, parágrafos 44 a 60.

Portanto, compreende-se que em relação a tais demandas judiciais, uma provisão deve ser reconhecida, principalmente diante da possibilidade de riscos virem a impactar o orçamento estadual e da previsão desse registro por normativos vigentes⁴⁷.

Para exemplificar o risco a que o Estado está submetido, registra-se que, em 2014, durante sete meses, conforme relato contido no Recurso Administrativo nº. 0011520-36.2015.8.08.0000, Sessão 03/03/2016⁴⁸, devido alguns precatórios da trimestralidade terem retornado à lista de antiguidade pelo seu valor de face, requerendo a retenção de um grande volume de recursos para provisionamento financeiro dos mesmos, o pagamento e/ou provisionamento dos precatórios submetidos ao regime comum ficou prejudicado, ocorrendo a elevação do estoque destes últimos de 140 para 400 precatórios.

De outro ponto, questionou-se à Procuradoria-Geral do Estado do Espírito Santo (PGE/ES) se é realizada avaliação da probabilidade de perda nas demandas judiciais, indicando se os riscos de ocorrência de impactos negativos no orçamento do Estado são prováveis, possíveis ou remotos, ao que, por meio do OF.PGE-GAB nº 110/2016 (**Anexo 3.12**), informou entender que tal juízo é técnico-contábil,

[...] não cabendo à Procuradoria Geral do Estado, órgão estritamente jurídico, aferir o grau de risco solicitado, cabendo tão somente fornecer as evidências disponíveis (...)"

Que, nessas demandas, o Estado do Espírito Santo defende não haver obrigação jurídica de pagamento dos precatórios dada a inconstitucionalidade da Lei da Trimestralidade que deu origem aos títulos executivos (tese de relativização da coisa julgada inconstitucional). A tese vem sendo acolhida no TJES, o que permitiu a concessão de liminares nas querelas, sendo certo que há 29 (vinte e nove) precatórios atualmente com a exigibilidade suspensa. Apenas um

⁴⁷ Ipsas 19 e LRF (anexo de riscos)

⁴⁸ Disponível em:

<http://aplicativos.tjes.jus.br/sistemaspublicos/consulta_jurisprudencia/temp_pdf_jurisp/12333495597.pdf?CFID=15505199&CFTOKEN=48639591>, consulta em 02/05/2016..

precatório encontra-se em disponível para pagamento, com depósito judicial já realizado, aguardando julgamento da apelação (vide relatório Anexo 11)

b) Que a tese de relativização da coisa julgada é recente em nossos tribunais, e de aplicação restrita a casos excepcionais, dada a necessidade de preservação da segurança jurídica inerente à coisa julgada. O Supremo Tribunal Federal é rigoroso em sua aplicação da relativização da coisa julgada. Entretanto, os Embargos de Divergência no Recurso Extraordinário nº 729.631, está sob relatoria do Ministro Dias Tostoti, que já admitiu a relativização em diversos precedentes e destaca o entendimento da Corte Constitucional: EMENTA Agravo regimental no agravo de instrumento. Processual Civil. Ação civil pública. Coisa julgada. Limites objetivos. Ofensa reflexa. Relativização da coisa julgada. Possibilidade. Precedentes. 1. É pacífica a orientação desta Corte no sentido de que não se presta o recurso extraordinário à verificação dos limites objetivos da coisa julgada, haja vista tratar-se de discussão de índole infraconstitucional. 2. Este Supremo Tribunal Federal fixou entendimento no sentido de admitir, em determinadas hipóteses excepcionais, a relativização da coisa julgada. 3. Agravo regimental não provido". (AI 665003 AgR, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Primeira Turma, julgado em 07/08/2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-166 DIVULG 22-08-2012 PUBLIC 23-08-20 12). Importante assinalar, ainda, que em sede de Repercussão Geral em Recurso Extraordinário nº 730.462-SP, o STF assentou que "[r]essalva-se [...] quanto à indispensabilidade da ação rescisória, a questão relacionada à execução de efeitos jurídicos da sentença proferida em caso concreto sobre relações jurídicas de trato continuado " Esse quadro fático constitui situação análoga a enfrentada pelo Estado do Espírito Santo no caso dos precatórios da trimestralidade.

Não obstante as alegações da Sefaz e da PGE acerca de tais passivos, verifica-se que o provisionamento oferece maior transparência sobre os riscos que o Estado está administrando, possibilita melhorar as decisões gerenciais e mitiga os respectivos efeitos negativos de decisões desfavoráveis contra o Estado do Espírito Santo.

Quanto à divulgação como passivo contingente, referenciada pela Sefaz, verifica-se que a nota explicativa de nº 23⁴⁹, ao Balanço Patrimonial, atende a recomendação contida nas Contas Anuais do Governador (vide item 3.4), exercício 2014; porém, não contempla todos os requisitos de divulgação de passivo contingente, descritos no parágrafo 100 da Lpsas 19:

100. A menos que a possibilidade de qualquer saída para a liquidação seja remota, a entidade deve divulgar, para cada classe de passivo

⁴⁹ A nota explicativa é diferente daquela constante nas Demonstrações Publicadas em atendimento à Lei Estadual nº 5.281/1996 em 31 de março de 2016,

contingente na data das demonstrações contábeis, uma breve descrição da natureza do passivo contingente e, quando praticável:

(a) uma estimativa de seu efeito financeiro, mensurada de acordo com os parágrafos 44 a 62;

(b) uma indicação das incertezas em relação à quantia ou periodicidade da saída; e

(c) a possibilidade de algum reembolso.

A nota explicativa, ora mencionada, não evidencia a estimativa do efeito financeiro nem a indicação das incertezas em relação a quantia ou período de saída dos recursos. Segundo a Nota Explicativa ao Balanço Patrimonial nº 23 que é reproduzida no Demonstrativo de Dívida Flutuante (nº 3):

Optou-se por não divulgar maiores informações tendo por base o item 92 da Resolução CFC Nº 1.180/09, que aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade TG 25 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes, de forma a não prejudicar consideravelmente a posição do Governo do Estado no tocante às ações ajuizadas em relação aos precatórios da trimestralidade.

Deve-se alertar que a NBC TG 25 (R1), em seus parágrafos 91 e 92, ao tratar dos itens de evidenciação, dispensa a divulgação detalhada de alguns aspectos em nota explicativa; não dispensando, contudo, o provisionamento de passivos, o que as normas internacionais orientam no mesmo sentido.

De toda forma, verifica-se que a inclusão da referida nota explicativa, nas demonstrações encaminhadas a esta Corte de Contas, representa um avanço na evidenciação de tais passivos.

Não obstante, compreende-se que o provisionamento oferece transparência sobre os riscos a que o Estado está administrando e possibilita melhorar as decisões gerenciais que visem mitigar os respectivos efeitos negativos de prováveis decisões desfavoráveis contra o Estado do Espírito Santo a qualquer tempo.

Desta forma, e de acordo com a IPSAS 1, as informações terão como características a confiabilidade, a neutralidade e a prudência, representando fielmente a posição patrimonial, o desempenho financeiro e a essência econômica das transações.

Ademais, em razão de serem anteriores a maio de 2000, estes precatórios não compõem o anexo de riscos fiscais que acompanha a Lei de Diretrizes Orçamentária do Estado.

Ante o exposto, **recomenda-se** ao Governo do Estado:

- por intermédio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz), que tome as providências necessárias para avaliação e cálculo da probabilidade de perda nas demandas judiciais - pelo menos naquelas em grau de recurso, especialmente aquelas relativas aos precatórios da trimestralidade – com vistas a permitir o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação de provisões e passivos contingente nas demonstrações contábeis que comporão a próxima conta anual do Governador e seguintes.
- por meio da Procuradoria Geral do Estado, que tome as providências necessárias para acompanhar e orientar a Secretaria de Estado da Fazenda na avaliação e cálculo da probabilidade de perda nas demandas judiciais, - pelo menos naquelas em grau de recurso, especialmente aquelas relativas aos precatórios da trimestralidade – com vistas a permitir o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação de provisões e passivos contingentes pela Secretaria de Estado da Fazenda nas demonstrações contábeis do exercício de 2016 e seguintes.

3.3.5.5.2 Mensuração inadequada dos passivos previdenciários

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), em seu art. 4º, § 2º, inciso IV, alínea “a”, exige a divulgação anual, no Anexo de Metas Fiscais (Lei de Diretrizes Orçamentárias), das avaliações da situação financeira e atuarial dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos e do Fundo de Amparo ao Trabalhador.

Ademais, no art. 53, § 1º, inciso II, a LRF determina que o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), referente ao último bimestre do exercício, seja acompanhado de demonstrativos das projeções atuariais do regime de previdência próprio dos servidores públicos.

O Estado do Espírito Santo realiza a contabilização das provisões matemáticas previdenciárias do regime próprio de previdência (RPPS) nas demonstrações contábeis, contribuindo para a transparência e a qualidade das informações patrimoniais do Balanço Geral do Estado. A mensuração de tais provisões matemáticas deve referenciar-se em estudos atuariais, cuja adoção de premissas e bases de dados é regulada pelo Ministério da Previdência Social, e que, por força de lei, devem ser realizados anualmente.

No entanto, verifica-se que ainda falta confiabilidade nas informações relacionadas à mensuração do passivo atuarial do Regime Próprio de Previdência (RPPS) do Estado do Espírito Santo e de outras obrigações previdenciárias que estão fora da gestão do RPPS (tema abordado no item 4.1.1 do capítulo 4 – Gestão Previdenciária), como se pontua nos itens a seguir.

3.3.5.5.2.1 Provisão matemática do RPPS realizada com base em estudo atuarial inadequado

A Portaria MPS 403/2008, que dispõe sobre as normas aplicáveis às avaliações e às reavaliações atuariais dos regimes próprios de previdência social, estabelece que a avaliação atuarial é o estudo técnico que se baseia nas características biométricas, demográficas e econômicas da população analisada, com o objetivo principal de estabelecer, de forma suficiente e adequada, os recursos necessários para a garantia dos pagamentos dos benefícios previstos pelo plano. Tal estudo deve contemplar os dados de todos os servidores ativos, inativos e pensionistas, e seus respectivos dependentes, vinculados ao RPPS, de todos os poderes, entidades e órgãos do ente federativo⁵⁰.

Por sua vez, o Princípio Contábil da Prudência⁵¹, que orienta a mensuração contábil de ativos e passivos, determina que, sempre que se apresentarem alternativas igualmente válidas para avaliação dos passivos, deve-se adotar o maior valor, e pressupõe o emprego de um “[...] certo grau de precaução no

⁵⁰ Capítulo 4 (Gestão Previdenciária), item 4.4

⁵¹ Resolução CFC nº 750/93

exercício dos julgamentos necessários às estimativas [...]”, no sentido de que passivos não sejam subestimados.

Conforme discutido e demonstrado no item 4.2 (Estatísticas da previdência Estadual) e nos itens 4.4.2 e 4.4.3 e subitens (Mensuração das provisões matemáticas e do Estudo Atuarial), do Capítulo 4 (Gestão Previdenciária), foram identificadas situações que comprometem a confiabilidade dos valores registrados na contabilidade a título de reserva matemática. Neste sentido:

[...] Foi constatada que a realidade previdenciária do Estado pressupõe a ausência de Unidade Gestora Única de Previdência, contrariando as normas atuariais e previdenciárias. Como consequência desta causa, *o RPPS apresenta sua base de dados de forma não consolidada, desatualizada com informações incompletas e pulverizadas,(...)*

[...]

(...) algumas premissas atuariais utilizadas nas avaliações que podem comprometer os resultados. Taxa de juros incompatíveis com as projeções macroeconômicas à época das avaliações, ausência de estudos de crescimento real dos salários, bem como valores projetados de despesas com benefícios previdenciários e de receitas de contribuições irreais frente aos efetivamente realizados no exercício seguinte, base de dados cadastral incompleta, inconsistente e desatualizada e por fim número de segurados subestimados nas avaliações atuariais.

Conforme estabelece a Ipsas 19, parágrafo 33, o uso de estimativas é uma parte essencial da elaboração das demonstrações contábeis, especialmente no caso das provisões. E a avaliação atuarial é uma estimativa.

Tem-se que o comprometimento da qualidade da avaliação atuarial, em razão de problemas na base cadastral e da adoção de premissas e hipóteses atuarias não aderentes à massa de servidores, expõe a avaliação do passivo previdenciário e do Patrimônio Líquido do Estado ao risco de subavaliação.

Por conseguinte, sugere-se que seja ratificada a **DETERMINAÇÃO** ao Governo do Estado, constante no Capítulo 4 – Gestão Previdenciária:

- realização de escolhas das hipóteses financeiras e atuariais mais adequadas à massa de segurados, refletindo de forma direta na mensuração do equilíbrio financeiro e atuarial do IPAJM e, por consequência, permitindo o correto

dimensionamento das provisões matemáticas previdenciárias, contabilizadas nos Balanços Patrimoniais da entidade; (art. 40, caput da Constituição Federal, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 1º, inciso I da Lei Federal nº. 9.717/98, arts. 57 e 58 da Lei Complementar nº. 282/2004, Portaria MPS nº. 403/2008 e Princípio da Competência), como sugerido no Capítulo 4 (Gestão Previdenciária).

Cabe também **recomendar** ao Governo do Estado:

- por meio da Sefaz/ES, em conjunto com IPAJM, que tome as providências necessárias para assegurar a utilização de estimativas adequadas à mensuração do passivo previdenciário; permitindo, assim, a apresentação de informação confiável no Balanço Patrimonial do Estado, da próxima prestação de contas anual do Governador e seguintes.

3.3.5.5.2 Ausência de registro contábil da atualização das provisões matemáticas previdenciárias.

Para avaliar e constituir as provisões matemáticas do regime próprio de previdência, o Estado deve observar a Lei 9.717/98, que dispõe sobre regras gerais para a organização e o funcionamento dos RPPS; a Lei Complementar Estadual 282/2004, que instituiu o Regime Próprio de Previdência do Estado do Espírito Santo; bem como os atos normativos emanados do Ministério da Previdência Social.

Nesse sentido, referidas normas estabelecem a necessidade de que a avaliação atuarial seja realizada por ocasião do encerramento do balanço anual (art. 1º, inciso I, Lei nº 9.717/98 e art. 58 da Lei Complementar Estadual 282/2004), conforme discutido no item 4.4.1 do Capítulo 4 (Gestão Previdenciária).

Aderentes ao que dispõe a legislação ora citada, as normas que orientam a contabilidade aplicada ao setor público, no Brasil, exigem a reavaliação das provisões na data de apresentação das demonstrações.

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, no capítulo que trata dos passivos, provisões e dos passivos contingentes, item 9.2.2.2.- Reconhecimento

de Provisão Atuarial, Parte II - Procedimentos Contábeis Patrimoniais, assim preconiza:

A IPSAS 25 – Benefícios a Empregados destaca a necessidade do reconhecimento do passivo atuarial e sua evidenciação no Balanço Patrimonial, em atendimento ao regime de competência:

5. Os benefícios a empregados incluem:

(b) Os benefícios pós-emprego, tais como pensões, outros benefícios de aposentadoria, seguro de vida e assistência médica pós-emprego;

Demonstração da Posição Financeira

65. A quantia reconhecida como um passivo de benefício definido deve ser o total líquido dos seguintes valores:

(a) o valor presente da obrigação de benefício definido na data das demonstrações contábeis (ver parágrafo 77);

(b) mais quaisquer ganhos atuariais (menos quaisquer perdas atuariais) não reconhecidos devido ao tratamento estabelecido nos parágrafos 105 e 106;

Para demonstrar a real situação patrimonial e financeira do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), como entidade contábil, a Portaria nº 916/2003⁵² do Ministério da Previdência Social(sic) estabeleceu como um dos seus pilares o registro das reservas matemáticas previdenciárias.

Entende-se por provisão matemática previdenciária a diferença a maior entre os valores provisionados pelos RPPS para fazer face à totalidade dos compromissos futuros do plano para com seus servidores e dependentes e as contribuições correspondentes. Ou seja, a provisão matemática previdenciária, também conhecida como passivo atuarial, representa o total dos recursos necessários ao pagamento dos compromissos dos planos de benefícios, calculados atuarialmente, em determinada data, a valor presente.

Deve-se alertar para o fato de que a Portaria MPS 916/2003 foi revogada pela Portaria MPS 509/2013; e, esta última, resolveu que os RPPS deverão observar os procedimentos contábeis estabelecidos pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Nesse aspecto, a orientação, contida no MCASP (6ª Edição), sobre a revisão das provisões é a seguinte:

⁵² Revogada pela Portaria MPS nº 509/2013

9.2.3.1. Mudanças nas Provisões

As provisões devem ser reavaliadas na data de apresentação das demonstrações contábeis e ajustadas para refletir a melhor estimativa corrente. Se já não for mais provável que seja necessária uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos futuros para o pagamento da obrigação, a provisão deve ser revertida. (g.n).

Da mesma forma, a Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T 16.10, que trata da avaliação e mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público, determina que os passivos devam ser mensurados na data do Balanço.

Também a Ipsas 19, ao tratar do reconhecimento das provisões, assim dispõe:

44. O valor reconhecido como provisão deve ser a melhor estimativa do desembolso exigido para liquidar a obrigação presente na data das demonstrações contábeis. (g.n)

45. A melhor estimativa do desembolso exigido para liquidar a obrigação presente é o valor que a entidade racionalmente pagaria para liquidar a obrigação na data do balanço ou para transferi-la para terceiros nesse momento. É muitas vezes impossível ou proibitivamente dispendioso liquidar ou transferir a obrigação na data do balanço. Porém, a estimativa do valor que a entidade racionalmente pagaria para liquidar ou transferir a obrigação produz a melhor estimativa do desembolso exigido para liquidar a obrigação presente na data das demonstrações contábeis.

Entretanto, na análise do Balanço Patrimonial do Estado, constatou-se que “no exercício de 2015, **não houve registro da atualização das provisões matemáticas previdenciárias**”⁵³.

O Estado, por meio da Nota Explicativa ao Balanço Patrimonial nº 19, entendeu que o RPPS está reconhecendo tais provisões de forma antecipada e por isso não houve o registro contábil da atualização das provisões matemáticas em 2015:

O registro contábil acerca das provisões matemáticas não foi realizado no exercício de 2015, pois o RPPS está reconhecendo tais provisões de forma antecipada ao que as legislações dispõem. Conforme a Portaria MPS nº 204, de 10/07/2008, o Demonstrativo de Resultado da Avaliação Atuarial – DRAA – deve ser encaminhado ao MPS até o dia 31/03/20XX, relativo ao exercício anterior, e o Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF orienta que o Relatório Resumido de Execução Orçamentária – RREO, da LRF, deverá conter dados já oficialmente enviados ao

⁵³ Item 4.4.1, do Capítulo 4 (Gestão Previdenciária).

Ministério da Previdência Social – MPS. Conforme as legislações dispõem, registraremos contabilmente os dados da provisão matemática no exercício em que forem encaminhadas ao MPS. Todavia, no exercício de 2015 não haverá registro contábil do Demonstrativo de Resultado da Avaliação Atuarial – DRAA, uma vez que este já foi registrado antecipadamente no exercício de 2014. [g.n]

No entanto, como discutido no item 4.4.1 do capítulo 4 (Gestão Previdenciária), não se pode confundir a obrigação de envio de informações ao Ministério da Previdência com a exigência de evidenciação dos passivos.

[...] Os prazos de que trata o Ministério da Previdência Social, refere-se a ação de encaminhamento das informações (DRAA) e não da ação de realização dos estudos atuariais, que devem respeitar o Princípio da Competência. Por fim, mesmo que houvesse divergência nas legislações federais, a lei complementar estadual nº. 282/2004 estabelece a necessidade de revisão das provisões matemáticas em cada balanço.(g.n).

Desta forma a ausência de atualização da avaliação atuarial, na data do Balanço, causa prejuízo à informação contida nas demonstrações contábeis quanto à oportunidade e ao valor demonstrado.

Por conseguinte, sugere-se que seja ratificada a **DETERMINAÇÃO** ao Governo do Estado, constante no Capítulo 4 – Gestão Previdenciária:

- Por meio do IPAJM, que realize **estudo atuarial** para verificação do equilíbrio financeiro e atuarial do ES-Previdência com data de cálculo compatível com a data das demonstrações contábeis; (art. 40, caput da Constituição Federal, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 1º, inciso I da Lei Federal nº. 9.717/98, nos arts. 57 e 58 da Lei Complementar nº. 282/2004 e Princípio da Competência), como sugerido no Capítulo 4 (Gestão Previdenciária);

Cabe também **recomendar** ao Governo do Estado:

- por intermédio da Sefaz/ES, em conjunto com o IPAJM, que tome providências para garantir a realização anual da avaliação atuarial, visando permitir a mensuração oportuna do passivo previdenciário e a apresentação de informação confiável no Balanço Patrimonial do Estado, da próxima prestação de contas anual do Governador e seguintes.

3.3.5.5.2.3 Ausência de evidenciação das provisões matemáticas relativas aos outros pagamentos de aposentadorias e pensões.

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público estabelece que o registro e a evidenciação da composição patrimonial do ente público devem atender aos princípios e às normas contábeis voltadas para o reconhecimento, mensuração e evidenciação dos ativos e passivos e de suas variações patrimoniais.

Nesse sentido, o item 9.2.2.2.- Reconhecimento de Provisão Atuarial, Parte II - Procedimentos Contábeis Patrimoniais, assim preconiza:

A IPSAS 25 – Benefícios a Empregados destaca a necessidade do reconhecimento do passivo atuarial e sua evidenciação no Balanço Patrimonial, em atendimento ao regime de competência.

Com efeito, as Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (Ipsas 25) preveem que os benefícios de empregados que já foram concedidos ou aqueles a conceder devem ser reconhecidos na contabilidade do ente. Na mesma linha, orientam as Normas Brasileiras de Contabilidade, em especial a NBCT 33 (R2).

Conforme item 4.6, do Capítulo 4 (Gestão Previdenciária), foi verificado que diversos órgãos da administração direta do Estado estão executando despesas com aposentadorias e pensões. Da mesma forma, a Assembleia Legislativa do Estado do Espírito Santo executa despesas relacionadas a benefícios previdenciários que foram mantidos após a extinção do Instituto de Previdência dos Deputados Estaduais (IPDE).

Entretanto, no Balanço Patrimonial Consolidado do Estado, não há registro de provisões matemáticas para tais obrigações.

Dessa forma, cabe **recomendar**:

a) à Assembleia Legislativa, que calcule o valor presente das projeções dos benefícios previdenciários mantidos após a extinção do Instituto de Previdência

dos Deputados Estaduais (IPDE), e que tomem providências necessárias ao reconhecimento, à mensuração e à evidenciação do passivo referente aos benefícios previdenciários do ex-IPDE; permitindo, assim, a apresentação dessa informação no Balanço Patrimonial do Estado e a divulgação das premissas e detalhamentos em notas explicativas, já para a próxima prestação de contas anual do Governador e seguintes;

b) ao Governo do Estado:

- por intermédio da Secretaria de Estado de Gestão e Recursos Humanos (Seger), que calcule o valor presente das projeções das complementações de aposentadoria realizadas pelos órgãos integrantes da administração pública estadual;

- por intermédio da Secretaria de Estado de Fazenda (Sefaz), em conjunto com a Seger, que tomem providências necessárias ao reconhecimento, à mensuração e à evidenciação do passivo às complementações de aposentadoria pagas pelos órgãos da Administração Pública Estadual; permitindo, assim, a apresentação dessa informação no Balanço Patrimonial do Estado e a divulgação das premissas e detalhamentos em notas explicativas, já para a próxima prestação de contas anual do Governador e seguintes.

3.3.5.6 Superavaliação do resultado do exercício apurado na Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP)

De acordo com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, as variações patrimoniais quantitativas são aquelas decorrentes de transações no setor público que aumentam ou diminuem o patrimônio líquido e que, segundo os princípios contábeis da competência e da oportunidade e, atendendo aos arts. 85, 89, 100 e 104 da Lei 4.320/1964 e ao inciso II do art. 50 da LRF, devem ser registradas no momento da ocorrência do seu fato gerador, independentemente de recebimento. Analogamente, a variação patrimonial diminutiva (VPD) deve ser registrada no momento da ocorrência do seu fato gerador, independente do pagamento e da execução orçamentária.

Verificou-se que os critérios utilizados para registro das inscrições em dívida ativa (R\$ 2.914.419.645,46) e dos ajustes decorrentes de erro ou omissão em 2014 na avaliação dos investimentos (R\$ 61.017.115,32) não obedeceram aos princípios contábeis da competência e da oportunidade. Tal fato resultou em superavaliação do Resultado do Exercício pelo reconhecimento indevido de variações aumentativas, em R\$ 2.975.436.760,78. Deve-se dizer que a referida contabilização não afeta o patrimônio líquido do Estado; entretanto, prejudica a análise do resultado patrimonial obtido em 2015.

Nos tópicos a seguir são detalhados os efeitos dos critérios de contabilização de cada uma dessas variações e seu impacto no resultado do exercício.

3.3.5.6.1 Inclusão, no resultado do exercício de 2015, de ganhos decorrentes de avaliação de investimentos pertencentes a exercícios anteriores

Conforme delineado no art. 104 da Lei 4.320/1964⁵⁴, a Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará o resultado patrimonial do exercício. Por sua vez, a Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal)⁵⁵ salientou que as despesas e a assunção de compromissos serão registradas pelo regime de competência, apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros pelo regime de caixa.

Por sua vez, a Resolução nº 1.121/2008 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) dispõe:

70. Receitas e despesas são definidas como segue:

(a) Receitas são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de entrada de recursos ou aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultem em aumento do

⁵⁴ BRASIL. Lei 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm >. Acesso em: 04 mai. 2016.

⁵⁵ BRASIL. Lei Complementar 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm >. Acesso em: 04 mai. 2016.

patrimônio líquido e que não sejam provenientes de aporte dos proprietários da entidade; e

(b) Despesas são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de saída de recursos ou redução de ativos ou incremento em passivos, que resultem em decréscimo do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de distribuição aos proprietários da entidade

Destaca-se que, sob o enfoque patrimonial, a receita corresponde à variação patrimonial aumentativa (VPA) e a despesa, à variação patrimonial diminutiva (VPD).

Neste sentido, e seguindo a lógica do arcabouço legal apresentado, o item 3.2.1- Variações Patrimoniais Quantitativas – Parte II - MCASP⁵⁶ dispõe:

Segundo os princípios contábeis da competência e da oportunidade, e atendendo aos arts. 85, 89, 100 e 104 da Lei 4.320/1964 e ao inciso II do art. 50 da LRF, a variação patrimonial aumentativa (VPA) deve ser registrada no momento da ocorrência do seu fato gerador, independentemente de recebimento, e, analogamente, a variação patrimonial diminutiva (VPD) deve ser registrada no momento da ocorrência do seu fato gerador, independentemente do pagamento e da execução orçamentária.

Esses comandos são fundamentais, dado que a Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) deve evidenciar as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicar o resultado patrimonial do exercício, conforme determina o item 5. – Demonstração das Variações Patrimoniais – Parte V- MCASP 6ª Edição.

Para não afetação do resultado do exercício por variações patrimoniais que pertencem a exercícios anteriores, a NBC T 16.5 dispõe que o reconhecimento de ajustes decorrentes de omissões e erros de registros ocorridos em anos anteriores ou de mudanças de critérios contábeis deve ser realizado à conta do patrimônio líquido e divulgado em notas explicativas.

⁵⁶ BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. Válido a partir do exercício de 2015 (p. 136).

Todavia, ao avaliar os investimentos em 2015, verificou-se a inclusão, no resultado, de ganhos decorrentes do método de equivalência patrimonial, porém pertencentes a exercícios anteriores.

Como o levantamento do Balanço Patrimonial é anual, as avaliações de investimentos devem seguir a mesma periodicidade. Portanto, os saldos iniciais dos investimentos deveriam estar avaliados com base nas demonstrações das investidas levantadas em 2014 e, coerente com a defasagem adotada, no máximo até 90 dias antes do encerramento do exercício.

No entanto, verificou-se que os saldos iniciais dos investimentos em 2015, correspondentes, portanto, ao saldo final de 2014, tomavam por base balanços das investidas com até 12 meses de defasagem. Este é o caso do valor do investimento no Fundo de Desenvolvimento e Participações do Espírito Santo (FUNDEPAR/ES), na Companhia Espírito Santense de Saneamento (Cesan) e na Companhia de Transportes Urbanos da Grande Vitória (CETURB), cujos saldos iniciais em 2015 correspondem ao Patrimônio Líquido (PL) das investidas, levantado em 31/12/2013. No caso do investimento no Banco de Desenvolvimento do Espírito Santo (Bandes), o saldo inicial em 2015 corresponde ao PL do banco, em 30/06/2014.

Adotando a boa prática contábil, no início de 2015, a Sefaz ajustou os valores de tais investimentos para corresponderem ao PL das investidas em 31/12/2014.

Tabela 3.13 - Apuração do valor inicial dos investimentos permanentes do Estado para determinação dos ajustes de modo que os saldos iniciais em 2015 correspondam ao patrimônio líquido das investidas em 31/12/2014.

INVESTIDAS	VALOR REGISTRADO NO BALANÇO PATRIMONIAL EM 31/12/2014		CORRETO VALOR EQUIVALENTE DO INVESTIMENTO EM 31/12/2014 (INICIAL EM 2015)		
	DATA DO BALANÇO DA INVESTIDA	VALOR ATRIBUÍDO AO INVESTIMENTO	DATA DO BALANÇO	CORRETO VALOR A SER ATRIBUÍDO AO INVESTIMENTO (B)	AJUSTE LANÇADOS EM 2015 (VPA OU VPD) (A – B)
BANESTES	30/09/14	961.554.231,49	31/12/14	980.624.672,75	
BANDES	30/06/14	184.123.822,39	31/12/14	188.462.569,02	4.338.746,63
CESAN	31/12/13	1.464.263.508,71	31/12/14	1.622.677.532,36	47.410.035,65
FUNDEPAR	31/12/13	208.197.000,00	31/12/14	221.278.000,00	13.081.000,00
CETURB	31/12/13	93.473.015,36	31/12/14	98.203.048,58	- 5.466.853,03
COMDUSA	31/12/13	3.126.107,96	31/12/14	Não foi realizado	
COHAB	31/12/13	3.158.369,92	31/12/14	3.828.432,72	1.654.186,07
			TOTAL		61.017.115,32

Fonte: Balanço Patrimonial de 2014; Processos Administrativos SEFAZ: 51441500, 51247011, 51417936, 61228893, 51308479, 53778790 (**Anexo 3.15**) e SIGEFES

Compreende-se que os registros, em 2015, dos ajustes decorrentes da correta avaliação dos investimentos, resultam de erro ou omissão em 2014⁵⁷ e o fato gerador (variação do Patrimônio Líquido das investidas) ocorreu em 2014. Assim, em conformidade com a NBC T 16.5, o reconhecimento de tais ajustes deveria ter sido realizado à conta de ajustes de exercícios anteriores, pertencente ao patrimônio líquido e evidenciado em notas explicativas. Como não foram, compreende-se que ocasionaram a superestimação do resultado do exercício em mais de R\$61 milhões:

Tabela 3.14 - Ganho total lançado inadequadamente no resultado do exercício

DESCRIÇÃO	VALOR (R\$)
Valor lançado inadequadamente como Variação Patrimonial Aumentativa	66.483.968,35
Valor lançado inadequadamente como Variação Patrimonial Diminutiva	- 5.466.853,03
SUPERSTIMAÇÃO DO RESULTADO DO PERÍODO	61.017.115,32

Fonte: Processos Administrativos SEFAZ: 51441500, 51247011, 51417936, 61228893, 51308479, 53778790 e SIGEFES

⁵⁷ Como informação contida no Ofício SEFAZ OF/SEFAZ/GECOG/Nº 38/2016, podem ter decorrido da dificuldade de obtenção das demonstrações contábeis da investidas em tempo compatível como o encerramento de 2014

Registra-se que não foi informado, nas notas explicativas, o efeito de tais lançamentos no resultado do exercício.

Por fim, frisa-se que a intempestividade no encaminhamento das informações pelas investidas cria obstáculos para a realização da análise dos investimentos em períodos anuais; e, conseqüentemente, contribui para que não seja observado o princípio da competência.

Ante o exposto, **recomenda-se** ao Governo do Estado, por intermédio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz/ES):

- Que observe os princípios de contabilidade, em especial na contabilização de erros ou omissões de outros exercícios, e reconheça e classifique contabilmente os efeitos de atos e fatos pertencentes a outros exercícios em conta contábil específica de ajustes de exercícios anteriores no grupo do Patrimônio Líquido.
- Que regulamente o encaminhamento pelas investidas das informações necessárias para avaliar os investimentos permanentes, a fim de possibilitar registros contábeis tempestivos.

3.3.5.6.2 Contabilização inadequada das inscrições de créditos tributários em dívida ativa

A Resolução CFC 750/93 impõe que os registros contábeis obedeçam ao Princípio da Competência, o qual “determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento”.

De acordo com a Resolução do CFC 1.111/2007, o Princípio da Competência aplica-se integralmente ao Setor Público.

É de extrema importância identificar e reconhecer o momento da ocorrência do fato gerador dos tributos, aquele definido por lei, de competência dos entes, em observância aos requisitos estabelecidos pela NBC T 16.5, que trata do registro contábil.

De acordo com o art. 114 do Código Tributário Nacional (CTN), “fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência” (fato gerador do tributo). Ou seja, é a previsão da norma jurídica que descreve um ato ou fato que, uma vez concretizado, gera a obrigação de pagar tributo exigido pelo Estado.

A definição do fato gerador pelas normas jurídicas está em consonância com os conceitos contábeis, devendo a contabilidade atentar para a definição legal. O momento da ocorrência do fato gerador do tributo, conforme estabelecido na norma, nem sempre coincide com o reconhecimento do mesmo pela contabilidade. Dessa forma, devem ser observados requisitos para o registro contábil, conforme estabelecido pela NBC T SP 16.5 – Registro Contábil:

19. As transações no setor público devem ser reconhecidas e registradas integralmente no momento em que ocorrerem. (grifo nosso)
(...) 21. Os registros contábeis devem ser realizados e os seus efeitos evidenciados nas demonstrações contábeis do período com os quais se relacionam, reconhecidos, portanto, pelos respectivos fatos geradores, independentemente do momento da execução orçamentária. (grifo nosso)

Nesse sentido, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público orienta a contabilização da variação aumentativa do patrimônio no momento em que ocorrer o fato gerador do crédito a receber (item 8.5 – Reconhecimento de ativos oriundos de transações sem contraprestação – Parte II - MCASP 6ª Edição). Por sua vez, a inscrição em dívida ativa não gera uma variação patrimonial aumentativa, mas tão somente a movimentação permutativa no Patrimônio da Entidade – troca-se um ativo (créditos a receber) por outro ativo (dívida ativa). É o que ensina o subitem 5.3 - Contabilização da Dívida Ativa – Parte III - MCASP 6ª Edição:

Somente poderão ser encaminhados para inscrição em dívida ativa os créditos vencidos anteriormente reconhecidos como créditos a receber no ativo do órgão ou entidade de origem do crédito (grifo nosso).

Verificado o não recebimento do crédito no prazo de vencimento, cabe ao órgão ou entidade de origem do crédito encaminhá-lo ao órgão ou entidade competente para sua inscrição em dívida ativa, com observância dos prazos e procedimentos estabelecidos.

A inscrição do crédito em dívida ativa configura fato contábil permutativo, pois não altera o valor do patrimônio líquido do ente público. No órgão ou entidade de origem é baixado o crédito a receber contra uma variação patrimonial diminutiva (VPD) e no órgão ou entidade competente para inscrição é reconhecido um crédito de dívida ativa contra uma variação patrimonial aumentativa (VPA). Dessa forma, considerando-se o ente como um todo, há apenas a troca do crédito a receber não inscrito pelo crédito inscrito em dívida ativa, sem alteração do valor do patrimônio líquido. (g.n).

Ainda com relação aos registros contábeis, a NBC T 16.5 dispõe que o reconhecimento de ajustes decorrentes de omissões e erros de registros ocorridos em anos anteriores ou de mudanças de critérios contábeis deve ser realizado à conta do patrimônio líquido e evidenciado em notas explicativas.

Verificou-se que as demonstrações contábeis do Estado do Espírito não evidenciam os créditos a receber⁵⁸ e, em virtude desta omissão, foram contabilizados R\$ 2.914.419.645,46 de modo indevido como sendo uma variação patrimonial aumentativa,⁵⁹ a título de inscrições em dívida ativa tributária. Tal fato evidencia a inadequação dos registros contábeis da dívida ativa, vez que não condizem com os ensinamentos constantes dos Princípios de Contabilidade e das orientações estabelecidas pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Tendo como base o que dispõe o MCASP sobre os lançamentos da dívida ativa, orientando que a inscrição da mesma ocorrerá à conta de Ajustes de Exercícios Anteriores no grupo do Patrimônio Líquido, formulou-se questionamento à Sefaz, a qual, por meio do OFÍCIO/GAB/SEFAZ/Nº 061/2016 (**Anexo 3.13**), informou que a contabilização “se dá com base no exercício de inscrição do referido crédito em dívida ativa, conforme relatório mensal de inscrição (...)” e que realizou consulta à Secretaria do Tesouro nacional (STN), “no sentido de esclarecer se o disposto na pag. 136 da 5ª. Edição do MCASP diz respeito à competência do crédito tributário ou da inscrição do crédito em dívida ativa”.

⁵⁸ Segundo a Instrução Normativa TCE-ES 36/2016, que estabeleceu um novo cronograma de implantação das normas de contabilidade, tais registros só serão exigidos pela Corte a partir de 2017

⁵⁹ Fonte: SIGEFES, consulta em 16/05/2016, à conta 463912800 - incorporação de créditos tributários inscritos em dívida ativa tributária.

Não obstante a consulta encaminhada à STN, tendo em vista as orientações contidas no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, cuja elaboração e divulgação é de competência da STN, compreende-se que tal constatação prejudica a informação contábil, superestimando o resultado patrimonial do exercício de 2015, no montante de R\$ 2.914.419.645,46, valor equivalente às inscrições em dívida ativa tributária, podendo alcançar valor superior ao ora relatado se consideradas as inscrições de dívida ativa não tributária que não foram objeto de análise.

Face ao exposto, **recomenda-se** ao Governo do Estado, por intermédio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz/ES):

- Que tome providências para assegurar que os princípios de contabilidade sejam observados no registro das inscrições de créditos tributários e não tributários em dívida ativa, independente do tratamento contábil dado aos créditos a receber do Estado.

3.3.5.7 Fragilidade das Notas Explicativas que acompanham as demonstrações contábeis

A NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis, aprovada pela Resolução CFC 1.133/08, sofreu alterações e passou denominar-se de NBC T 16.6 (R1),⁶⁰ nos seus itens 39 a 41, definiu os elementos que compunham as notas explicativas, a saber:

39. As notas explicativas são parte integrante das demonstrações contábeis.

40. As informações contidas nas notas explicativas devem ser relevantes, complementares ou suplementares àquelas não suficientemente evidenciadas ou não constantes nas demonstrações contábeis.

41. As notas explicativas incluem os critérios utilizados na elaboração das demonstrações contábeis, as informações de naturezas patrimonial, orçamentária, econômica, financeira, legal, física, social e de desempenho e outros eventos não suficientemente evidenciados ou não constantes nas referidas demonstrações.

⁶⁰ NBC T 16.6 (R1) alterou parcialmente a NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis, aprovada pela Resolução CFC 1.133/08.

Neste sentido, o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – 6ª. Edição, parte V, assim estabelece:

Notas explicativas são informações adicionais às apresentadas nos quadros das DCASP. São consideradas parte integrante das demonstrações. (g.n.)

Seu objetivo é facilitar a compreensão das demonstrações contábeis a seus diversos usuários. Portanto, devem ser claras, sintéticas e objetivas.

Englobam informações de qualquer natureza exigidas pela lei, pelas normas contábeis e outras informações relevantes não suficientemente evidenciadas ou que não constam nas demonstrações.

Quanto à estrutura o MCASP, assim leciona:

As notas explicativas devem ser apresentadas de forma sistemática. Cada quadro ou item a que uma nota explicativa se aplique deverá ter referência cruzada com a respectiva nota explicativa.

A fim de facilitar a compreensão e a comparação das DCASP com as de outras entidades, sugere-se que as notas explicativas sejam apresentadas na seguinte ordem:

a. Informações gerais:

i. Natureza jurídica da entidade.

ii. Domicílio da entidade.

iii. Natureza das operações e principais atividades da entidade.

iv. Declaração de conformidade com a legislação e com as normas de contabilidade aplicáveis.

b. Resumo das políticas contábeis significativas, por exemplo:

i. Bases de mensuração utilizadas, por exemplo: custo histórico, valor realizável líquido, valor justo ou

valor recuperável.

ii. Novas normas e políticas contábeis alteradas.

iii. Julgamentos pela aplicação das políticas contábeis.

c. Informações de suporte e detalhamento de itens apresentados nas demonstrações contábeis pela ordem em que cada demonstração e cada rubrica sejam apresentadas.

d. Outras informações relevantes, por exemplo:

- i. Passivos contingentes e compromissos contratuais não reconhecidos;
- ii. Divulgações não financeiras, tais como: os objetivos e políticas de gestão do risco financeiro da entidade; pressupostos das estimativas;
- iii. Reconhecimento de inconformidades que podem afetar a compreensão do usuário sobre o desempenho e o direcionamento das operações da entidade no futuro;
- iv. Ajustes decorrentes de omissões e erros de registro. (g.n.)

Esta também é a orientação contida na IPSAS 1⁶¹, Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, que define a maneira pela qual as demonstrações contábeis devem ser apresentadas, para assegurar a sua comparabilidade.

Ademais, as normas que tratam de assuntos específicos – por exemplo: IPSAS 19 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes; IPSAS 7 – Investimento em Controladas e Coligadas; IPSAS 25 – Benefício a Empregados e outras – exigem evidenciação de políticas e critérios específicos para os mencionados assuntos. Neste caso, o conteúdo da nota explicativa deverá observar, também, os requeridos estabelecidos pelas Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS) aplicável ao assunto.

Conforme orienta a IPSAS 1, quando a entidade deixar de aplicar um requisito de uma Norma, ela deve evidenciar:

[...]

(b) que aplicou as IPSASs, exceto pela não aplicação de um requisito específico com o propósito de obter representação adequada;

(c) o título (tópico) da IPSAS que a entidade não aplicou, a natureza desse descumprimento à norma, incluindo o tratamento que a Norma exigiria, a razão pela qual esse tratamento seria inadequado, resultando em informação enganosa e entraria em conflito com o objetivo das demonstrações contábeis estabelecido nesta IPSAS e o tratamento efetivamente adotado; e

(d) para cada período apresentado, deve-se evidenciar o impacto financeiro da não aplicação da Norma vigente sobre cada item nas demonstrações contábeis, que teria sido informado caso tivesse sido aplicado o requisito que não foi aplicado.

⁶¹ IPSAS 1 – Apresentação das Demonstrações Financeiras

Verificou-se que foram divulgadas notas explicativas às demonstrações consolidadas do Estado do Espírito Santo. Entretanto, as notas explicativas não estão referenciadas nas demonstrações contábeis como recomenda o MCASP – Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público e as IPSAS - Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. A ausência de referências nas notas explicativas às demonstrações contábeis dificulta o usuário da informação conhecer, por exemplo, o critério de avaliação utilizado em determinado Ativo.

Verificou-se que, nos casos em que não são aplicadas as políticas contábeis recomendadas pelos padrões normativos (MCASP, Normas Brasileiras de Contabilidade – NBC T e Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público - IPSAS), não houve divulgação - por meio de nota explicativa às respectivas demonstrações - de tal fato e de seus efeitos.

Para exemplificar, cita-se a contabilização do aporte para cobertura do déficit financeiro realizado pelo Poder Executivo ao Fundo Financeiro, no valor de R\$ 1.398.582.703,12, cuja contabilização é realizada em contas de natureza orçamentária, o que contrariou a orientação instituída pela 6ª Edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Tendo em vista os efeitos provocados na análise da Gestão Previdenciária⁶² (vide Capítulo 4) e Gestão Fiscal (vide capítulo 2),⁶³ é relevante à divulgação da política contábil adotada nas correspondentes notas explicativas.

Ademais, verificou-se que houve alterações nos critérios de contabilização das inscrições e do ajuste para perdas da dívida ativa em relação ao exercício de 2014, sem a explicitação nas notas explicativas ao Balanço Patrimonial. Em 2014, a variação da dívida ativa foi contabilizada no grupo de contas 4999 (Diversas Variações Aumentativas, derivadas da incorporação de R\$

⁶² A política contábil adotada resulta, no Fundo Financeiro, na evidenciação de um resultado orçamentário irreal.

⁶³ Na gestão fiscal impacta as análises

1.387.796.187,49) e, em 2015, no grupamento de contas 463 (Ganhos com incorporação, no valor de R\$ 2.914.419.645,46).

Por sua vez, a variação diminutiva pelo reconhecimento contábil de prováveis perdas na recuperação de valores que constituem a dívida ativa, em 2014, foi contabilizada no grupo de contas 363 (Perdas involuntárias, no valor de R\$ 8.984.762,27) e, em 2015, no grupamento de contas 365 (Desincorporação de créditos, no valor de 3.116.918.666,29). Destaque-se que tais valores são materialmente expressivos e, portanto, capazes de influenciar a análise das contas que compuseram o Demonstrativo das Variações Patrimoniais, fato este que reforça a necessidade de a Administração evidenciar em notas explicativas a mudança de políticas e critérios utilizada para contabilizar os efeitos decorrentes dessa nova metodologia no referenciado demonstrativo.

Assim, visando preservar a comparabilidade das demonstrações e da informação contábil, faz-se necessário que as notas explicativas contemplem subsidiariamente as informações orçamentárias, econômicas, financeiras, fiscais, sociais e, também, de desempenho, considerados relevantes e/ou complementares àquelas que foram insuficientes ou não constantes nas demonstrações contábeis, de modo a divulgar toda e qualquer alteração das políticas e critérios de contabilização dos fatos contábeis utilizados pela Administração nos demonstrativos financeiros.

Ante o exposto, sugere-se **recomendar** ao Governo do Estado:

- por intermédio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz), que, por ocasião da elaboração das notas explicativas as demonstrações contábeis, observe o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, as Normas Brasileiras de Contabilidade e as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, especialmente quanto a divulgação toda e qualquer alteração das políticas e critérios de contabilização dos fatos contábeis utilizados pela Administração nos demonstrativos financeiros.

3.3.5.8 Remissão de créditos inscritos em dívida ativa por força de decisão judicial

A Constituição Federal, **no artigo 165, § 6º, estabelece que o “projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia”,** expressando a aplicação do princípio da transparência das contas governamentais.

A Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, Lei Complementar nº 101/2000, em seu art. 14, estabelece a necessidade de estimativa de impacto orçamentário-financeiro nos casos de concessão ou ampliação de benefício de natureza tributária dos quais decorra renúncia de receita:

Art. 14. **A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro** no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto **na lei de diretrizes orçamentárias** e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º **A renúncia compreende** anistia, **remissão**, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

Nos termos do § 1º, do art. 14 da Lei Complementar 101/2000, a remissão é uma espécie de renúncia de receita.

Por sua vez o Código Tributário Nacional em seu art. 172 dispõe que a Lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder, desde que atendidos os requisitos ali dispostos:

Art. 172. A lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder, por despacho fundamentado, remissão total ou parcial do crédito tributário, atendendo:

- I - à situação econômica do sujeito passivo;
- II - ao erro ou ignorância excusáveis do sujeito passivo, quanto a matéria de fato;
- III - à diminuta importância do crédito tributário;
- IV - a considerações de equidade, em relação com as características pessoais ou materiais do caso;
- V - a condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante.

Parágrafo único. O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155.

Verificou-se que, no exercício de 2015, foram extintos créditos da dívida ativa a título de remissão, cancelamento e prescrição de dívida ativa no montante de R\$ 130.711.434,83(48.644.053,0013 VRTEs). Tal constatação ocorreu quando da análise do Demonstrativo de Dívida Ativa Tributária e Não Tributária DEMDAT e da relação de CDA's remetidas, canceladas e prescritas, encaminhado a esta comissão por intermédio do OFÍCIO/GAB/SEFAZ/Nº 56/16 (**Anexo 3.8**).

Diante da constatação foram feitos os seguintes questionamentos à Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz):

Tendo em vista a instrução das Contas do Governador do Estado do Espírito Santo, referente ao exercício 2015, e tendo como base o Demonstrativo do Estoque de Dívida Ativa Tributária e não Tributária, encaminhado por meio do OFÍCIO/GAB/SEFAZ/Nº 56/2016, à Comissão Técnica responsável pela análise das demonstrações contábeis - designada pela Portaria TCE 7/2015 e complementada pelas Portarias TCE nº 42/2015 e 70/2015, solicito a Vossa Excelência as seguintes informações e documentos:

- 1) O valor total das remissões, de créditos inscritos em Dívida Ativa, concedidas no exercício financeiro de 2015.
- 2) A base legal utilizada para concessão da remissão dos créditos inscritos em Dívida Ativa e cópia dos respectivos instrumentos legais (Lei, Decreto, etc.).
- 3) Informar em quais dispositivos (artigos, incisos, etc.) da LDO e da LOA de 2015 foram consideradas as remissões de créditos inscritos em Dívida Ativa concedidas no exercício financeiro de 2015.

Em resposta à solicitação de informações, por meio o Ofício OF/SEFAZ/GABSEC/nº 083/2016 (Anexo 3.16) a Sefaz informou o que segue:

[...]

1. O valor total das remissões de créditos inscritos em Dívida Ativa em 2015 foi de 8.673,4370 VRTEs relativas às CDA nº 174/1991 e 4487/2007;
2. A base legal utilizada para concessão da remissão foi a Lei nº 9081/2008 por força das decisões judiciais nºs 0000375-05.1998.8080347 e 021.08.004088-0, respectivamente;
3. Informamos ainda que desde 2008 (Lei nº 9081) não foi sancionada no âmbito do Espírito Santo nenhuma lei que conceda remissão de créditos tributários.

[...]

Verificou-se que ambas as CDAs (174/1991 e 4487/2007), mencionadas pela Sefaz, integram a “Relação de CDA Remitidas/canceladas/prescritas no exercício de 2015”⁶⁴ e em consulta ao sistema de processos do Tribunal de Justiça do Estado do Espírito Santo constatou-se que no processo nº 0000375-05.1998.8080347, citado pela Secretaria da Fazenda, o Estado foi intimado a aplicar a Lei 9081/2008, considerando que o débito exequendo possui valor inferior a 10.000,00 (dez mil reais) (ANEXO 3.17). Quanto ao processo nº 021.08.004088-0 o sistema de processos do Tribunal de Justiça não detalha os despachos.

Assim, tendo como base as informações prestadas pela Sefaz de que a remissão dos créditos em dívida ativa se deu por força de decisões judiciais, admite-se que tais renúncias não constem da Lei de Diretrizes Orçamentárias (Lei Estadual 10.257/2014) bem como da Lei Orçamentária Anual de 2015 (Lei Estadual 10.347/2015). Compreende-se também que a autorização legal para a remissão ora tratada fundamentou-se na Lei Estadual nº 9081/2008, que fora invocada nas decisões judiciais.

⁶⁴ Relatório encaminhado por meio do OFÍCIO/GAB/SEFAZ/Nº 56/16 (Anexo 3.8)



GESTÃO PREVIDENCIÁRIA

4. GESTÃO PREVIDENCIÁRIA

Os trabalhos de apuração dos resultados da gestão previdenciária que compõem este capítulo foram desenvolvidos com base no Termo de Designação nº. 0036/2016¹, onde foi realizada fiscalização no Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo, no período de 14 de março de 2016 a 15 de abril de 2016, pelos auditores de controle externo Pollyanna Brozovic Ferreira, matrícula 203.102 e Sérgio Antônio Campos Mourão, matrícula 202.625, tendo como objetivo o levantamento das estatísticas dos segurados da Previdência Estadual (capítulo 4.2), a verificação do equilíbrio financeiro (capítulo 4.3), a apuração de pagamentos de demais aposentadorias sendo efetivadas por órgãos do Governo do Estado (capítulo 4.6), além do acompanhamento do cumprimento das recomendações expedidas no Parecer Prévio nº. 07/2016 (capítulo 4.7).

No período de 01 de março de 2016 a 29 de abril de 2016, por meio do Termo de Designação nº. 0033/2016² os auditores de controle externo Diego Henrique Ferreira Torres, matrícula 203.545, Régis Vicentini Silotti, matrícula 203.204, Caio César Martins Ribeiro Bastos, matrícula 203.247 foram designados para realizar fiscalização, na modalidade levantamento, no Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo (IPAJM) e no Instituto de Previdência e Assistência dos Servidores do Município de Vitória (IPAMV). Esse levantamento tem cinco questões principais a serem verificadas:

- a) se a unidade gestora única tem autonomia e capacidade para realizar a gestão do regime de previdência dos servidores públicos do ente;

¹Processo TCE nº. 2.017/2016 (Auditoria – Contas Governador).

²Processo TCE nº. 1713/2016 (Levantamento realizado nos RPPS dos Governos de Estado e das capitais de todo o Brasil, coordenado pelo Tribunal de Contas da União, em que o TCE-ES está participando por conta do Acordo de Cooperação Técnica firmado em 02 de julho de 2015, entre o TCUX IRB X Atricon). Fiscalização prorrogada até 30 de junho de 2016.

- b) se a base cadastral utilizada pelos RPPS possui informações suficientes que permitam realizar avaliações atuariais anuais para o dimensionamento dos compromissos do plano de benefícios e a determinação do plano de custeio do regime;
- c) se a avaliação atuarial de cada um dos RPPS foi realizada a partir de premissas razoáveis e as provisões matemáticas previdenciárias estão adequadamente contabilizadas nos balanços do RPPS e de seu Ente instituidor;
- d) se as contribuições previdenciárias dos entes federativos e segurados aos seus respectivos regimes de previdência própria e pagamentos de parcelamentos foram regularmente efetuados e contabilizados ao longo de 2015, e por fim;
- e) se a carteira de investimentos dos RPPS foi administrada em 2015 obedecendo às condições mínimas de funcionamento do comitê de investimentos, à transparência da gestão, aos limites de enquadramento exigidos pelo marco legal, e obteve uma rentabilidade compatível à política anual de investimentos definida.

Como o planejamento da análise das **Contas do Governador do exercício de 2015**, teve como objeto duas questões em comum com o levantamento que estava em curso neste Tribunal de Contas e, no exercício de racionalizar recursos, foi solicitada a referida equipe que elaborasse as informações necessárias com base nas questões “a”, “b” e “c” da matriz de planejamento do Tribunal de Contas da União, para responder as questões do planejamento das Contas do Governador, quais sejam: a verificação do cumprimento da unidade gestora única³ pelos Poderes

³Recomendação expedida no processo TCE nº. 9.974/2015, constante no Parecer Prévio TC-07/2016, Contas do Governador do exercício de 2014.

do Estado do Espírito Santo (capítulo 4.1) e a verificação se a mensuração das provisões matemáticas previdenciárias apresentava-se adequada⁴ (capítulo 4.4).

Também foram utilizadas informações constantes Relatório de Auditoria nº. 18/2015⁵ que teve como objetivo *avaliar o equilíbrio atuarial e financeiro sob o aspecto da qualidade da base de dados*, verificando as seguintes questões de auditoria:

1. Existe área e pessoal na estrutura administrativa do IPAJM responsável pela gestão atuarial do regime?
2. A totalização do número de segurados que compuseram as avaliações atuariais está correta?
3. A base de dados dos segurados vinculados ao RPPS que subsidiaram a avaliação atuarial do exercício de 2014 está correta?

Ressalta-se que as informações trazidas do Relatório de Auditoria nº. 18/2015 para este relatório limita-se a apresentar um diagnóstico da gestão atuarial realizada pelo gestor único da previdência estadual e quem tem reflexos no cumprimento do **equilíbrio financeiro e atuarial**, *princípio constitucional que deve ser entendido como uma política de Estado*, não trazendo para este relatório aspectos de atos de gestão do ordenador de despesas do IPAJM.

⁴ Recomendação expedida no Parecer Prévio TC-056/2014, Contas de Governador do exercício de 2013 (Processo TCE nº. 3.068/2014). “A melhoria da qualidade da base de dados cadastrais por meio de recadastramentos periódicos dos servidores ativos, inativos e pensionistas a ser realizada pelo Executivo e os Poderes, levando em consideração, sobretudo, **as informações essenciais para o cálculo atuarial**”.

⁵ Processo TCE nº. 2.952/2015, autuado como base no Plano de Fiscalização nº. 51/2015, efetivado no período de 02/03 a 08/05/2015, executado pelos auditores Pollyanna Brozovic Ferreira, matrícula 203.102; Simone Reinholz Velten, matrícula 203.183 e Willian Fernandes, matrícula 202.887.

Por fim, também foram utilizadas informações do Relatório de Auditoria Especial nº. 10/2013⁶ que tratava de verificar a regularidade da situação atual dos imóveis que pertenciam ao extinto Instituto de Previdência dos Deputados Estaduais (IPDE) e da concessão das pensões e respectivos pagamentos, por amostragem, com base nas Constituições Federal e Estadual e legislação específica para os pontos de auditoria.

4.1 ASPECTOS CONCEITUAIS DA PREVIDÊNCIA ESTADUAL

O Instituto de Previdência dos Servidores Públicos do Estado do Espírito Santo (IPAJM), por conta de determinação da Lei Complementar nº. 282/2004, foi designado como gestor único da previdência estadual, responsável pelas aposentadorias e pensões de todos os servidores do Estado.

A referida Lei Complementar também optou pela segregação de massa para equacionamento do déficit atuarial, através da criação de dois fundos contábeis, separando os servidores admitidos até o dia 26/04/2004, data da publicação da Lei Complementar 282/2004, no Fundo Financeiro, e os admitidos após esta data, no Fundo Previdenciário.

Além desta gestão previdenciária promovida pelo Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo (IPAJM), cabe destacar que o Estado do Espírito Santo instituiu a **Previdência Complementar**, normatizada pela Lei Complementar nº. 711, de 02 de setembro de 2013, denominando-a Fundação de Previdência Complementar do Estado do Espírito Santo (Preves)⁷.

⁶ Processo TCE nº. 3.417/2010, autuado com base no Plano de Auditoria nº. 115/2012, efetivado no período de 06/08 a 11/10/2012, pelos auditores de controle externo: Magali Oliveira França, matrícula 203.030; Márcia Andréia Nascimento, matrícula 202.585; Renata Cristina de Carvalho Junqueira, matrícula 203.036 e Sônia Rodrigues Silva, matrícula 203.039.

⁷Decreto n. 3.395-R, de 25 de setembro de 2013.

Vale ressaltar que a Preves **não é gerenciada pelo IPAJM, não compo**ndo o ES-Previdência. A Preves é estruturada na forma de fundação, de natureza pública, com personalidade jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, com autonomia administrativa, financeira e gerencial. Atualmente, a Preves está vinculada à Secretaria de Estado de Gestão e Recursos Humanos (Seger).

O Espírito Santo também paga “*complementação de aposentadorias*” concedidas por meio das Leis Estaduais nº. 4.511/91 e nº. 4.565/91 a 1.023 beneficiários, distribuídos pela administração direta (222) e indireta (801) do Estado.⁸

Ainda existem os pagamentos que estão sendo realizados pela Assembleia Legislativa, dos beneficiários do extinto Instituto de Previdência dos Deputados Estaduais (IPDE) que foi criado pela Lei nº 2.247/66, de 16/12/1966 e extinto conforme determinação da Lei nº 4.541/91.

O *Regime Próprio de Previdência Social (RPPS)* dos Servidores do Estado do Espírito Santo foi legalmente designado por meio da Lei Complementar nº. 282/2004 pela sigla **ES-Previdência**, e estabeleceu como seu gestor único o Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo (IPAJM), sendo este uma entidade autárquica, com personalidade jurídica de direito público interno e autonomia administrativa, financeira e patrimonial, em relação ao Poder Executivo⁹.

Sendo assim, a administração dos recursos arrecadados, dos investimentos, das contribuições previdenciárias e a competência para a concessão e manutenção dos benefícios previdenciários, cabe ao IPAJM¹⁰.

A legislação aplicada aos Regimes Próprios de Previdência (Constituição Federal, Lei Federal nº. 9.717/98, Lei Complementar nº. 101/2000 e Portaria MPS nº. 402 e nº. 403/2008) harmonicamente estabelecem que os regimes devem ser geridos sob a **premissa de preservação do equilíbrio financeiro e atuarial do regime**.

Art. 40. Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo e solidário,

⁸Fonte: Boletim Estatístico e Informações Gerenciais de Dezembro de 2015, divulgado pela Seger. Disponível no endereço: <http://www.seger.es.gov.br/seger/index.php/acesso-rapido-2/informacoes-de-recursos-humanos>

⁹ Lei Complementar Estadual nº. 282/04, art. 2º

¹⁰ Lei Complementar Estadual nº. 282/04, art.12 e 51

mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, **observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo.** (CF/88)

Art. 69.O ente da Federação que mantiver ou vier a instituir regime próprio de previdência social para seus servidores conferir-lhe-á caráter contributivo e o organizará com base em normas de contabilidade e atuária **que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial.** (Lei Complementar nº. 101/2000)[g.n.]

Nos termos da Portaria MPS nº. 403/2008 entende-se por:

I - Equilíbrio Financeiro: garantia de equivalência entre as receitas auferidas e as obrigações do RPPS em cada exercício financeiro;

II - Equilíbrio Atuarial: garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das obrigações projetadas, apuradas atuarialmente, a longo prazo;

Sendo assim, uma gestão fiscal responsável exige que o gestor público execute uma gestão da previdência com foco no curto e no longo prazo, visto que o mesmo deverá gerenciar o resultado atuarial (déficit ou superávit), tomando as medidas necessárias para que o equilíbrio possa ser restabelecido no prazo previsto nos normativos vigentes.

Como **instrumento de gestão** para o **acompanhamento da preservação do equilíbrio financeiro e atuarial** dos Regimes Próprios de Previdência, a Lei Federal nº. 9.717/98 determinou a realização de **avaliação atuarial anual em cada BALANÇO,** para revisão do plano de custeio e benefício do regime:

Art. 1º. Os regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal **deverão ser organizados,** baseados em normas gerais de contabilidade e atuária, **de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial,** observados os seguintes critérios:

I - realização de **avaliação atuarial** inicial e **em cada balanço** utilizando-se parâmetros gerais, **para a organização e revisão do plano de custeio e benefícios;** (Lei Federal nº. 9.717/98)[g.n.]

Graça (2008)¹¹ esclarece que:

Ao se fazer uma avaliação atuarial nos RPPS, são dois os objetivos principais: **calcular o passivo atuarial** – que é o valor das **Reservas Matemáticas**, quer dizer, das provisões para pagar benefícios já concedidos e benefícios a conceder – e **estabelecer o plano de custeio**. [g.n]

LUGOCH e SILVA (2014)¹², fls. 161, ressaltam que o **estudo atuarial** é um instrumento estratégico e fundamental para o controle efetivo da operação dos regimes próprios de previdência e necessário para a tomada de decisões que permitam estabelecer as medidas adequadas com vistas ao atendimento do seu objetivo institucional:

O **estudo atuarial deve ser dinâmico e atualizado**, sendo assim, ser realizado anualmente, a fim de sensibilizar os segurados e o Ente federativo que patrocinam, via contribuição, seus planos de benefícios **para a necessidade de tomada de conhecimento** e, a partir deste, **das decisões que permitam estabelecer as adequadas medidas com vistas ao atendimento do objetivo institucional de um RPPS**. Desta forma, **é fundamental entender o estudo atuarial como um instrumento estratégico e fundamental para o controle efetivo da operação e gestão dos regimes previdenciários**. [g.n.]

A Lei Geral dos RPPS delegou ao Ministério da Previdência a competência para estabelecimento de critérios gerais previstos na Lei Federal nº. 9.717/98:

Art. 9º **Compete à União**, por intermédio do Ministério da Previdência e Assistência Social:

I– [...]

¹¹ GRAÇA, Antônio. **Ilusões Numéricas**. Revista Previdência Nacional. São Paulo, ano 1, n.4, pág. 15-18. Pátria Editora: out/nov.,2008.

¹² LUGOCH, Débora. SILVA, Edevaldo Fernandes da. **Melhores práticas de gestão e governança nos regimes próprios de previdência social – estudo de caso: aderência e adequação das hipóteses e premissas atuariais do RPPS do Distrito Federal**. Regimes Próprios Aspectos Relevantes: Volume 8, ano 2014.

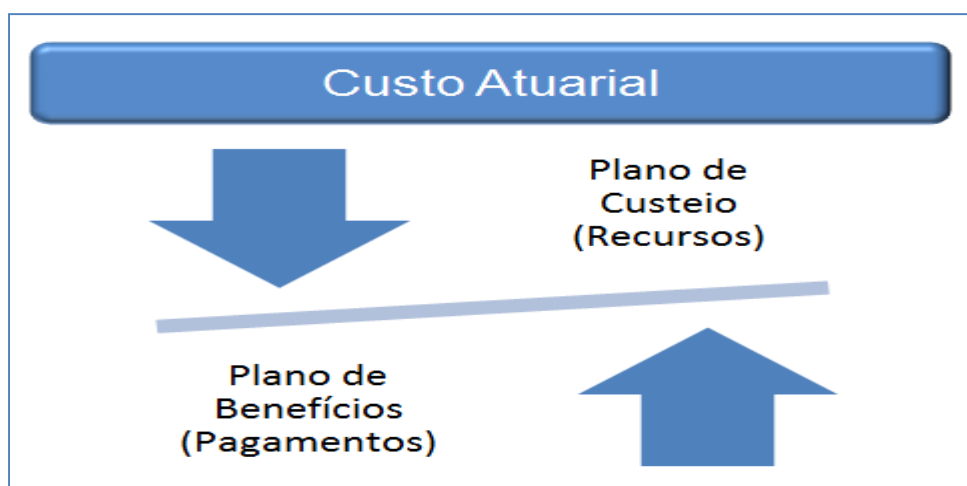
II- o estabelecimento e a publicação dos parâmetros e das diretrizes gerais previstos nesta Lei. [g.n.]

Com base na competência conferida por meio do art. 9º, inciso II, da Lei Federal nº. 9.717/98 ao Ministério da Previdência Social, o mesmo editou a Portaria MPS nº. 403/2008, estabelecendo as normas aplicáveis às avaliações e reavaliações atuariais dos Regimes Próprios de Previdência Social - RPPS - da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, além de definir parâmetros para a segregação da massa e dá outras providências.

De acordo com a Portaria MPS nº. 403/2008¹³, a “**Avaliação Atuarial** é o estudo técnico desenvolvido pelo atuário, baseado nas características biométricas, demográficas e econômicas da população analisada, com o objetivo principal de estabelecer, de forma suficiente e adequada, os recursos necessários para a garantia dos pagamentos dos benefícios previstos pelo plano.” [g.n.]

Em síntese, a avaliação atuarial irá mensurar se os recursos do plano são suficientes para cobrir os benefícios garantidos por este mesmo plano.

Figura4.1–Sistemática de Apuração do Custo Atuarial



¹³ Art. 2º, VI, da Portaria MPS nº. 403, de 10 de maio de 2008, atualizada até 29/12/2014.

No caso da previdência estadual dos servidores públicos do Estado do Espírito Santo, estão definidas na Lei Complementar 282/2004, como fonte de recursos (**plano de custeio**)¹⁴, as contribuições previdenciárias, patronal e do servidor, rendimentos de aplicações financeiras, receita decorrente da compensação financeira entre os regimes, e doações e subvenções que porventura vier a receber. E o **plano de benefícios**¹⁵ contempla os benefícios de aposentadoria (voluntária, compulsória e por invalidez), pensão por morte e auxílio reclusão.

Figura 4.2 – Plano de Custeio e Benefícios ES - PREVIDÊNCIA



Ainda nos termos da Portaria MPS nº. 403/2008¹⁶, a **avaliação atuarial** deverá contemplar os dados **de todos os servidores ativos, inativos e pensionistas**, e seus respectivos dependentes, vinculados ao RPPS, **de todos os poderes, entidades e órgãos do ente federativo**.

¹⁴ Art. 40 da Lei Complementar Estadual nº. 282/2004.

¹⁵ Art. 3º da Lei Complementar Estadual nº. 282/2004.

¹⁶ Art. 12 da Portaria MPS nº. 403/2008.

4.1.1 Unidade Gestora Única

A Constituição Federal e a legislação federal e estadual¹⁷ que disciplinam o regime próprio de previdência são claras quanto à exigência de uma única unidade gestora para a *administração, o gerenciamento e a operacionalização do RPPS*. Isso inclui a arrecadação e gestão de recursos e fundos previdenciários, a concessão, o pagamento e a manutenção dos benefícios.

Entretanto, constata-se¹⁸ que o IPAJM apesar de ter sido designado pela Lei Complementar nº. 282/2004, nos termos do §2º do art. 40 da Constituição Federal, como gestor único do RPPS estadual, o mesmo **não contempla toda gestão previdenciária** do Estado do Espírito Santo. O acesso e gerenciamento de algumas informações previdenciárias do Poder Judiciário e do Ministério Público ficam a eles restritos, conforme constatado no Quadro 4.1:

¹⁷ Artigo 40, § 20 da CF/88; Artigo 77 da Lei Complementar Estadual 282/2004; art. 10 da Portaria MPS nº. 402/2008 e art. 15 da Orientação Normativa SPS nº. 02/2009.

¹⁸ Termo de Designação nº. 033/2016.

Quadro 4.1 - Atividades realizadas pelo IPAJM

QUESTÃO	PODER/ÓRGÃO					
	Executivo, incluídas suas autarquias e fundações	Ministério Público	Defensoria Pública	Judiciário	Legislativo	Tribunal de Contas
1. O RPPS <u>arrecada e gere TODAS</u> as receitas previdenciárias do Órgão/Poder?	Sim	Sim, exceto dos membros	Sim	Não	Sim	Sim
2. O RPPS <u>fixa os proventos de TODOS</u> os benefícios concedidos do Órgão/Poder?	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
3. <u>TODOS</u> os benefícios previdenciários previstos no art. 3º da Lei Complementar Estadual 282/2004 do Órgão /Poder são <u>concedidos</u> pelo RPPS?	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
4. O IPAJM <u>elabora a folha de TODOS</u> os benefícios previdenciários do Órgão/Poder?	Sim	Sim, exceto dos membros	Sim	Não	Sim	Sim
5. O IPAJM <u>realiza o pagamento de TODOS</u> os benefícios previdenciários diretamente a todos os segurados e dependentes?	Sim	Sim, exceto dos membros	Sim	Sim, exceto os magistrados	Sim	Sim
6. <u>TODOS</u> os atos de concessão dos benefícios previdenciários do Órgão/Poder são <u>exarados</u> por meio de <u>portarias do Presidente Executivo do IPAJM</u> ?	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
7. <u>TODOS</u> os benefícios do Órgão/Poder são <u>contabilizados</u> pelo IPAJM?	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim

Fonte: Equipe de Fiscalização

A arrecadação e geração das receitas previdenciárias, a elaboração dos benefícios previdenciários e o pagamento da folha de pagamento dos benefícios aos magistrados do Poder Judiciário são realizados neste poder.

A administração do IPAJM argumentou que o Poder Judiciário está amparado na Lei Complementar Estadual nº. 797/2015, abaixo transcrita, para proceder de tal forma.

Art. 1º O § 7º do artigo 147 da Lei Complementar nº 234, de 18.4.2002, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 147.Omissis

(...)

§ 7º Na **inatividade, os Magistrados** conservarão o direito ao título e às prerrogativas e vantagens do cargo que exerceram, em igualdade de tratamento e condições com os que se encontrem em atividade, mantendo-se a elaboração, o processamento e o pagamento no âmbito do Poder Judiciário, nos termos do artigo 40 da Constituição Federal, artigo 39 da Constituição Estadual, artigo 64 da Lei Orgânica da Magistratura Nacional e artigo 21 desta Lei Complementar, permanecendo os demais vínculos, os registros contábeis e orçamentários com o Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo – IPAJM.” [g.n.](Lei Complementar Estadual 797/2015)

Porém, observa-se inicialmente que a citada lei **somente** se refere aos magistrados, não faz nenhuma menção aos servidores do Poder Judiciário e que também estão de fora da base de dados do IPAJM. Considerando que, tendo o Poder Judiciário sob sua responsabilidade a arrecadação e gestão das receitas previdenciárias e a elaboração da folha de pagamentos dos benefícios previdenciários e o respectivo pagamento de seus magistrados, perfaz neste poder a existência de unidade gestora previdenciária própria.

Da mesma forma, no Ministério Público do Estado do Espírito Santo, a arrecadação e gestão das receitas previdenciárias, a elaboração da folha de pagamento dos benefícios previdenciários e o seu respectivo pagamento dos membros de Poder estão de fora do alcance da gestão previdenciária do IPAJM, estes amparados por uma liminar da Justiça do Estado do Espírito Santo¹⁹. Tal fato constitui na prática em uma unidade gestora previdenciária para os membros do Ministério Público.

Esta descentralização gera problemas operacionais ao IPAJM ao ter que realizar os registros contábeis destas despesas, sem ter a documentação hábil para tanto,

¹⁹ Liminar concedida em Ação Ordinária Declaratória de nº 024.040.201.519.

ferindo inclusive as normas previstas na Lei Federal nº. 4.320/64²⁰ e a Norma Brasileira de Contabilidade NBCT 16.5 que trata do registro contábil.

Ressalta-se que como os registros contábeis e orçamentários dos pagamentos ***dos benefícios previdenciários do Tribunal de Justiça e do Ministério Público estão sendo realizados pelo Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo (IPAJM)***, fica difícil aos usuários externos e segurados do RPPS, identificar com base nas demonstrações contábeis e demonstrativos disponibilizados nos portais eletrônicos, o descumprimento do princípio da unidade gestora única. Prova disso, se extrai das conclusões publicadas em artigo apresentado a Revista Brasileira de Administração Pública (RAP)²¹ de que o RPPS do Estado do Espírito Santo é um dos três do país que cumpre o princípio da unidade:

Nesse sentido é que se propõe criar entidades que sejam gestoras únicas dos RPPSs segundo a sistematização das propriedades conceituais de unidade gestora aqui elaborada: órgão/entidade integrante da estrutura do ente federado, com existência individualizada, com exceção dos militares, **cuja competência é administrar o RPPS, mediante a realização consolidada das atividades de arrecadação e gestão de recursos, inclusive os derivados da compensação financeira com o RGPS, concessão, pagamento e manutenção de, no mínimo, aposentadorias e pensões concedidas a partir da EC nº 41/2003, e que possua conselhos**

²⁰Art. 62. O **pagamento da despesa** só será efetuado quando ordenado **após sua regular liquidação** e Art. 63. A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

§ 1º **Essa verificação tem por fim apurar:**

I - a **origem e o objeto do que se deve pagar**;

II - a importância exata a pagar;

III - a **quem se deve pagar a importância**, para extinguir a obrigação.

§ 2º A liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base:

I - o contrato, ajuste ou acôrdo respectivo;

II - a nota de empenho;

III - os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço.

²¹CALAZANS, Fernando Ferreira et al. A IMPORTÂNCIA DA ENTIDADE GESTORA ÚNICA NOS REGIMES PRÓPRIOS DE PREVIDÊNCIA SOCIAL: o caso dos estados membros da federação. **Revista de Administração Pública**, v. 47, n. 2, 2013.

de administração e fiscal que garantam a representação paritária dos servidores.

Observou-se que, entre as atribuições constitucionais e legais de um RPPS, apenas podem ser considerados “unidades gestoras” **os órgãos previdenciários de Tocantins, Minas Gerais e Espírito Santo, haja vista serem os únicos que atendem a todas as propriedades conceituais de unidade gestora sistematizadas neste artigo.** (fls. 298/299)

Diante das constatações acima, conclui-se que a gestão previdenciária do Estado do Espírito Santo descaracteriza ser possuidora de uma unidade gestora única, pois o IPAJM não atua na totalidade da gestão previdenciária do Poder Judiciário e o Ministério Público, afrontando a diretriz norteadora da Constituição Federal e legislação federal e estadual²².

Referente a esta questão, fato comentar a existência de processos judiciais, movidos pelas associações dos magistrados do Tribunal de Justiça (**processo 024.04.019300-5**) e dos membros do Ministério Público do Estado (**processo 024.04.020151-9**), que visaram manter, junto ao TJE-ES e ao MPE-ES, o controle e a gerência dos inativos destes órgãos. Em verificação à situação atualizada destes processos, o que teve como requerente a Associação Espírito Santense do Ministério Público²³, encontra-se em ação de apelação/reexame, requerida pelo IPAJM, estando atualmente, segundo registro de andamentos apurado até 04/05/2016, com decisão de negativa de provimento. Já em relação ao processo movido pela AMAGES – Associação dos Magistrados do ES²⁴, este também

²²Artigo 40, § 20 da CF/88; Artigo 77 da Lei Complementar Estadual 282/2004; art. 10 da Portaria MPS nº. 402/2008 e art. 15 da Orientação Normativa SPS nº. 02/2009.

²³ Processo 0020151-77.2004.8.08.0024 (024.04.020151-9), consulta sítio eletrônico TJES em 04/05/2016

²⁴Processo 0807842-88.2004.8.08.0024 (024.04.019300-5), consulta sítio eletrônico TJES em 04/05/2016

encontra-se em fase de apelação, estando ainda, segundo consulta no site do TJES, em apreciação, com registro dos andamentos até 29/10/2015.²⁵

As comentadas demandas judiciais questionaram o dispositivo legal que instituiu o IPAJM como órgão único para gerir a previdência social dos servidores estaduais, argumentando que isso interferiria na autonomia administrativa e financeira dos órgãos. A pretensão seria manter no Poder Judiciário Estadual e no Ministério Público a gestão da previdência de seus inativos e pensionistas. No entanto, a LC 282/2004 conferiu ao Instituto a atribuição constitucional de **gestor único de previdência estadual**, inclusive das carreiras do Ministério Público e dos Magistrados, bem como os respectivos pensionistas²⁶.

Essa alternativa jurídica utilizada por estes poderes vai de encontro ao texto constitucional, ao possibilitar a existência de mais de um órgão para gerir a previdência social dos servidores do estado do Espírito Santo, além de **impedir a transparência de informações concernentes ao pagamento de benefícios previdenciários**²⁷.

²⁵Não por acaso, em 2004, foi ajuizada pela Associação dos Magistrados Brasileiros a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3.297-6 contra o art. 1º da Emenda Constitucional nº. 41/2003, que incluiu o § 20 do art. 40 da CF/88 (obrigatoriedade de manutenção de unidade gestora), pendente de julgamento, ao argumento de que aludida regra teria violado os princípios da autonomia e independência do Poder Judiciário, insculpidos nos artigos 2º e 60, § 4º, III, da CF/88. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=2241299>

²⁶ O art. 4º da Lei Complementar nº 282/2004 estabelece: Estão obrigatoriamente vinculados ao Regime Próprio de Previdência do Estado, na condição de segurados:

I - os servidores públicos civis titulares de cargo efetivo ativos, os em disponibilidade, os estáveis no serviço público e os inativos, do Poder:

- a) Executivo, nesse incluídas suas autarquias e fundações, **e os membros do Ministério Público;**
- b) Judiciário, **nesse incluídos os magistrados;**
- c) Legislativo, nesse incluídos os membros do Tribunal de Contas.

II - os militares ativos, os reformados e os da reserva remunerada. **(grifo nosso)**

²⁷Essa situação foi objeto de deliberação no Parecer Prévio 7/2016, que apreciou as contas do Governador de 2014, onde se recomendou o reposicionamento do Poder Judiciário e do Ministério Público estaduais, o que será comentando a seguir no item 4.7 deste relatório.

Somente com a unidade gestora única responsável pela concessão, pagamento e manutenção dos benefícios, será possível assegurar que as regras de cálculo, concessão e reajustamento serão aplicadas de modo uniforme para os servidores de todos os órgãos, categorias e Poderes.

Enquanto os benefícios continuarem sendo concedidos e pagos de forma descentralizada, poderá haverá maior margem para *erros, privilégios e fraudes*. Dessa forma, a fragmentação e a heterogeneidade sob os aspectos legal e institucional, com a existência de diferentes regras entre poderes, órgãos e categorias profissionais, prejudicam a administração e a transparência do sistema.

A Emenda Constitucional nº 41/2003 **vedou** a existência de mais de uma unidade gestora do RPPS, em cada ente estatal, ressalvado o regime de previdência dos servidores militares. Essa inovação teve por objetivo conceder uniformidade ao RPPS de cada ente, evitando que, por meio da criação ou aplicação diferenciada de regras, se criem privilégios em favor de Poderes, órgãos ou categorias, além de possibilitar o desenvolvimento de uma estrutura administrativa com maior grau de especialização, profissionalização e capacitação técnica, tanto no que se refere à concessão dos benefícios como à gestão dos recursos previdenciários.²⁸

4.2 ESTATÍSTICAS DA PREVIDÊNCIA ESTADUAL

4.2.1 Estatísticas do ES-Previdência²⁹

Foi constatado que o IPAJM **não realizou a reavaliação atuarial no exercício de 2015**, deixando desta forma de mensurar o **equilíbrio financeiro e atuarial do ES-PREVIDÊNCIA**³⁰e, por consequência, da Previdência Estadual. Por isso, as

²⁸ NOGUEIRA, Naron Gutierre. O equilíbrio financeiro e atuarial dos RPPS: de princípio constitucional a política pública de estado. Brasília: MPS, 2012.

²⁹ Procedimentos executados com base no Termo de Designação nº. 0036/2016.

³⁰Art. 1º Os **regimes próprios de previdência social dos servidores públicos** da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal **deverão ser organizados**, baseados em normas gerais de contabilidade e atuária, **de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial**, observados os seguintes critérios:

estatísticas dos segurados **demonstradas a seguir tiveram como referência os exercícios anteriores.**

De acordo com a **última avaliação atuarial publicada** no sítio eletrônico do Ministério da Previdência (DRAA 2015, data base dos dados: 31/12/2014), o Regime Próprio de Previdência do Estado do Espírito Santo (ES-Previdência) possui 74.174 segurados, conforme demonstrada na Tabela 4.1:

Tabela 4.1 – Quantitativo total de segurados ES – PREVIDÊNCIA

ES -PREVIDÊNCIA					
DRAA	Data-base	Ativos	Inativos	Pensões	TOTAL
2011	30/10/2010	35.458	24.815	5.399	65.672
2012	30/09/2011	35.786	26.426	6.320	68.532
2013	31/12/2012	36.741	25.920	5.392	68.053
2014	31/12/2013	36.605	25.928	5.771	68.304
2015	31/12/2014	39.410	28.858	5.906	74.174

Fonte: DRAA's 2011 a 2015, Cadprev, Estatísticas da População Coberta.

Dessa forma, conforme evidenciado na Tabela 4.1, na data-base 30/12/2014 (DRAA 2015), foram apurados 39.410 segurados ativos, 28.858 inativos e 5.906 pensionistas, vinculados ao ES – Previdência.

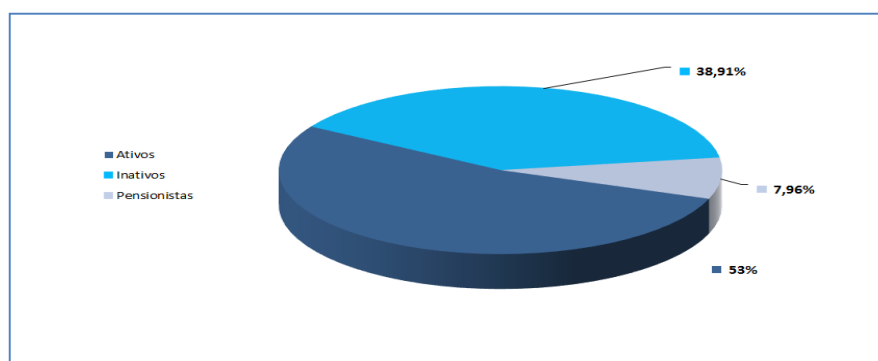
Exibindo estes resultados, o Gráfico 4.1 evidencia a distribuição percentual dos

I - **realização de avaliação atuarial** inicial e **em cada balanço** utilizando-se parâmetros gerais, para a organização e revisão do plano de custeio e benefícios; (**Lei Federal nº. 9.717/98**)

Art. 58. As alíquotas previstas no artigo 40 desta Lei Complementar **deverão ser revistas com base na avaliação atuarial** do plano anual de custeio, **por ocasião do encerramento do balanço anual** do Regime Próprio. (Lei Complementar nº. 282/2004)

segurados do ES-Previdência para 2015 (data-base 30/12/2014), onde se observa que pouco mais da metade (**53%**) do total de segurados são do grupo de **ativos**, seguido dos inativos (38,91%) e pensionistas (7,96%).

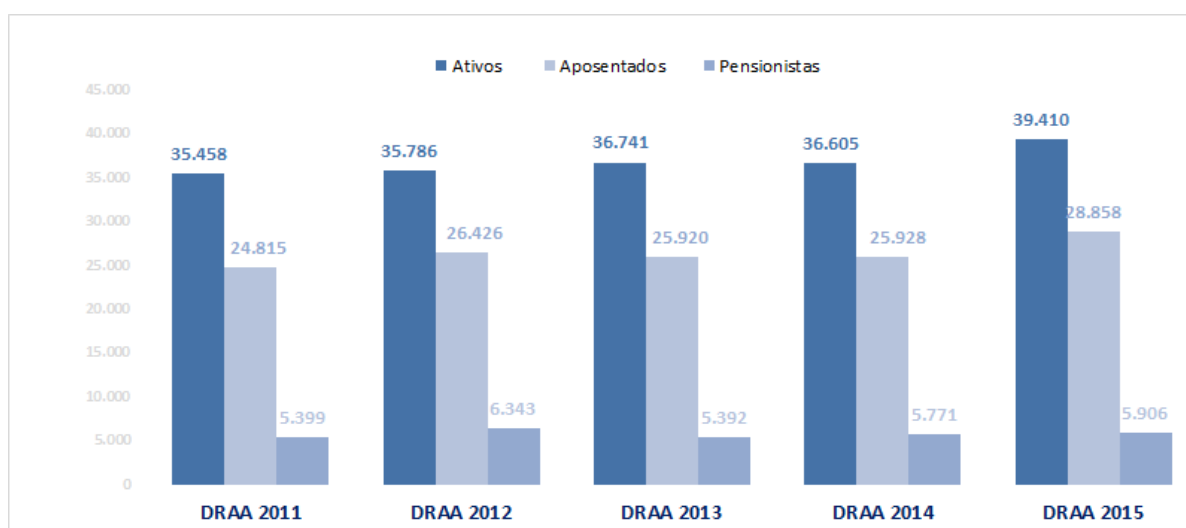
Gráfico 4.1 – Percentual de Segurados do ES-Previdência



Fonte: DRAA 2015, Cadprev, Estatísticas da População Coberta

No que diz respeito à visualização gráfica da evolução do total de segurados, especificados por ativos, inativos e pensionistas vinculados ao ES – Previdência, o Gráfico 4.2 exibe o comportamento anual de cada categoria, podendo-se calcular, em relação ao exercício de 2011, uma variação de 11,15% no crescimento de ativos, 16,29% para aposentados e 9,39% de aumento para o contingente de pensionistas.

Gráfico 4.2 – Evolução do total de segurados ativos, inativos e pensionistas, vinculados ao ES – Previdência



Fonte: DRAA 2011 a 2015, Sítio Eletrônico MTPS, sendo para 2015, competência da base cadastral 30/12/2014.

Em relação à quantificação da comparação existente entre o número total de servidores ativos e o número total de inativos (aposentados e pensionistas em gozo de benefícios), quanto **menor** essa relação, mais próximo o Estado encontra-se de passara consumir os recursos acumulados no ativo líquido do RPPS para o pagamento dos benefícios. Quanto **maior** ela se apresenta, mais satisfatória é a situação, pois as contribuições repassadas continuarão gerando superávits financeiros por um período mais longo, possibilitando maior acumulação de recursos no Ativo Líquido. A Tabela 4.2 apresenta essa relação:

Tabela 4.2 – Proporção Servidores Ativos/Inativos

PROPORÇÃO ATIVOS / INATIVOS				
Exercício	Data-base	Ativos	Inativos e Pensionistas	Relação Percentual Ativos/Inativos
DRAA 2011	30/10/2010	35.458	30.214	1,17
DRAA 2012	30/09/2011	35.786	32.746	1,09
DRAA 2013	31/12/2012	36.741	31.312	1,17
DRAA 2014	31/12/2013	36.605	31.699	1,15
DRAA 2015	31/12/2014	39.410	34.764	1,13

Fonte: DRAA's 2011 a 2015, sítio eletrônico Ministério da Previdência e Trabalho - MTPS

A proporção do quantitativo total de servidores ativos (39.410) em relação ao total de inativos e pensionistas (34.764) é de **1,13** em 31/12/2014, ou seja, a proporção de ativos e inativos é de aproximadamente **1 servidor ativo para 1 inativo**.

Segundo classificação de Nogueira³¹ (fls. 220/221), a **situação de um RPPS com relação até 3 é crítica** e possivelmente já apresenta **déficit financeiro sendo suprido pela utilização dos recursos do ativo líquido ou por meio de aportes mensais repassados pelo Estado**, o que se aplica a situação do RPPS do Estado do Espírito Santo:

³¹ NOGUEIRA, Naron Gutierre. O equilíbrio financeiro e atuarial dos RPPS: de princípio constitucional a política pública de estado. Brasília: MPS, 2012. 336 pág.

Os RPPS de cada grupo foram qualificados no que se refere à relação existente entre o número total de servidores ativos e o número total de aposentados e pensionistas, conforme as seguintes faixas de “Situação”:³²

- a) **Crítico (até 3,0):** Para cada aposentado ou pensionista existem no máximo 3 servidores ativos. Um RPPS nessa situação possivelmente já apresenta um déficit financeiro, que está sendo suprido pela utilização de recursos do Ativo Líquido acumulado no passado ou por meio de aportes mensais repassados pelo Estado ou Município.
- b) **Preocupante (mais de 3,0 até 5,0):** Para cada aposentado ou pensionista existem entre 3 e 5 servidores ativos. Talvez esse RPPS ainda não apresente déficit financeiro, mas a relação indica que brevemente a arrecadação das contribuições sobre a folha de pagamento dos servidores ativos se tornará insuficiente para o pagamento das aposentadorias e pensões.
- c) **Razoável (mais de 5,0 até 10,0):** Para cada aposentado ou pensionista existem entre 5 e 10 servidores ativos. Situação intermediária, na qual o RPPS ainda manterá o seu superávit financeiro por algum tempo.
- d) **Confortável (mais de 10,0):** Para cada aposentado ou pensionista existem mais de 10 servidores ativos. O RPPS manterá seu superávit financeiro por um período considerável, permitindo que seu Ativo Líquido continue tendo um bom nível de acumulação de recursos. [g.n]

³²Tanto em relação a esse primeiro indicador como aos dois outros que serão apresentados na sequência, é possível que os intervalos adotados para definir as “faixas de situação” propostas (crítico, preocupante, razoável e confortável) sejam considerados, por outro intérprete que faça a sua leitura, como não sendo os mais adequados. Por essa razão, a cada indicador será apresentada a justificativa que norteou a escolha desses intervalos, porém não reside aí o ponto mais importante, uma vez que eles podem sofrer ajustes diante de argumentos fundamentados. A questão crucial é que existam indicadores que permitam analisar comparativamente a situação atuarial dos RPPS.

No caso da relação entre o número de servidores ativos e o número de aposentados e pensionistas, foi adotado o seguinte raciocínio lógico:

- a) estando em prática uma alíquota de contribuição total de 33% sobre a folha de pagamento dos servidores ativos; e
- b) sendo o ganho médio dos aposentados e pensionistas, em regra, igual ou maior que a remuneração média dos servidores ativos;
- c) todo RPPS que não possuir relação superior a 3 servidores ativos por 1 aposentado/pensionista apresentará déficit financeiro, pois as receitas de contribuição serão inferiores às despesas com benefícios;
- d) logo, resultado igual ou inferior a 3,0 define a faixa de situação “crítica”.

Outras variáveis poderiam alterar essa definição. Por exemplo, se a alíquota total for de apenas 22%, seriam necessários, em tese, quase 5 servidores ativos para cada aposentado/pensionista, o que poderia elevar a faixa “crítica” até 5,0. Ou, em direção contrária, caso se trate de um RPPS cuja massa de segurados atingiu a sua maturidade, apresentando apenas 2 servidores ativos para cada aposentado/pensionista, mas cuja situação não seja “crítica”, por ter conseguido acumular grande volume de recursos no passado, que permitirão cobrir o déficit financeiro do presente e do futuro.

A faixa “preocupante” foi definida pela proximidade do número crítico e as faixas “razoável” e “confortável” conforme a maior distância desse ponto.

O ente que institui um regime próprio de previdência precisa elaborar **suas políticas de pessoal** com vistas a **substituir os servidores efetivos constantemente** para haver fluxo de arrecadação nos RPPS, sendo necessário para isso, a realização de concurso público.

Além disso, essa relação de segurados ativos/inativos também pode ser agravada pelo fato do Estado manter uma alta proporção de servidores comissionados e de contratações/designações temporárias (média de 43%), em relação ao quantitativo de servidores efetivos concursados, **visto que essa política de pessoal retira os recursos do Regime Próprio de Previdência**, vez que os servidores comissionados e em designação temporária recolhem ao Instituto Nacional de Seguridade Social, e não ao IPAJM.

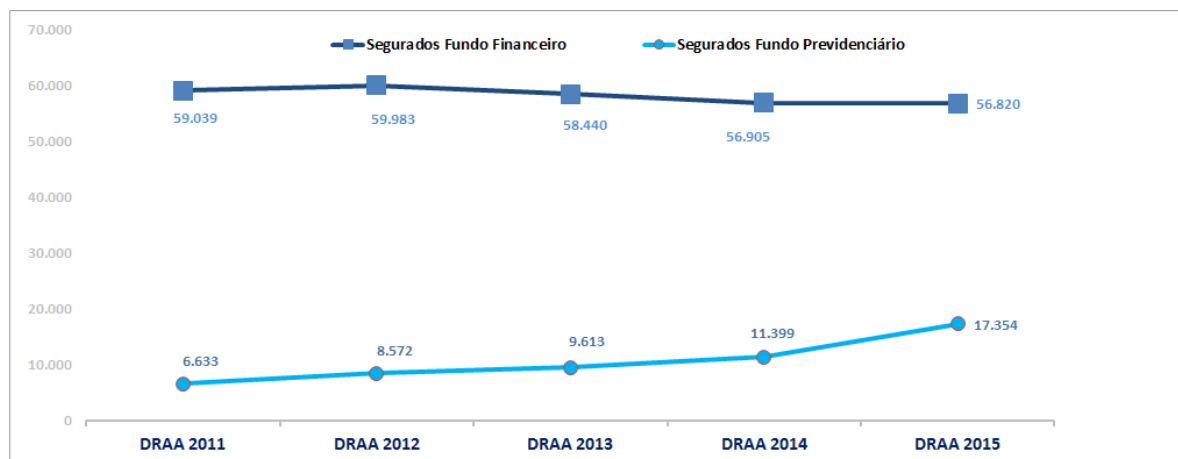
Tabela 4.3 – Evolução do número de servidores ativos do Poder Executivo

Servidores Ativos	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Efetivos	32.046	32.293	31.893	32.654	36.394	34.356
Comissionados	3.536	3.479	3.312	3.309	3.406	2.848
Designação Temporária	20.335	20.623	22.138	23.294	22.237	20.230
TOTAL	55.917	56.395	57.343	59.257	62.037	57.434
% Efetivos	57%	57%	56%	55%	59%	60%
% Comissionados + DT	43%	43%	44%	45%	41%	40%

Fonte: Boletim Estatístico, posicionado em dezembro de cada exercício. Sítio eletrônico da Seger.

Em relação à evolução do total de segurados vinculados ao ES – Previdência, segregados pelos Fundos Financeiro e Previdenciário, o Gráfico 4.3 exibe um comportamento redutivo em relação ao quantitativo de segurados pertencente ao Fundo Financeiro, em razão da data de corte (26/04/2004) para segregação de massas, promovida pela Lei Complementar nº. 282/04. Para os segurados do Fundo Previdenciário, pode ser visualizada uma tendência de crescimento deste contingente ao longo dos exercícios analisados, tendo em vista que o ingresso de novos servidores está vinculado a este plano de previdência.

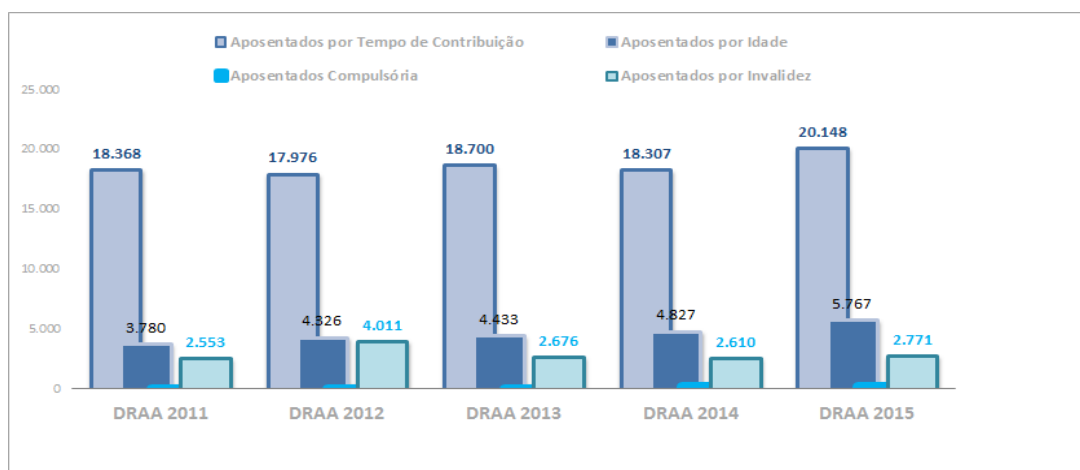
Gráfico 4.3 – Evolução do total de segurados Ativos, Inativos e Pensionistas, vinculados ao ES – Previdência, segregados por fundo



Fonte: DRAAs 2011 a 2015, Sítio Eletrônico MTPS.

No que tange às informações relativas aos **benefícios concedidos**, observa-se no Gráfico 4.4, que o maior quantitativo de aposentadorias concedidas é por tempo de contribuição, tendo apresentado uma tendência de crescimento na casa de 9,69%, em relação ao exercício de 2011. As outras especificidades apresentadas, no caso, aposentadoria por idade, foi a que apresentou a maior variação, com 52,57% de aumento, seguido da aposentadoria compulsória, com 50,88%. A aposentadoria por invalidez foi a que menos variou, apresentando o percentual de 8,54%.

Gráfico 4.4 – Evolução por tipo de Aposentadoria



Fonte: DRAAs 2011 a 2015, Sítio Eletrônico MTPS.

4.2.2 Estatísticas do Fundo Financeiro³³

No que se refere especificamente às informações dos Fundos que compõem o ES – PREVIDÊNCIA, no Fundo Financeiro, o quantitativo total de servidores ativos, beneficiários aposentados e pensionistas vinculados a este Fundo, apurado na data-base de 31/12/2014, é de 56.820 segurados. A maior parte, 28.817, é de segurados inativos, também contando com 22.160 ativos e 5.843 pensionistas, tendo em vista que a massa de segurados é anterior à LC 282/04, possuindo dessa forma, uma população de segurados maior e mais antiga. A Tabela 4.4 exibe estas quantificações.

Tabela 4.4 – Quantitativo total de segurados – FUNDO FINANCEIRO

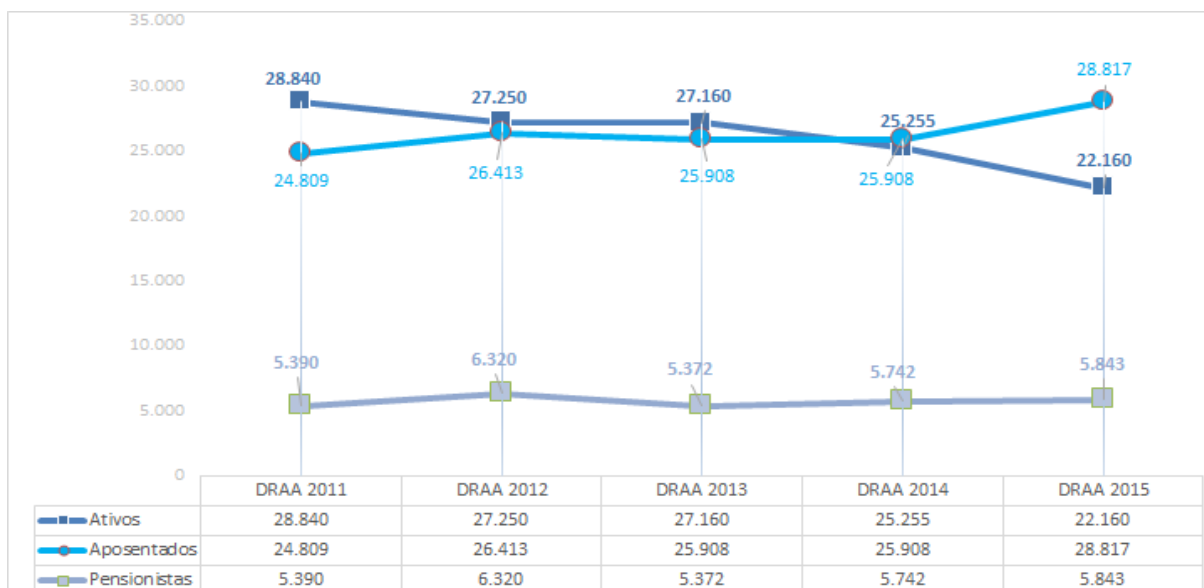
FUNDO FINANCEIRO					
Exercício	Data-base	Ativos	Inativos	Pensões	TOTAL
DRAA 2011	30/10/2010	28.840	24.809	5.390	59.039
DRAA 2012	30/09/2011	27.250	26.413	6.320	59.983
DRAA 2013	31/12/2012	27.160	25.908	5.372	58.440
DRAA 2014	31/12/2013	25.255	25.908	5.742	56.905
DRAA 2015	31/12/2014	22.160	28.817	5.843	56.820

Fonte: DRAAs 2011 a 2015, Sítio Eletrônico MTPS

A evolução do total de segurados do Fundo Financeiro está disposta no Gráfico 4.5, podendo ser constatado, de acordo com os dados apurados relativos aos **ativos**, se comparados ao exercício de 2011, apresentaram uma redução de 23,16%, seguido dos **aposentados e pensionistas**, que apresentaram um incremento de 16,16% e 8,40%, respectivamente. Em se tratando do Fundo Financeiro, a queda apresentada para a população de ativos é normal, tendo em vista que este plano de previdência, após a segregação de massas, não deve considerar novos segurados.

³³Procedimentos executados com base no Termo de Designação nº. 0036/2016.

Gráfico 4.5 – Evolução do total de segurados Ativos, Inativos e Pensionistas, vinculados ao Fundo Financeiro



Fonte: DRAAs 2011 a 2015, Sítio Eletrônico MTPS

Em relação às informações estatísticas utilizadas na avaliação atuarial, a idade média dos segurados ativos do Fundo Financeiro, apresentou uma variação percentual de 6,38% em relação aos segurados ativos do sexo feminino e 6,82% para os ativos do sexo masculino. A Tabela 4.5 exibe estes dados.

Tabela 4.5 – Idade média dos segurados ativos (Fundo Financeiro)

Fundo Financeiro		
Situação da População Coberta	Idade Média	
Ativos	Sexo Feminino	Sexo Masculino
2009	47	44
2010	47	44
2011	48	45
2012	49	45
2013	49	46
2014	50	47
2015	50	47

Fonte: DRAAs Fundo Financeiro, Quadro 4 – Estatísticas, exercícios 2009 a 2015.

4.2.3 Estatísticas do Fundo Previdenciário³⁴

Em relação às estatísticas do Fundo Previdenciário, o quantitativo total de servidores ativos, beneficiários aposentados e pensionistas vinculados, considerando o DRAA 2015, é de 17.354 segurados, apurados na data base de 31/12/2014. A maior parte da população de segurados, 17.250, é de ativos, também contando com 41 inativos e 63 pensionistas, tendo em vista que, ao contrário do Fundo Financeiro, a massa de segurados é posterior à LC 282/04, tendo com característica, um contingente novo de segurados. A Tabela 4.6 demonstra estes montantes:

Tabela 4.6 – Quantitativo total de segurados – FUNDO PREVIDENCIÁRIO

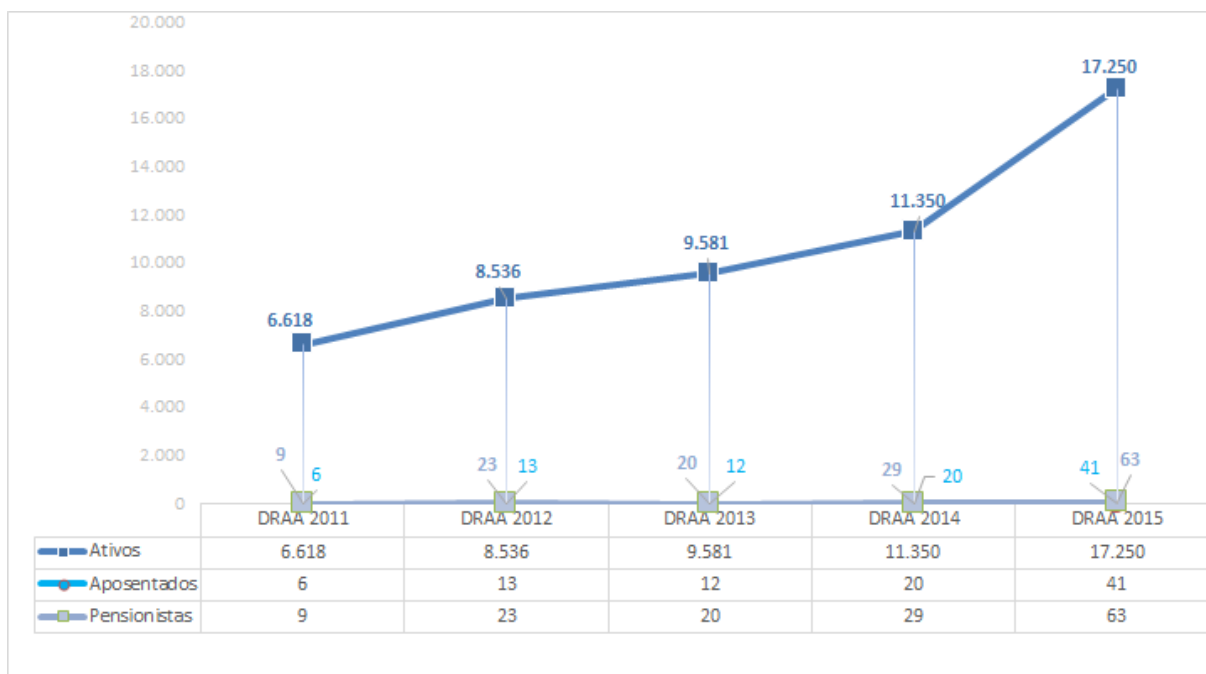
FUNDO PREVIDENCIÁRIO					
DRAA/Exercício	Data-base	Ativos	Inativos	Pensões	TOTAL
2011	30/10/2010	6.618	6	9	6.633
2012	30/09/2011	8.536	13	0	8.549
2013	31/12/2012	9.581	12	20	9.613
2014	31/12/2013	11.350	20	29	11.399
2015	31/12/2014	17.250	41	63	17.354

Fonte: DRAA's 2011 a 2015.

Para o Fundo Previdenciário, os dados apurados relativos aos segurados **ativos**, demonstrados no Gráfico 4.6, se comparados a 2011, apresentaram um aumento de 160,65%, seguido dos **aposentados e pensionistas**, que apesar de inexpressivos para este plano de previdência, apresentaram um incremento na casa de 583,33% e 600%, respectivamente, também em relação à referência de 2011.

³⁴Procedimentos executados com base no Termo de Designação nº. 0036/2016.

Gráfico 4.6 – Evolução do total de segurados Ativos, Inativos e Pensionistas, vinculados ao Fundo Previdenciário



Fonte: DRAAs 2011 a 2015, Sítio Eletrônico MTPS.

Em relação à idade média dos segurados ativos do Fundo Previdenciário, utilizadas na avaliação atuarial, apresentou uma variação percentual de 3,03% em relação aos segurados ativos do sexo feminino e 15,63% para os ativos do sexo masculino comparando-se com 2009. A Tabela 4.7 exibe estes dados.

Tabela 4.7 – Idade média dos segurados ativos (Fundo Previdenciário)

Fundo Previdenciário		
Situação da População Coberta		Idade Média
Ativos	Sexo Feminino	Sexo Masculino
2009	33	32
2010	34	33
2011	34	32
2012	34	32
2013	35	33
2014	36	34
2015	34	37

Fonte: DRAAs Fundo Financeiro, Quadro 4 – Estatísticas, exercícios 2009 a 2015.

4.2.4 Análise de Consistência das Informações do Estudo Atuarial de 2014, Data-Base 2013³⁵

Demonstra-se neste tópico o total de segurados ativos que constava na base de dados que subsidiou a avaliação atuarial do exercício de 2014, com dados posicionados em 31 de dezembro de 2013.

Na Tabela 4.8, constam os **dados dos servidores ativos** extraídos do SIARHES (Sistema de Administração de Recursos Humanos) pelo Poder Executivo (Prodest) que totalizou 31.746 servidores ativos, separados em Fundo Financeiro (admitidos anteriormente a 26/04/2004) e representando 71% do total, e no Fundo Previdenciário (admitidos após esta data), totalizando 29% do total de servidores efetivos do Executivo.

Tabela 4.8 - Dados informados pelo Poder Executivo para Elaboração do Estudo Atuarial do Exercício de 2014

DEMONSTRATIVO DA AVALIAÇÃO ATUARIAL - DRAA 2014 - DATA BASE: 31/12/2013			
DRAA 2014			
EXERCÍCIO	SERVIDORES EFETIVOS QUANTIDADE	FINANCEIRO	FUNDO PREVIDENCIÁRIO
2013	0	0	0
2012	1.324	1	1.323
2011	2.095	4	2.091
2010	2.339	232	2.107
05/2004 a 2009	10.852	7.247	3.605
2000- 04/2004	2.946	2.943	3
1990-1999	8.318	8.316	2
1980-1989	3.781	3.780	1
1970-1979	86	86	-
1960-1969	5	5	-
TOTAL:	31.746	22.614	9.132

Fonte: Anexo IV – Base de Dados – Cadastro dos Servidores Ativos - DRAA 2014

Notas:

As **células marcadas na cor azul claro** informam que, de acordo com a data de admissão do servidor, a classificação no Fundo está em desacordo com os §§ do artigo 49 da Lei Complementar nº. 282/2004

As **células marcadas na cor laranja** informam que não houve servidores efetivos admitidos naquele exercício no arquivo gerado.

Constatou-se que nesta base de dados utilizada pelo atuário **NÃO CONSTA NENHUMA ADMISSÃO NO EXERCÍCIO DE 2013**, ou seja, o Poder Executivo não

³⁵ Relatório de Auditoria nº. 018/2015, Processo TCE nº. 2.952/2015.

admitiu nenhum servidor efetivo no decorrer deste exercício. Entretanto, ao analisarmos a base de dados do estudo atuarial do exercício de 2015, posicionada em 31/12/2014, existe a informação de que no exercício de 2013 foram admitidos 3.194 novos servidores.

Desse fato, pode-se depreender que o estudo atuarial do exercício de 2014, data base de 31/12/2013, está defasado nas projeções desses 3.194 servidores, tornando o valor das **reservas matemáticas previdenciárias SUBESTIMADAS**.

Observou-se, também, que existiam 7.484 servidores admitidos após a data da publicação da Lei Complementar nº. 282/2004 (D.O.E. de 26/04/2004) **classificados indevidamente no Fundo Financeiro**³⁶(Tabela 4.9). Esse contingente representa 23,57% do total de servidores do Executivo.

Tabela 4.9 - Servidores Ativos do Poder Executivo classificados por Fundo

Número de Servidores ATIVOS do Poder Executivo classificados por Fundo			
ADMISSÃO	FUNDO FINANCEIRO	FUNDO PREVIDENCIÁRIO	TOTAL
05-2004 a 2013	7.484	9.126	16.610
1960 a 04-2004	15.130	6	15.136
TOTAL:	22.614	9.132	31.746

Fonte: Anexo IV – Base de Dados – Cadastro dos Servidores Ativos – DRAA 2014

Nota:

As células marcadas na cor azul claro informam que, de acordo com a data de admissão do servidor, a classificação no Fundo está em desacordo com os §§ do artigo 49 da Lei Complementar nº. 282/2004

³⁶ Art. 49. O IPAJM constituirá um Fundo Financeiro e um Fundo Previdenciário.

§ 1º O **Fundo Financeiro** destinar-se-á ao pagamento dos benefícios previdenciários aos segurados **que tenham ingressado no serviço público estadual e aos que já recebam benefícios previdenciários** do Estado, até a data de publicação desta Lei Complementar, e aos seus respectivos dependentes.

§ 2º O **Fundo Previdenciário** destinar-se-á ao pagamento dos benefícios previdenciários aos servidores titulares de cargo efetivo **que ingressarem no serviço público estadual a partir da publicação desta Lei Complementar**, e aos seus respectivos dependentes.

Na prática, isso significa que as provisões matemáticas previdenciárias desses servidores **estão sendo calculadas e suportadas pelas alíquotas destinadas ao Fundo Financeiro, em vez de estarem no Fundo Previdenciário.** Esse fato compromete o cálculo do equilíbrio financeiro e atuarial do Fundo Previdenciário e reduz a previsão do montante necessário para o Estado repassar ao Fundo Financeiro a título de aporte financeiro.

Também existem 6 (seis) servidores admitidos antes da publicação da LC nº. 282/2004, classificados como Fundo Previdenciário, contrariando o dispositivo legal.

Nos dados gerados pela Assembleia Legislativa (Tabela 4.10) e encaminhados para a empresa de atuária elaborar o estudo atuarial do exercício de 2014, posicionados em 31/12/2013, foram informados 502 servidores efetivos, na condição de ativos, sendo 344 pertencentes ao grupo classificado como Fundo Financeiro, e 158 ao grupo classificado como Fundo Previdenciário.

Tabela 4.10 - Dados informados pela Ales para elaboração do Estudo Atuarial do exercício de 2014

DEMONSTRATIVO DA AVALIAÇÃO ATUARIAL - DRAA 2014 - DATA BASE: 31/12/2013			
ALES - DRAA 2014			
EXERCÍCIO	SERVIDORES EFETIVOS	FUNDO	
	QUANTIDADE	FINANCEIRO	PREVIDENCIÁRIO
2013	16	-	16
2012	127	-	127
2011	1	-	1
2010	3	-	3
05-2004 a 2009	12	3	9
2000 a 04-2004	140	138	2
1990-1999	104	104	-
1980-1989	72	72	-
1972-1979	27	27	-
TOTAL:	502	344	158

Fonte: Anexo IV – Base de Dados – Cadastro dos Servidores Ativos – DRAA 2014

Notas:

As células marcadas na cor azul claro informam que, de acordo com a data de admissão do servidor, a classificação no Fundo está em desacordo com os §§ do artigo 49 da Lei Complementar nº. 282/2004.

Constata-se na base de dados da ALES que existem 5 (cinco) servidores classificados nos fundos de forma diversa do que determina o artigo 49 da Lei Complementar nº. 282/2004. Existem 03 servidores admitidos após 04/2004 classificados como Fundo Financeiro, e 02 servidores admitidos anteriormente a 04/2004 classificados como Fundo Previdenciário. Conforme mencionado anteriormente, esta inconsistência compromete o equilíbrio financeiro e atuarial do Fundo Previdenciário e reduz as estimativas do aporte financeiro devido ao Fundo Financeiro.

Nos dados gerados pelo Ministério Público Estadual e encaminhados para a empresa de atuária elaborar o estudo atuarial do exercício de 2014, posicionados em 31/12/2013, foram informados 634 servidores, todos classificados no Fundo Previdenciário, conforme Tabela 4.11:

Tabela 4.11 - Dados informados pelo MPEES para elaboração do Estudo Atuarial do exercício de 2014

DEMONSTRATIVO DA AVALIAÇÃO ATUARIAL - DRAA 2014 - DATA BASE: 31/12/2013				
MPEES - DRAA 2014				
EXERCÍCIO	SERVIDORES EFETIVOS QUANTIDADE	FINANCEIRO	FUNDO PREVIDENCIÁRIO	
2013	3	-	-	3
2012	47	-	-	47
2011	122	-	-	122
2010	40	-	-	40
05/2004 a 2009	195	-	-	195
2000- 04/2004	60	-	-	60
1990-1999	136	-	-	136
1980-1989	26	-	-	26
1970-1979	5	-	-	5
1960-1969	0	-	-	-
TOTAL:	634	0		634
Fonte: Anexo IV – Base de Dados – Cadastro dos Servidores Ativos – DRAA 2014 Nota: As células marcadas na cor azul claro informam que, de acordo com a data de admissão do servidor, a classificação no Fundo está em desacordo com os §§ do artigo 49 da Lei Complementar nº. 282/2004.				

De acordo com a data de admissão dos servidores do Ministério Público constante na base de dados informada, deveriam estar classificados como Fundo Financeiro,

227 dos seus 634 servidores efetivos, ou seja, 36% do total dos servidores do MPES estão classificados de forma diversa do que preceitua a Lei Complementar nº 282/2004.

Tabela 4.12 - Servidores do MPEES classificados por Fundo

Número de Servidores Ativos do Ministério Público classificados por Fundo			
ADMISSÃO	FUNDO FINANCEIRO	FUNDO PREVIDENCIÁRIO	TOTAL
05-2004 a 2013	-	407	407
1960 a 04-2004	-	227	227
TOTAL:	0	634	634

Fonte: Anexo IV – Base de Dados – Cadastro dos Servidores Ativos – DRAA 2014

Nota:

As células marcadas na cor azul informam que, de acordo com a data de admissão do servidor, a classificação no Fundo está em desacordo com os §§ do artigo 49 da Lei Complementar nº. 282/2004.

Reafirma-se novamente que essa **inconsistência compromete o equilíbrio financeiro e atuarial do Fundo Previdenciário**, visto que todas as projeções atuariais estão sendo suportadas e calculadas no Fundo Previdenciário e **reduz as estimativas do aporte financeiro devido ao Fundo Financeiro**.

Nos dados gerados pelo Tribunal de Contas do Estado (Tabela 4.13) e encaminhados para a empresa de atuária elaborar o estudo atuarial do exercício de 2014, posicionados em 31/12/2013, foram informados 253 servidores efetivos na condição de ativos, sendo 192 classificados como Fundo Financeiro e 61 servidores como Fundo Previdenciário.

Tabela 4.13 - Dados informados pelo TCEES para elaboração do Estudo Atuarial do Exercício de 2014

DEMONSTRATIVO DA AVALIAÇÃO ATUARIAL - DRAA 2014 - DATA BASE: 31/12/2013			
TCEES - DRAA 2014			
EXERCÍCIO	SERVIDORES EFETIVOS	FUNDO	
	QUANTIDADE	FINANCEIRO	PREVIDENCIÁRIO
2013	0		
2012	0		
2011	0		
2010	0		
05/2004 a 2009	61	-	61
2000- 04/2004	59	59	-
1990-1999	108	108	-
1980-1989	12	12	-
1970-1979	13	13	-
1960-1969	0	0	-
TOTAL:	253	192	61

Fonte: Anexo IV – Base de Dados – Cadastro dos Servidores Ativos – DRAA 2014

Nota: As células marcadas na cor laranja informam que não houve servidores efetivos admitidos naquele exercício no arquivo gerado.

Constatou-se, na base de dados informada pelo TCEES, que não houve admissões de servidores efetivos no período de 2010 a 2013. Entretanto, em informação constante no próprio site do TCEES³⁷, datada em 04 de março de 2013, foram empossados 35 novos auditores de controle externo nessa data.

Essa inconsistência resulta em um estudo atuarial do exercício de 2014, data base de 31/12/2013, defasado nas projeções desses 35 servidores, tornando o valor das **reservas matemáticas previdenciárias SUBESTIMADAS**.

Nos dados gerados pelo Tribunal de Justiça do Estado (Tabela 4.14) e encaminhados para a empresa de atuária elaborar o estudo atuarial do exercício de

³⁷04/03/2013 - Empossados os 35 novos auditores de controle externo

Em clima de comemoração, tomaram posse na tarde desta segunda-feira (04) os 35 auditores de controle externo aprovados no concurso do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo (TCE-ES). Amigos e familiares dos novos servidores prestigiaram a solenidade que contou, ainda, com a palestra sobre Ética, do especialista Usiel Carneiro de Souza.

Consulta em: <http://www.tce.es.gov.br/portais/portaltcees/imprensa/noticias.aspx?id=1&itemid=98>

2014, posicionados em 31/12/2013, foram informados 3.473 servidores efetivos na condição de ativos, sendo 2.105 classificados como Fundo Financeiro e 1.365 servidores como Fundo Previdenciário.

Tabela 4.14 - Dados informados pelo TJEEs para elaboração do Estudo Atuarial do Exercício de 2014

DEMONSTRATIVO DA AVALIAÇÃO ATUARIAL - DRAA 2014 - DATA BASE: 31/12/2013 TJEEs - DRAA 2014			
EXERCÍCIO	SERVIDORES EFETIVOS	FUNDO	
	QUANTIDADE	FINANCEIRO	PREVIDENCIÁRIO
2013	104	-	104
2012	430	-	430
2011	164	-	164
2010	22	-	21
05/2004 a 2009	647	-	646
2000- 04/2004	367	367	-
1990-1999	1.234	1.233	-
1980-1989	438	438	-
1970-1979	66	66	-
1958-1969	1	1	-
TOTAL:	3.473	2.105	1.365

Fonte: Anexo IV – Base de Dados – Cadastro dos Servidores Ativos – DRAA 2014

Constatou-se, na base de dados informada pelo TJEEs, a existência de 03 (três) servidores com data de admissão nos exercícios de 1995, 2009 e 2010 sem identificação a qual fundo pertencem.

4.2.5 Análise do Número de Segurados nas Avaliações Atuariais dos Exercícios de 2010 a 2015³⁸

A equipe de auditoria também verificou o número de servidores ativos do Poder Executivo, que foram utilizados nos estudos atuariais de 2010 a 2015. Esses dados foram extraídos dos arquivos encaminhados à empresa de atuária para elaboração dos respectivos estudos anuais, conforme data base exemplificada na Tabela 4.15:

³⁸Relatório de Auditoria nº. 018/2015, Processo TCE nº. 2.952/2015.

Tabela 4.15 - Posicionamento dos Estudos Atuariais Anuais

Estudos Atuariais do IPAJM		
Relatório de Avaliação Atuarial	Data-base ¹	Entregue ao IPAJM
2010*	31/12/2009*	-
2011	30/10/2010	Dezembro, 2010
2012	30/09/2011	Março, 2012
2013	31/12/2012	Março, 2013
2014	31/12/2013	Março, 2014
2015 **	30/09/2014	Outubro, 2015

Notas:

¹ **Data Base:** é data de referência dos dados cadastrais dos segurados utilizados na avaliação atuarial. As reavaliações atuariais, e os respectivos DRAA, conforme Portaria MPS nº. 403/2008, deverão ser elaborados com dados cadastrais posicionados entre os meses de *julho a dezembro do exercício anterior* ao da exigência de sua apresentação.

* O IPAJM não possuía cópia do estudo atuarial do exercício de 2010. No site do MPS consta como data base 31/12/2009.

Fonte: Estudos Atuariais elaborados pela empresa Exactus Consultoria Atuarial.

Foram coletados os dados dos servidores ativos informados nas avaliações atuariais de 2010 a 2015, segregados por exercício de admissão após o exercício de corte da Lei Complementar nº. 282/2004.

4.2.5.1 Segurados Ativos do Poder Executivo³⁹

Na Tabela 4.16, foi demonstrado o total de servidores ativos que compuseram os estudos atuariais (colunas), e nas linhas foi demonstrado o total de servidores segregados por data de admissão que foram informados em cada exercício nos respectivos DRAA's:

³⁹ Extraído do relatório de fiscalização do Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do ES, Processo TC nº. 2.952/2015

Tabela 4.16 – Quantitativo de Servidores Ativos do Poder Executivo, constantes nos estudos atuariais anuais

Servidores Poder Executivo	DRAA 2010	DRAA 2011	DRAA 2012	DRAA 2013	DRAA 2014	DRAA 2015
Admitidos	Data Base 31/12/2009	Data Base 30/10/2010	Data Base 30/09/2011	Data Base 31/12/2012	Data Base 31/12/2013	Data Base 2014
Anteriores a 2004	19.005	17.765	17.777	16.463	15.136	12.802
2004	240	238	241	237	230	228
2005	815	803	802	783	758	733
2006	848	823	820	799	779	761
2007	6.450	6.303	6.287	6.042	5.816	5.165
2008	1.874	1.777	1.775	1.714	1.644	1.569
2009	1.714	1.753	1.752	1.691	1.625	1.558
2010		1.877	1.876	2.537	2.339	2.161
2011			0	1.637	2.095	1.912
2012				0	1.324	1.382
2013					0	3.194
2014						3.076
TOTAL DE SERVIDORES	30.946	31.339	31.330	31.903	31.746	34.541

Fonte: Arquivos encaminhados para a empresa de consultoria atuarial para elaboração dos estudos atuariais.

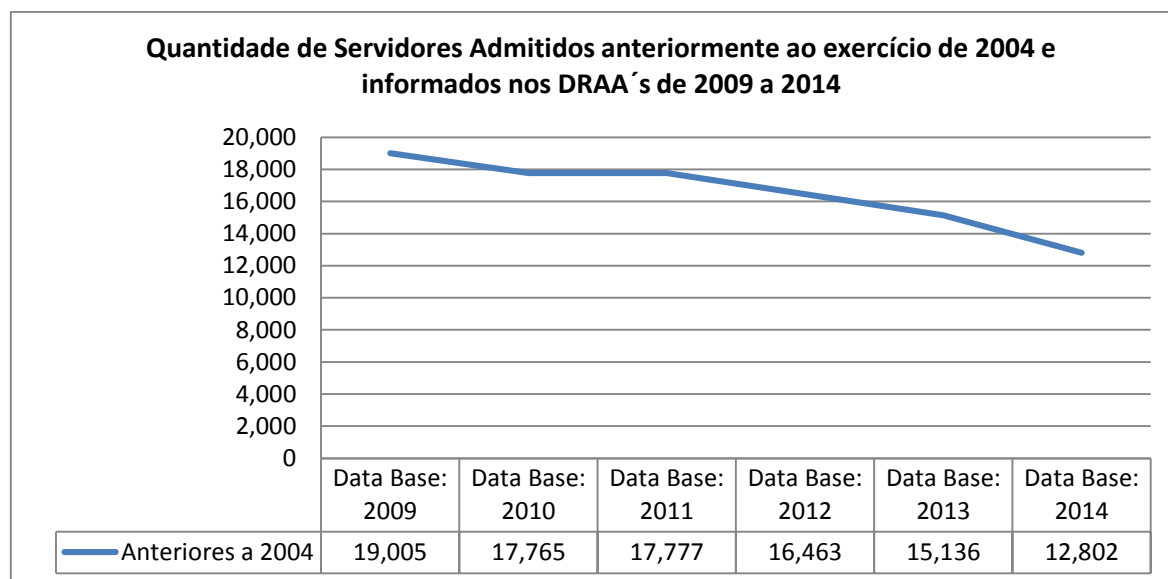
Notas:

- 1) As células marcadas na cor cinza representam informações que não devem constar nos respectivos estudos atuariais. Por exemplo: no Demonstrativo do Resultado da Avaliação Atuarial (DRAA) do exercício de 2010, teve sua base de dados posicionada em 31/12/2009, dessa forma não devem constar admitidos em anos posteriores ao exercício de 2009. Esta informação deve ser analisada na vertical.
- 2) As células marcadas na cor azul claro representam um aumento no número de ativos em relação ao número informado no exercício anterior. Esta análise deve ser realizada na horizontal.
- 3) As células marcadas na cor laranja informam que não houve servidores efetivos admitidos naquele exercício no arquivo gerado.

Observa-se que o número de ingressos está superando o número de egressos no Poder Executivo, pois o número de servidores informados em 2014 (34.541) é 12% maior do que o número de servidores informados nos dados de 2009 (30.946). Entretanto, o patamar do número de servidores se manteve o mesmo entre os anos de 2010/2011 (31.339 e 31.330) e 2012/2013 (31.903 e 31.746).

Analisando os dados relativos às **admissões realizadas anteriormente ao exercício de 2004** (Gráfico 4.7), pode-se constatar que foram informados 12 servidores a mais na data base de 2011 (17.777) em relação ao número informado na data base de 2010 (17.765). No período do gráfico, houve uma redução de 32,64% no total de servidores admitidos informados em 2014 (12.802) em relação ao número informado em 2009 (19.005).

Gráfico 4.7 – Servidores admitidos no Poder Executivo (anteriormente ao exercício de 2004)

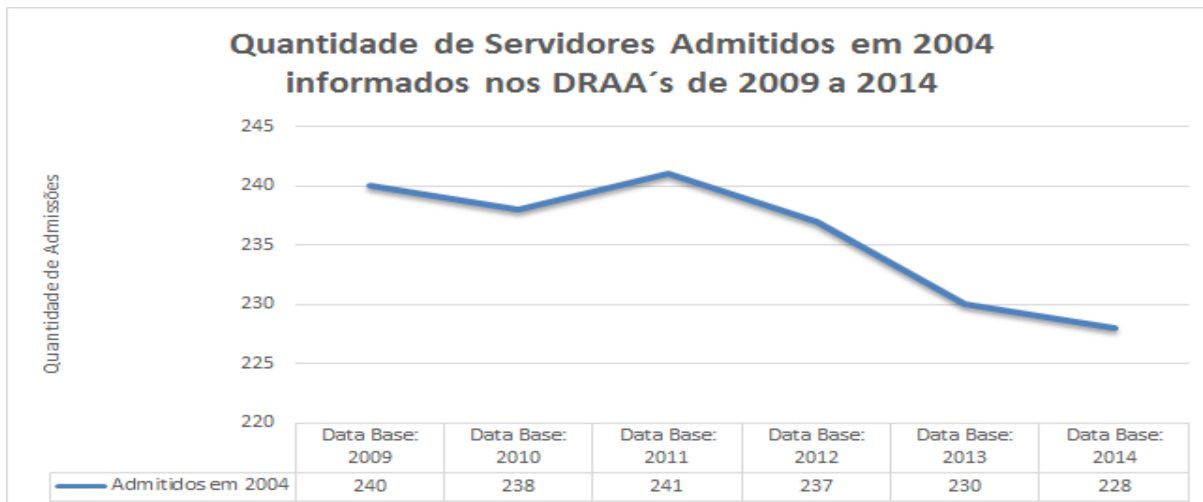


Fonte: Elaborado pelos auditores subscritores do RA-O nº.18/2015.

Ressalta-se que não deveria ocorrer o fato do número de admitidos informado no exercício subsequente (2011) ser maior do que o informado no exercício anterior (2010), visto que não é regra geral existir admissões de servidores efetivos com efeitos retroativos. O fato natural é que esses números diminuam no decorrer dos exercícios subsequentes devido a exonerações, aposentadorias e morte em atividade dos segurados ativos, o que, graficamente, implica numa curva descendente da esquerda para a direita.

Nos dados do Gráfico 4.8, que evidencia **a quantidade de servidores admitidos em 2004** informada nos estudos atuariais de 2010 a 2015, com data-base em 2009 a 2014, também pode ser constatado que houve um aumento do número de admissões informadas na data-base de 2011 (241), em relação ao número informado nos dados da data base de 2010 (238).

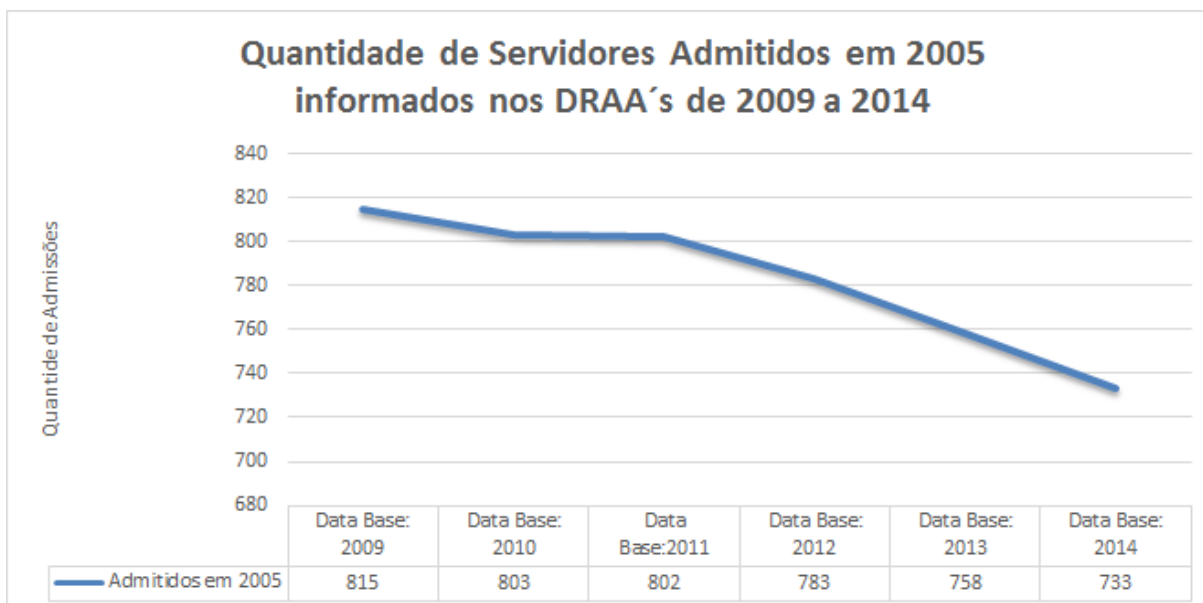
Gráfico 4.8 - Servidores Admitidos no Poder Executivo (Exercício de 2004)



Fonte: Elaborado pelos auditores subscritores do RA-O nº.18/2015.

Nos dados dos gráficos abaixo, que evidenciam a quantidade de servidores admitidos em 2005, 2006, 2007 e 2008 e informada nos estudos atuariais de 2010 a 2015, com data-base em 2009 a 2014, o movimento no número de admissões ocorrida nestes exercícios é decrescente, atendendo a expectativa de decréscimo.

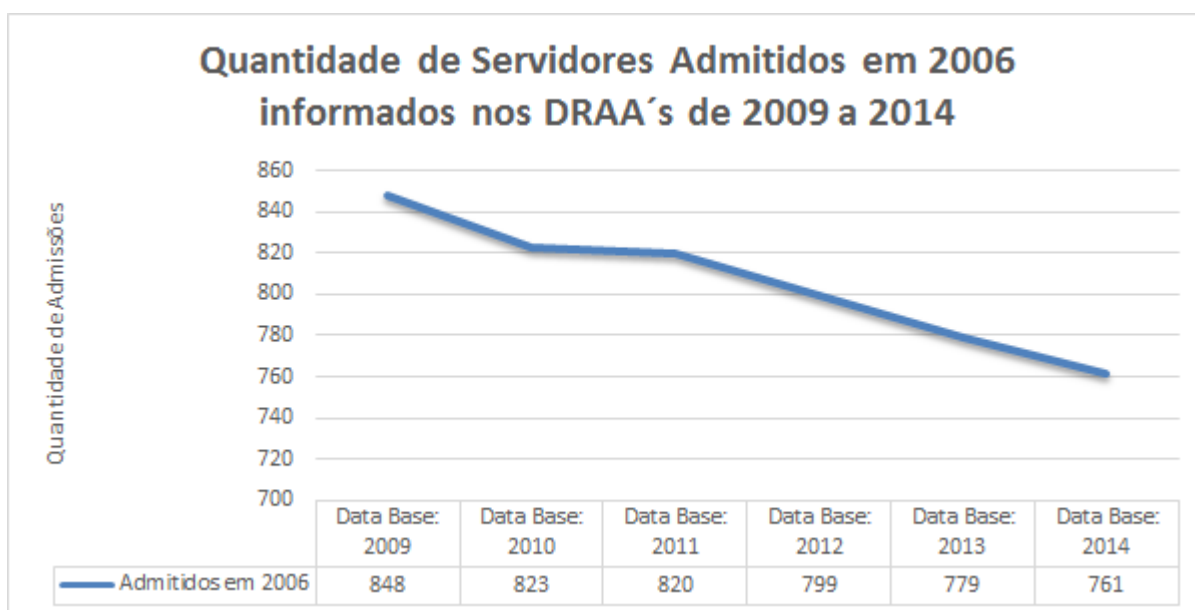
Gráfico 4.9 - Servidores Admitidos no Poder Executivo (Exercício de 2005)



Fonte: Elaborado pelos auditores subscritores do RA-O nº.18/2015.

Houve uma redução de aproximadamente 10% no número de **servidores admitidos no exercício de 2006** (Gráfico 4.10) e informado nos estudos atuariais de 2010 a 2015, com data base em 2009 a 2014:

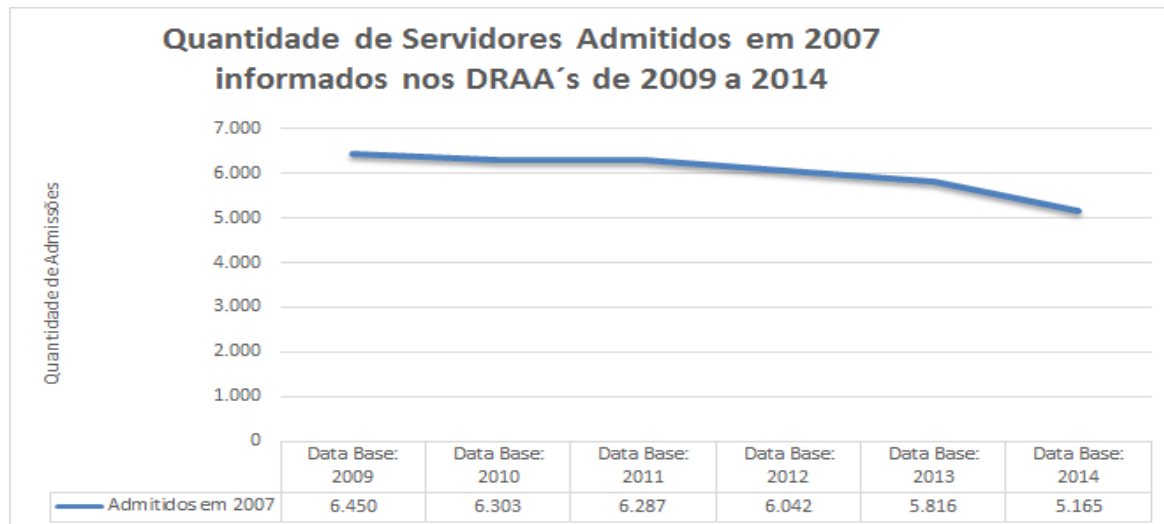
Gráfico 4.10 - Servidores Admitidos no Poder Executivo (Exercício de 2006)



Fonte: Elaborado pelos auditores subscritores do RA-O nº.18/2015.

No total de **servidores admitidos no exercício de 2007** (Gráfico 4.11), houve uma redução de 20% no total de servidores informados na data base de 2014 em relação aos informados na data base de 2009.

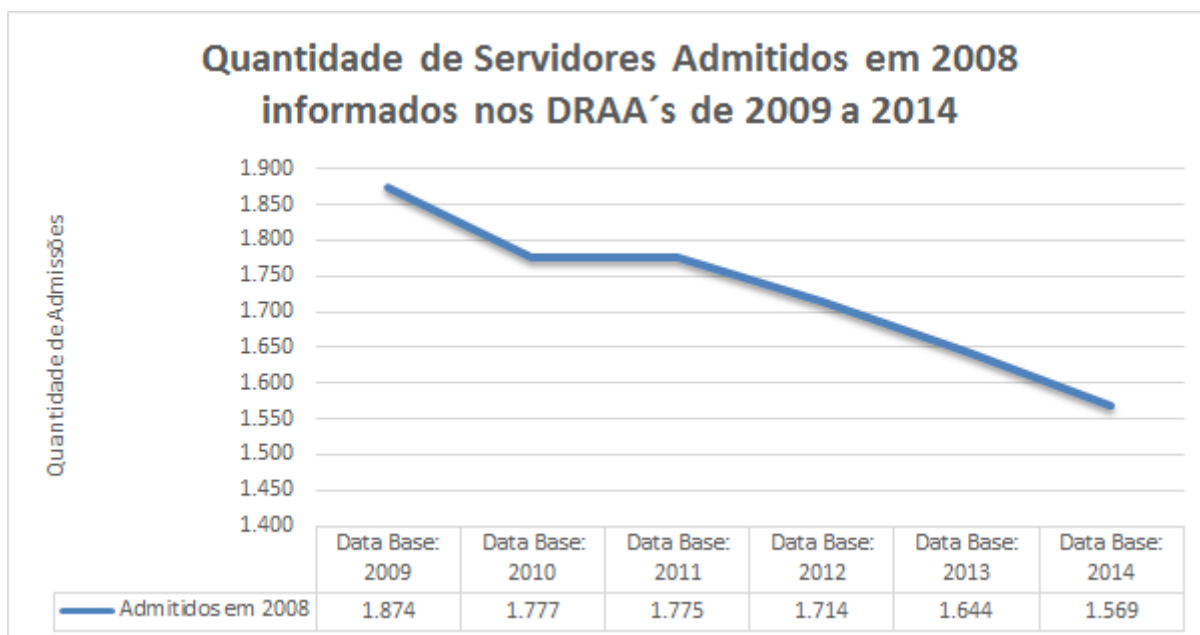
Gráfico 4.11 - Servidores Admitidos no Poder Executivo (Exercício de 2007)



Fonte: Elaborado pelos auditores subscritores do RA-O nº.18/2015.

Já nas **admissões do exercício de 2008** (Gráfico 4.12), informada na data base de 2014 em relação à data base de 2009, houve uma redução de 16%.

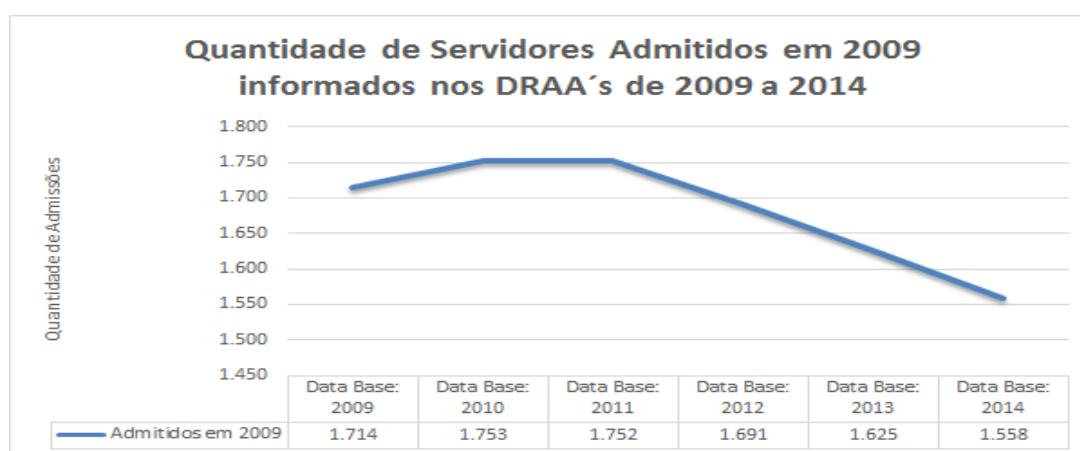
Gráfico 4.12- Servidores Admitidos no Poder Executivo (Exercício de 2008)



Fonte: Elaborado pelos auditores subscritores do RA-O nº.18/2015.

Com relação ao número de **servidores admitidos no exercício de 2009** (Gráfico 4.13), houve um aumento de 39 servidores informados nos dados de 2010 (1.753) com relação aos dados informados em 2009 (1.714). Esse fato pode ter acontecido, pois a data base de 2009 só contempla os dados do Poder Executivo até 18/09/2009.

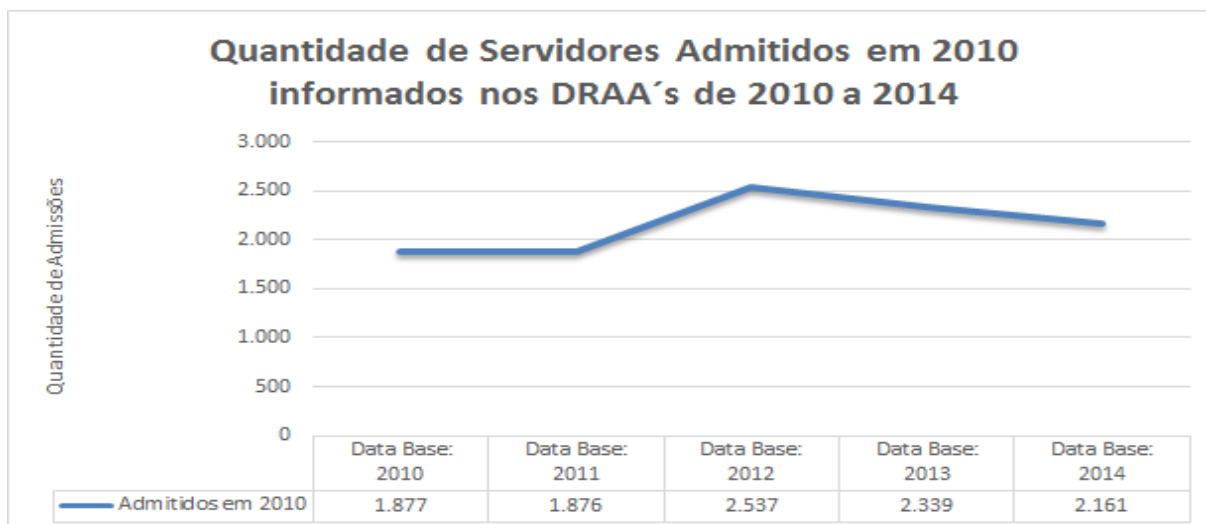
Gráfico 4.13 - Servidores Admitidos no Poder Executivo (Exercício de 2009)



Fonte: Elaborado pelos auditores subscritores do RA-O nº.18/2015.

No tocante ao número de **admissões do exercício de 2010** (Gráfico 4.14), ocorreu **um aumento significativo de 661 admissões informadas** (35% do total de admitidos) a mais nos dados de 2012 (2.537), com relação aos informados em 2011 (1.876), e os dados informados em 2014 (2.161) são 15% maiores do que os informados na data base de 2010 (1.877). Dessa forma, os estudos atuariais de 2010 e 2011 encontram-se subestimados em 660 e 661 servidores, respectivamente.

Gráfico 4.14 - Servidores Admitidos no Poder Executivo (Exercício de 2010)

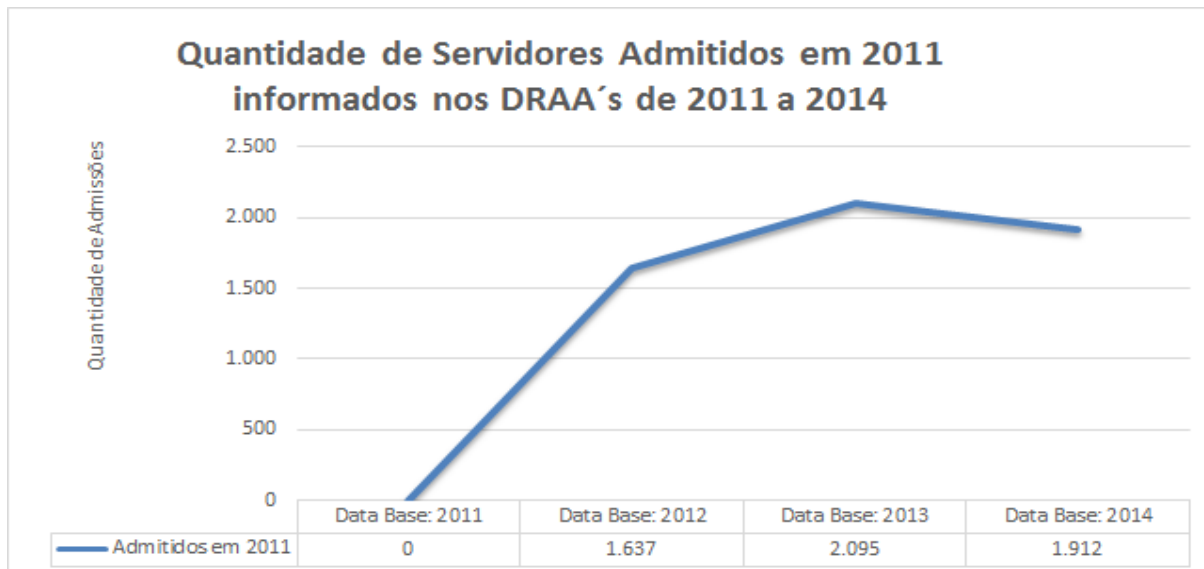


Fonte: Elaborado pelos auditores subscritores do RA-O nº.18/2015.

Nos dados utilizados para elaboração do **estudo atuarial do exercício de 2012 (DRAA 2012)**, cuja data base é 30/09/2011 (Gráfico 4.15), **NÃO** foi informada **nenhuma admissão no decorrer do exercício de 2011**. Entretanto, nos dados informados nos exercícios seguintes, consta a informação da existência de 1.637 admissões no exercício de 2011 no DRAA de 2013 (data-base 2012), 2.905 admissões do exercício de 2011 no DRAA de 2014 (data-base 2013) e 1.912 admissões do exercício de 2011 no DRAA de 2015 (data-base 2014).

Dessa forma, constata-se que os estudos atuariais **de 2012 (data-base 2011)** e de **2013 (data base 2012)** estão **SUBESTIMADOS** no total das projeções de **no mínimo** 2.095 e 458 admissões de servidores efetivos, respectivamente, e que o resultado do equilíbrio financeiro e atuarial do Fundo Previdenciário está prejudicado pela ausência desta informação.

Gráfico 4.15 - Servidores Admitidos no Poder Executivo (Exercício de 2011)

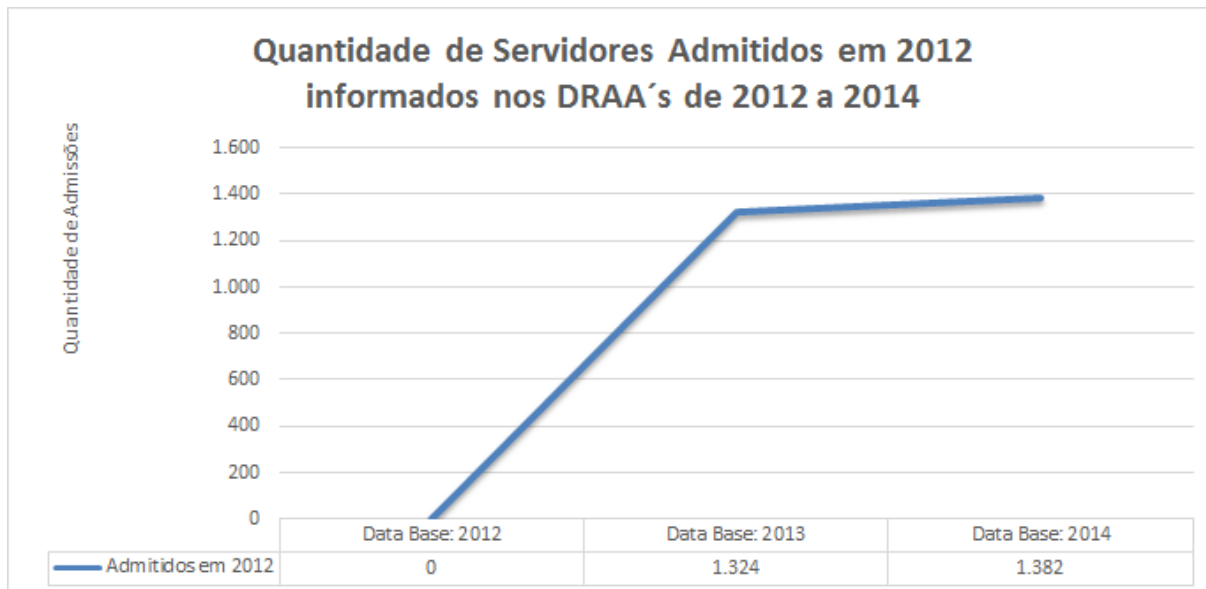


Fonte: Elaborado pelos auditores subscritores do RA-O nº.18/2015.

Essa mesma situação se repete nos dados utilizados para elaboração do **estudo atuarial do exercício de 2013 (DRAA 2013)** cuja data base é 31/12/2012 (Gráfico 4.16), **NÃO** foi informada **nenhuma admissão no decorrer do exercício de 2012**, entretanto, nos dados informados nos exercícios seguintes, consta a informação da existência de 1.324 admissões no exercício de 2012 no DRAA de 2014 (data-base 2013), e 1.382 admissões do exercício de 2012 no DRAA de 2015 (data-base 2014).

Constata-se que os **estudos atuariais de 2013 (data-base 2012)** e **de 2014 (data-base 2013)** estão **SUBESTIMADOS** no total das projeções em 1.382 e 58 admissões de servidores efetivos, respectivamente, e que o resultado do equilíbrio financeiro e atuarial do Fundo Previdenciário está prejudicado pela ausência desta informação.

Gráfico 4.16 - Servidores Admitidos no Poder Executivo (Exercício de 2012)

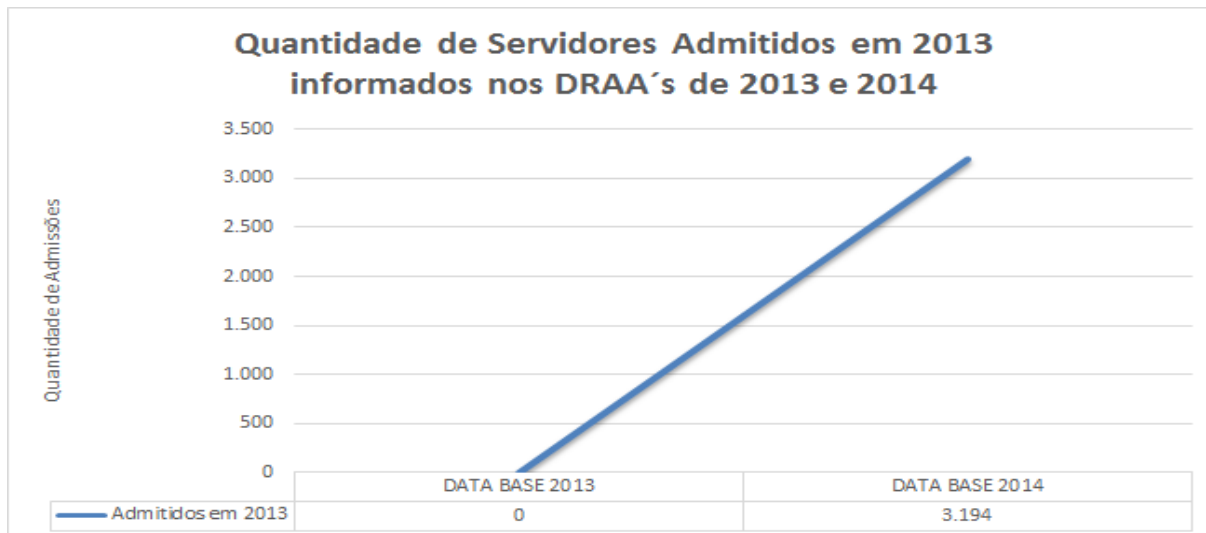


Fonte: Elaborado pelos auditores subscritores do RA-O nº.18/2015.

Também se repete essa situação nos dados utilizados para elaboração do **estudo atuarial do exercício de 2014 (DRAA 2014)** cuja data base é 31/12/2013 (Gráfico 4.17), **NÃO** foi informada **nenhuma admissão no decorrer do exercício de 2013**, entretanto, nos dados informados nos exercícios seguintes, consta a informação da existência de 3.194 admissões no exercício de 2013 no DRAA de 2015 (data-base 2014).

Constata-se que o estudo atuarial do exercício de 2014 **TAMBÉM** está **SUBESTIMADO** no total das projeções de no mínimo 3.194 admissões de servidores efetivos, e que o resultado do equilíbrio financeiro e atuarial do Fundo Previdenciário está prejudicado pela ausência desta informação.

Gráfico 4.17- Servidores Admitidos no Poder Executivo (Exercício de 2013)



Fonte: Elaborado pelos auditores subscritores do RA-O nº.18/2015.

Diante destas constatações e inconsistências apresentadas, **verifica-se a necessidade de se validar o número de servidores** pela entidade autárquica responsável pela previdência dos servidores do Estado do Espírito Santo (IPAJM), antes desses serem remetidos para a empresa de atuária, com vistas a minimizar os seus efeitos **no equilíbrio financeiro e atuarial da Previdência Estadual e na projeção da necessidade de aporte financeiro.**

4.2.5.2 Segurados Inativos dos Poderes⁴⁰

Também foram analisadas as informações dos inativos dos Poderes constantes nas bases de dados encaminhadas à empresa de consultoria atuarial que subsidiaram as avaliações atuariais dos exercícios de 2010 a 2015.

Conforme demonstrado na Tabela 4.17, houve um acréscimo de aproximadamente 24% no número de aposentados informados no período de 2009 a 2014.

⁴⁰ Extraído do relatório de fiscalização do Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do ES, Processo TC nº. 2.952/2015.

Tabela 4.17 - Total de Aposentados do Poder Executivo informado nos Estudos Atuariais Anuais de 2010 a 2015

PODER EXECUTIVO	DRAA 2010	DRAA 2011	DRAA 2012	DRAA 2013	DRAA 2014	DRAA 2015
Ano de Concessão das Aposentadorias	Data Base 31/12/2009	Data Base 30/10/2010	Data Base 30/09/2011	Data Base 31/12/2012	Data Base 31/12/2013	Data Base 30/09/2014
Até 2009	22.749	23.177	23.178	22.847	22.474	21.473
2010		1.009	1.009	1.470	1.480	1.447
2011			0	990	1.380	1.352
2012				3	1.014	1.300
2013					0	1.614
2014						963
Total de Aposentados	22.749	24.186	24.187	25.310	26.348	28.149

Fonte: Anexo V – Base de Dados – Cadastro dos Servidores Inativos. (Arquivos encaminhados para a empresa de consultoria atuarial para elaboração dos estudos atuariais).

Notas:

1) As células marcadas na cor cinza representam informações que não devem constar nos respectivos estudos atuariais. Por exemplo: o Demonstrativo do Resultado da Avaliação Atuarial (DRAA) do exercício de 2010 teve sua base de dados posicionada em 31/12/2009, dessa forma, não devem constar aposentados em anos posteriores ao exercício de 2009. Esta informação deve ser analisada na vertical.

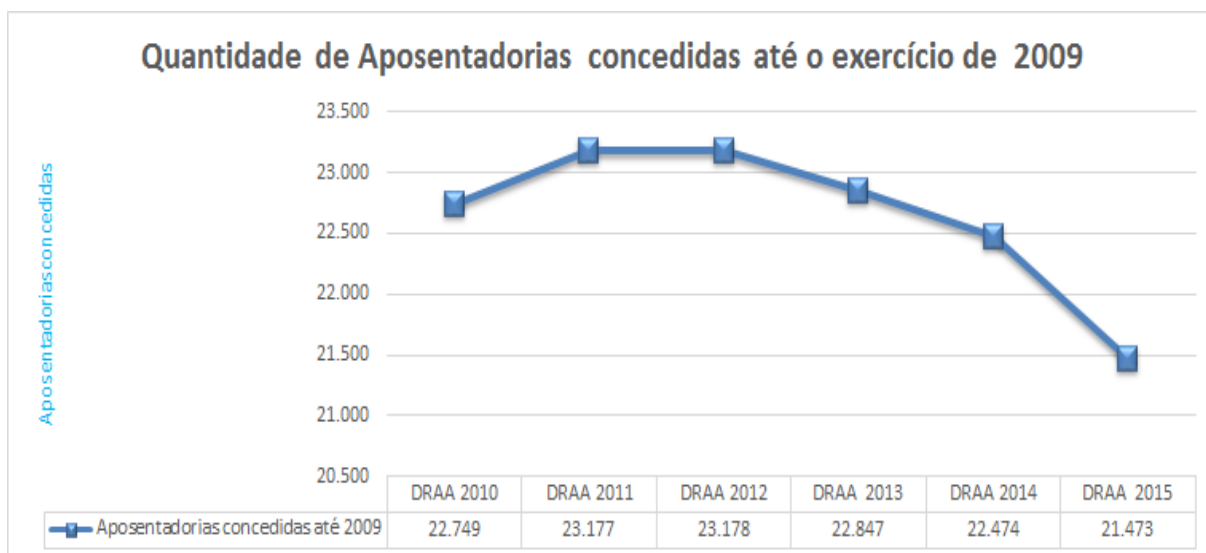
2) As células marcadas na cor azul claro representam um aumento no número de aposentados em relação ao número informado no exercício anterior. Esta análise deve ser realizada na horizontal.

3) As células marcadas na cor laranja informam que não houve aposentadorias concedidas naquele exercício.

Fonte: Elaborado pelos auditores subscritores do RA-O nº.18/2015.

Analisando as informações referentes às **aposentadorias concedidas até o exercício de 2009** (Gráfico 4.18), pode-se constatar que foram informadas 428 aposentadorias a mais na data base de 2010 (23.177) e 429 a mais na data base de 2011 (23.178), em relação ao número informado na data base de 2010 (22.749). No período do gráfico houve um decréscimo de 6% no total de aposentadorias concedidas até o exercício de 2009 e informadas no DRAA 2015 (21.473) em relação aos valores informados no DRAA 2010 (22.749). Dessa forma, pode-se concluir que o estudo atuarial de 2010 encontrava-se **SUBESTIMADO** em 429 aposentadorias.

Gráfico 4.18 - Quantidade de aposentadorias concedidas até o exercício de 2009 e informadas no DRAA's de 2010 a 2015



Fonte: Elaborado pelos auditores subscritores do RA-O nº.18/2015.

Ressalta-se que não deveria ocorrer o fato do número de aposentados informado no exercício subsequente (2011) ser maior do que o informado no exercício anterior (2010), visto que é regra geral que o número de aposentados diminuam no decorrer dos exercícios subsequentes, e que não há previsão de concessão do benefício de forma retroativa. Isso, graficamente, implica numa curva descendente da esquerda para a direita.

Analisando as informações referentes às **aposentadorias concedidas no exercício de 2010** (Gráfico 4.19), pode-se constatar que foram informadas 461 aposentadorias a mais no DRAA de 2013 (1.470) e 471 a mais na DRAA de 2014 (1.480), em relação ao número informado nos DRAA's de 2011 e 2012 (1.009). No período do gráfico, houve um aumento de 43% no total de aposentadorias concedidas no exercício de 2010 e informadas no DRAA 2015 (1.447) em relação aos valores informados no DRAA 2011 (1.009). Dessa forma, pode-se concluir que os estudos atuariais de 2011 e 2012 encontravam-se **SUBESTIMADOS** em 471 aposentadorias e o DRAA de 2013 estava subestimado em 10 aposentadorias.

Gráfico 4.19 - Quantidade de aposentadorias concedidas no exercício de 2010 e informadas no DRAA's de 2011 a 2015



Fonte: Elaborado pelos auditores subscritores do RA-O nº.18/2015.

Analisando as informações referentes às **aposentadorias concedidas no exercício de 2011** (Gráfico 4.20), pode-se constatar que foram informadas 990 aposentadorias a mais no DRAA de 2013 (990) em relação ao número informado no DRAA de 2012 (0). Também foram informados 390 aposentados a mais no DRAA de 2014 (1.380) em relação ao DRAA de 2013 (990). Isso significa que o **estudo atuarial de 2012** estava **SUBESTIMADO** em 1.380 aposentadorias e o **estudo atuarial de 2013** estava **SUBESTIMADO** em 390 aposentadorias.

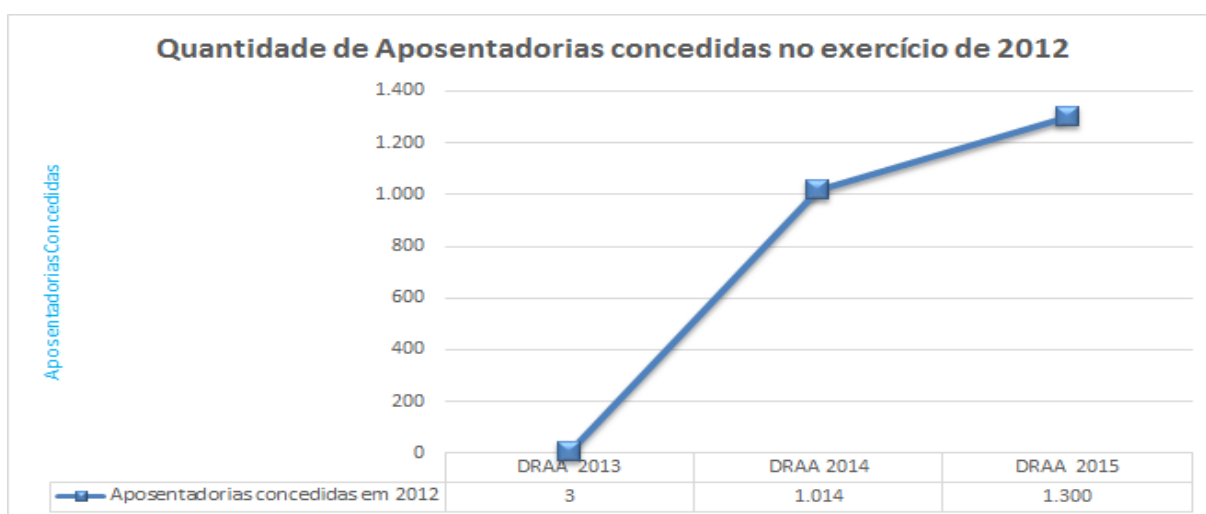
Gráfico 4.20 - Quantidade de aposentadorias concedidas no exercício de 2011 e informadas no DRAA's de 2012 a 2015



Fonte: Elaborado pelos auditores subscritores do RA-O nº.18/2015.

No Gráfico4.21, pode-se observar que a quantidade de **aposentadorias concedidas no exercício de 2012** foi informada a menor nos estudos atuariais de 2013 (3) e 2014 (1.014) em relação a 2015 (1.300). Dessa forma, o **Demonstrativo do Resultado da Avaliação Atuarial dos exercícios de 2013 e 2014** encontram-se **SUBESTIMADOS** em 1.297 e 286 aposentadorias, respectivamente.

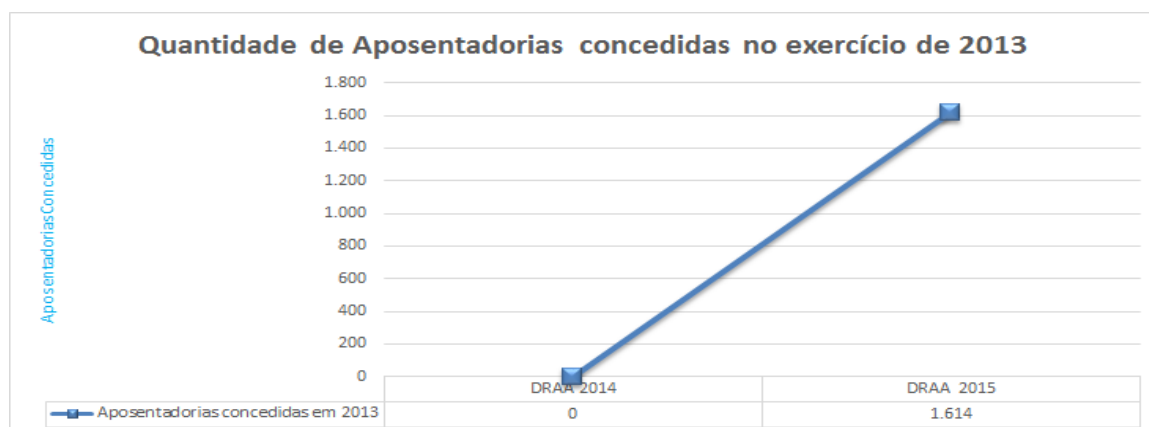
Gráfico 4.21 - Quantidade de aposentadorias concedidas no exercício de 2012 e informadas no DRAA's de 2013 a 2015



Fonte: Elaborado pelos auditores subscritores do RA-O nº.18/2015.

O número de aposentadorias concedidas no exercício de 2013, conforme demonstrado no Gráfico 4.22, não foi informado no estudo atuarial de 2014, **SUBESTIMANDO** os seus resultados em 1.614 aposentadorias.

Gráfico 4.22 - Quantidade de aposentadorias concedidas no exercício de 2013 e informadas no DRAA's de 2014 e 2015



Fonte: Elaborado pelos auditores subscritores do RA-O nº.18/2015.

A quantidade de aposentadorias derivadas de segurados vinculados ao IPAJM que trabalhavam na Assembleia Legislativa (ALES) foi demonstrada na Tabela 4.18 e evidencia um aumento de 25% no número de aposentados no período de 2009 a 2014:

Tabela 4.18 - Total de Aposentados da ALES informados nos Estudos Atuariais Anuais de 2010 a 2015

ALES	DRAA 2010	DRAA 2011	DRAA 2012	DRAA 2013	DRAA 2014	DRAA 2015
Ano de Concessão das Aposentadorias	Data Base 31/12/2009	Data Base 30/10/2010	Data Base 30/09/2011	Data Base 31/12/2012	Data Base 31/12/2013	Data Base 30/09/2014
Até 2009	116	118	119	117	118	113
2010		0	0	0	3	3
2011			0	0	5	5
2012				0	2	10
2013					0	7
2014						7
Total de Aposentados	116	118	119	117	128	145

Fonte: Anexo V – Base de Dados – Cadastro dos Servidores Inativos. (Arquivos encaminhados para a empresa de consultoria atuarial para elaboração dos estudos atuariais).

Notas:

1) As células marcadas na cor cinza representam informações que não devem constar nos respectivos estudos atuariais. Por exemplo: o Demonstrativo do Resultado da Avaliação Atuarial (DRAA) do exercício de 2010 teve sua base de dados posicionada em 31/12/2009, dessa forma, não devem constar aposentados em anos posteriores ao exercício de 2009. Esta informação deve ser analisada na vertical.

2) As células marcadas na cor azul claro representam um aumento no número de aposentados em relação ao número informado no exercício anterior. Esta análise deve ser realizada na horizontal.

Dos dados evidenciados na Tabela 4.18, observa-se que foram informados 119 servidores **aposentados até o final do exercício de 2009** no DRAA de 2012. Dessa forma, pode-se concluir que os estudos atuariais de 2010 e 2011 encontravam-se subestimados, por terem sido informados números de aposentados inferiores àquele.

No tocante ao número de servidores **aposentados no exercício de 2010**, observa-se que não foram contabilizadas no mínimo três aposentadorias nos DRAA's de 2011, 2012 e 2013, subestimando os resultados atuariais desses exercícios.

Quanto ao número de servidores **aposentados no exercício de 2011**, observa-se que não foram contabilizadas 5 (cinco) aposentadorias nos DRAA's de 2012 e 2013, subestimando os resultados atuariais desses exercícios.

Em relação à quantidade de servidores **aposentados no exercício de 2012**, constata-se que não foram contabilizados no mínimo 10 (dez) e 8 (oito) aposentadorias nos DRAA's de 2013 e 2014, respectivamente, subestimando os resultados atuariais.

Por fim, analisando a quantidade de servidores **aposentados no exercício de 2013**, pode-se constatar que não foram contabilizadas no mínimo 7 (sete) aposentadorias no DRAA de 2014, subestimando seu resultado atuarial.

Na Tabela 4.19, foi evidenciada a quantidade de aposentadorias derivadas de segurados vinculados ao IPAJM que trabalhavam no Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo (TCEES), e que foram encaminhadas para a empresa de consultoria atuarial elaborar os estudos atuariais de 2010 a 2015. Neste período houve um aumento de 12% no número de aposentadorias.

Tabela 4.19 - Total de Aposentados do TCEES informado nos Estudos Atuariais Anuais de 2010 a 2015

TCEES	DRAA 2010	DRAA 2011	DRAA 2012	DRAA 2013	DRAA 2014	DRAA 2015
Ano de Concessão das Aposentadorias	Data Base 31/12/2009	Data Base 30/10/2010	Data Base 30/09/2011	Data Base 31/12/2012	Data Base 31/12/2013	Data Base 30/09/2014
Até 2009	153	155	156	154	155	151
2010		2	2	3	3	3
2011			0	0	1	2
2012				0	5	6
2013					0	10
2014						0
Total de Aposentados	153	157	158	157	164	172

Fonte: Anexo V – Base de Dados – Cadastro dos Servidores Inativos. (Arquivos encaminhados para a empresa de consultoria atuarial para elaboração dos estudos atuariais).

Notas:

1) As **células marcadas na cor cinza** representam informações que não devem constar nos respectivos estudos atuariais. Por exemplo: o Demonstrativo do Resultado da Avaliação Atuarial (DRAA) do exercício de 2010 teve sua base de dados posicionada em 31/12/2009, dessa forma, não devem constar aposentados em anos posteriores ao exercício de 2009. Esta informação deve ser analisada na vertical.

2) As **células marcadas na cor azul claro** representam um aumento no número de aposentados em relação ao número informado no exercício anterior. Esta análise deve ser realizada na horizontal.

O número de **aposentadorias concedidas até o exercício de 2009** foi informado a menor nos demonstrativos do resultado da avaliação atuarial dos exercícios de 2010 (153) e 2011 (155), visto que no DRAA de 2012 foram informadas 156 aposentadorias.

Com relação ao número de **aposentadorias concedidas no exercício de 2010**, foram informados números a menor nos DRAA's de 2011 (2) e 2012 (2), visto que nos estudos subsequentes os números de aposentadorias informados são maiores (3).

Analisando o **número de aposentadorias concedidas no exercício de 2011**, pode-se observar que os estudos atuariais de 2012 (0), 2013 (0) e 2014 (1) encontram-se subestimados, visto que, no DRAA de 2015, foi informado a existência de 2 (duas) aposentadorias que foram concedidas no exercício de 2011.

Da mesma forma, o **número de aposentadorias concedidas no exercício de 2012** foi informado a menor nos estudos atuariais de 2013 (0) e 2014 (5), visto que, no DRAA de 2015, foi informada a existência de 06 aposentadorias que foram concedidas no exercício de 2012. Dessa forma, foram subestimados os resultados daqueles exercícios.

Por fim, o **número de aposentadorias concedidas no exercício de 2013** foi informado no estudo atuarial de 2014 subestimada em 10 (dez) aposentadorias, visto que este número foi informado no estudo do exercício seguinte (DRAA de 2015).

Na Tabela 4.20, foi evidenciada a quantidade de aposentadorias derivadas de segurados vinculados ao IPAJM que trabalhavam no Tribunal de Justiça do Estado do Espírito Santo (TJEES), e que foram encaminhadas para a empresa de consultoria atuarial elaborar os estudos atuariais de 2010 a 2015. Nesse período, houve um aumento de 4% no número de aposentadorias.

Tabela 4.20 - Total de Aposentados do TJEES informado nos Estudos Atuariais Anuais de 2010 a 2015

TJEES	DRAA 2010	DRAA 2011	DRAA 2012	DRAA 2013	DRAA 2014	DRAA 2015
Ano de Concessão das Aposentadorias	Data Base 31/12/2009	Data Base 30/10/2010	Data Base 30/09/2011	Data Base 31/12/2012	Data Base 31/12/2013	Data Base 30/09/2014
Até 2009	682	172	495	550	545	531
2010		0	0	25	27	26
2011			0	25	31	31
2012				14	41	49
2013					31	53
2014						19
Total de Aposentados	682	172	495	614	675	709

Fonte: Anexo V – Base de Dados – Cadastro dos Servidores Inativos. (Arquivos encaminhados para a empresa de consultoria atuarial para elaboração dos estudos atuariais).

Notas:

- 1) As **células marcadas na cor cinza** representam informações que não devem constar nos respectivos estudos atuariais. Por exemplo: o Demonstrativo do Resultado da Avaliação Atuarial (DRAA) do exercício de 2010 teve sua base de dados posicionada em 31/12/2009, dessa forma, não devem constar aposentados em anos posteriores ao exercício de 2009. Esta informação deve ser analisada na vertical.
- 2) As **células marcadas na cor azul claro** representam um aumento no número de aposentados em relação ao número informado no exercício anterior. Esta análise deve ser realizada na horizontal.

O número de **aposentadorias concedidas até o exercício de 2009** (Gráfico 4.23) foi informado de forma muito inconstante nos demonstrativos do resultado da avaliação atuarial dos exercícios de 2011 (172) e 2012 (495), visto que, no DRAA de 2010, foram informadas 682 aposentadorias. Isso significa que esses estudos atuariais estão subestimados.

Gráfico 4.23- Número de Aposentadorias concedidas até o exercício de 2009 e informado nos Estudos Atuariais de 2010 a 2015



Fonte: Elaborado pelos auditores subscritores do RA-O nº.18/2015.

No tocante a quantidade de **aposentadorias concedidas no exercício de 2010**, observa-se que os estudos atuariais dos exercícios de 2011 (0) e 2012 (0) encontram-se subestimados em 27 aposentadorias, visto que esse número foi informado no DRAA de 2014.

Da mesma forma, o número de **aposentadorias concedidas no exercício de 2011** encontra-se subestimada nos DRAA's de 2012 (0) e 2013 (25), visto que, nos estudos subsequentes, existe a informação de que 31 servidores se aposentaram no exercício de 2011.

Analisando o número de **aposentadorias concedidas no exercício de 2012**, observa-se que os estudos atuariais de 2013 (14) e 2014 (41) encontram-se subestimados, pois, no exercício seguinte, é prestada a informação de que 49 servidores se aposentaram no exercício de 2012.

Por fim, o número de **aposentadorias concedidas no exercício de 2013** está subestimado no DRAA de 2014 (31), pois, no exercício seguinte, são informadas 53 aposentadorias concedidas em 2013.

Na Tabela 4.21, foi evidenciada a quantidade de aposentadorias derivadas de segurados vinculados ao IPAJM que trabalhavam no Ministério Público do Estado do Espírito Santo (MPEES), e que foram encaminhadas para a empresa de consultoria atuarial elaborar os estudos atuariais de 2010 a 2015. Neste período houve uma redução de 3% no número de aposentadorias.

Tabela 4.21 - Total de Aposentados do MPEES informado nos Estudos Atuariais Anuais de 2010 a 2015

MPEES	DRAA 2010	DRAA 2011	DRAA 2012	DRAA 2013	DRAA 2014	DRAA 2015
Ano de Concessão das Aposentadorias	Data Base 31/12/2009	Data Base 30/10/2010	Data Base 30/09/2011	Data Base 31/12/2012	Data Base 31/12/2013	Data Base 30/09/2014
Até 2009	83	74			40	
2010		17			4	
2011					8	
2012					5	
2013					25	
2014						
Total de Aposentados	83	91	77	84	82	80

Fonte: Anexo V – Base de Dados – Cadastro dos Servidores Inativos. (Arquivos encaminhados para a empresa de consultoria atuarial para análise).

Notas:

1) As **células marcadas na cor cinza** representam informações que não devem constar nos respectivos estudos atuariais. Por exemplo: o Demonstrativo do Resultado da Avaliação Atuarial (DRAA) do exercício de 2010 teve sua base de dados posicionada em 31/12/2009, dessa forma, não devem constar aposentados em anos posteriores ao exercício de 2009. Esta informação deve ser analisada na vertical.

Não foi possível analisar de forma horizontal o comportamento das **aposentadorias concedidas por exercício** dos segurados inativos do Ministério Público do Estado, e informadas nos estudos atuariais de 2010 a 2015, pois o MPEES não informou a **data do início do benefício (DIB)** de suas aposentadorias para elaboração do DRAA de 2012, 2013 e 2015, impossibilitando a segregação das mesmas por ano de concessão.

Há que se ressaltar que, apesar do **quantitativo de aposentados** da Assembleia, Tribunal de Contas, Tribunal de Justiça e Ministério Público serem relativamente pequenos (4%) frente ao total de aposentados do Poder Executivo (Tabela 4.22), **suas informações são relevantes**, visto que os valores das aposentadorias concedidas nesses Poderes, na média, são mais significativos do que as concedidas pelo Poder Executivo.

Tabela 4.22 - Estatísticas constantes no Relatório de Avaliação Atuarial (RAA) 2014, fls. 9

Poder	Ativo	Aposentados	Pensionistas	Total
1 - Executivo	31.746	25.888	5.249	62.883
2 - Tribunal de Justiça	3.473	675	422	4.570
3 - Assembleia Legislativa	502	128	33	663
4 - Ministério Público	634	94	49	777
5 - Tribunal de Contas	253	164	18	435
Total	36.608	26.949	5.771	69.328

No Resultado da Avaliação Atuarial de 2014, data-base de 2013, a empresa de consultoria atuarial nos informa que o **benefício médio de aposentadoria do Poder Executivo é de R\$ 3.164,28** (Figura 4.3). Ressalta ainda que o menor benefício está no valor de R\$ 559,15, e o maior benefício tem o valor de R\$ 34.578,92.

Figura 4.3- Estatísticas dos segurados do Poder Executivo (RAA 2014)

2014	Poder Executivo do Estado do Espírito Santo								
Poder l	Quantidade	Folha Salarial	Salário Médio	Menor Salário	Maior Salário	Benefícios Concedidos	Benefício Médio	Menor Benefício	Maior Benefício
Ativos	31.746	103.230.459,84	3.251,76	333,14	24.117,67				
Aposentadorias	25.888					81.916.986,29	3.164,28	559,15	34.578,82
Pensionistas	5.249					22.430.149,72	4.273,22	150,37	20.709,90
Total	62.883	103.230.459,84	3.251,76			104.347.136,01	3.718,75		

Nesse mesmo estudo, as estatísticas apresentadas acerca dos segurados da Assembleia Legislativa (Figura 4.4) nos informam que **o valor médio do benefício de aposentadoria é de R\$ 10.133,74**, tendo como menor benefício o valor de 1.670,39 e maior benefício o valor de R\$ 24.117,67. O benefício médio dos segurados aposentados da Assembleia Legislativa é **3,2 vezes** maior que o mesmo benefício médio dos segurados do Poder Executivo.

Figura 4.4 - Estatísticas dos segurados do Poder Legislativo (RAA 2014)

2014	Assembleia Legislativa - Governo do Estado do Espírito Santo								
Poder 3	Quantidade	Folha Salarial	Salário Médio	Menor Salário	Maior Salário	Benefícios Concedidos	Benefício Médio	Menor Benefício	Maior Benefício
Ativos	502	R\$ 3.748.748,35	7.467,62	2.451,54	25.323,51				
Aposentadorias	128					1.297.118,13	10.133,74	1.670,39	24.117,67
Pensionistas	33					186.327,37	5.646,28	867,19	23.816,95
Total	663	3.748.748,35	7.467,62			1.483.445,50	7.890,01		

No que tange aos segurados do Tribunal de Contas do Estado (Figura 4.5), o estudo evidencia um **benefício médio de aposentadoria de 13.230,20**, sendo que o menor benefício de aposentadoria concedido é de 1.478,14 e o maior é de R\$ 39.117,62. O benefício médio de aposentadoria dos segurados do TCEES é **4,18 vezes** maior que o benefício médio do Poder Executivo.

Figura 4.5 - Estatísticas dos segurados do Tribunal de Contas (RAA 2014)

2014	Tribunal de Contas - Governo do Estado do Espírito Santo								
Poder 5	Quantidade	Folha Salarial	Salário Médio	Menor Salário	Maior Salário	Benefícios Concedidos	Benefício Médio	Menor Benefício	Maior Benefício
Ativos	253	3.226.076,71	12.751,29	3.150,68	29.769,00				
Aposentadorias	164					2.169.753,44	13.230,20	1.478,14	39.117,62
Pensionistas	18					141.571,88	7.865,10	1.608,54	20.042,34
Total	435	3.226.076,71	12.751,29			2.311.325,32	10.547,65		

Quanto às estatísticas dos segurados do Tribunal de Justiça do Estado (Figura 4.6), o estudo evidencia um **benefício médio de aposentadoria de 18.136,70**, sendo que o menor benefício de aposentadoria concedido é de 425,50 e o maior é de R\$ 68.425,39. O benefício médio de aposentadoria dos segurados do TJES é **5,73 vezes** maior que o benefício médio do Poder Executivo.

Figura 4.6 - Estatísticas dos segurados do Tribunal de Justiça (RAA 2014)

2014	Tribunal de Justiça - Governo do Estado do Espírito Santo								
Poder 2	Quantidade	Folha Salarial	Salário Médio	Menor Salário	Maior Salário	Benefícios Concedidos	Benefício Médio	Menor Benefício	Maior Benefício
Ativos	3.473	31.794.439,62	9.154,75	1.502,62	25.492,45				
Aposentadorias	675					12.242.269,37	18.136,70	425,5	68.425,39
Pensionistas	422					3.724.153,89	8.825,01	803,19	32.117,64
Total	4570	31.794.439,62	9.154,75			15.966.423,26	13.480,86		

Por fim, as estatísticas dos segurados do Ministério Público do Estado (Figura 4.7) nos apresentam um **benefício médio de aposentadoria de 939,08**, tendo como menor benefício o valor de R\$ 3.012,34 e o maior benefício de R\$ 18.320,97. O benefício médio de aposentadoria dos segurados do MPEES **representa 0,29** do benefício médio do Poder Executivo, porém cabem as ressalvas a seguir.

Figura 4.7 - Estatísticas dos segurados do Ministério Público (RAA 2014)

2014	Ministério Público - Governo do Estado do Espírito Santo								
Poder 4	Quantidade	Folha Salarial	Salário Médio	Menor Salário	Maior Salário	Benefícios Concedidos	Benefício Médio	Menor Benefício	Maior Benefício
Ativos	634	8.894.650,17	14.029,42	2.458,55	28.744,63				
Aposentadorias	94					88.273,54	939,08	3.012,34	18.320,97
Pensionistas	49					1.059.982,02	21.632,29	2.668,59	27.117,62
Total	777	8.894.650,17	14.029,42			1.148.255,56	11.285,69		

Quanto aos dados apresentados pelo Ministério Público Estadual para estudo atuarial de 2014 (Figura 4.7), há que se registrar que o estudo atuarial evidencia 94 aposentados. Entretanto, a equipe de auditoria constatou que no arquivo que detalha os dados cadastrais dos segurados inativos (Tabela 4.21), e que foi encaminhado pelo MPEES para a empresa de atuária, existia somente 82 aposentados, sendo 50 promotores e 32 procuradores de justiça.

Também foi verificado que neste arquivo **não constava o valor do benefício de cada inativo**. Observou-se, também, que o valor médio do benefício de aposentadoria dos membros do MPEES, R\$ 939,08 é incompatível com o cargo, mas razoável é o valor médio das pensões, qual seja R\$ 21.632,29.

4.2.5.3 Pensionistas⁴¹

Posteriormente foram analisadas as informações dos beneficiários de pensão constantes na base de dados encaminhadas à empresa de consultoria atuarial que subsidiou a avaliação atuarial dos exercícios de 2010 a 2015 (Tabela 4.23).

Tabela 4.23 - Total de Pensionistas do RPPS informado nos Estudos Atuariais de 2010 a 2015

Consolidado	DRAA 2010	DRAA 2011	DRAA 2012	DRAA 2013	DRAA 2014	DRAA 2015
Pensões Concedidas por Ano	Data Base 31/12/2009	Data Base 30/10/2010	Data Base 30/09/2011	Data Base 31/12/2012	Data Base 31/12/2013	Data Base 30/09/2014
Até 2009	5.265	5.245	5.238	5.318	5.018	4.455
2010		154	154	256	242	218
2011			0	255	307	265
2012				0	204	441
2013					0	343
2014						184
Total de Pensionistas	5.265	5.399	5.392	5.829	5.771	5.906

Fonte: Anexo VI – Base de Dados – Cadastro de Pensionistas. (Arquivos encaminhados para a empresa de consultoria atuarial para elaboração dos estudos atuariais).

Notas:

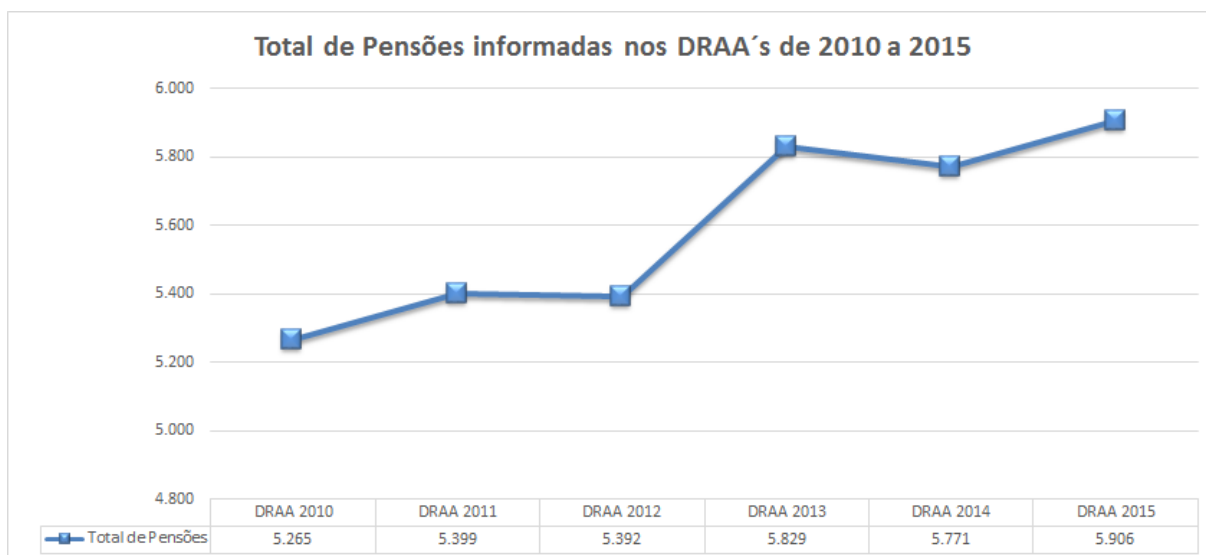
1) As **células marcadas na cor cinza** representam informações que não devem constar nos respectivos estudos atuariais. Por exemplo: o Demonstrativo do Resultado da Avaliação Atuarial (DRAA) do exercício de 2010 teve sua base de dados posicionada em 31/12/2009, dessa forma não devem constar pensões em anos posteriores ao exercício de 2009. Esta informação deve ser analisada na vertical.

2) As **células marcadas na cor azul** representam um aumento no número de pensões em relação ao número informado no exercício anterior. Esta análise deve ser realizada na horizontal.

3) As **células marcadas na cor laranja** informam que não houve pensões concedidas naquele exercício.

Pode-se observar no Gráfico 4.24 que, no período de 2010 a 2015, houve um aumento de 12% no número de pensões informadas para elaboração do estudo atuarial. Também verifica-se que houve um aumento significativo de 8% que ocorreu no DRAA de 2013, que saltou de 5.392 em 2012 para 5.829 em 2013.

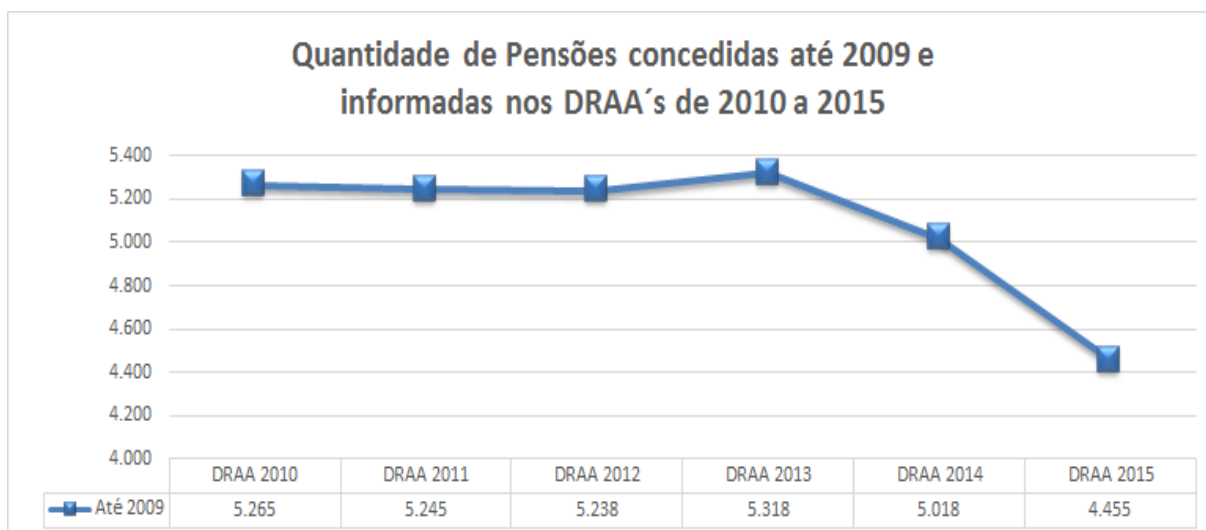
⁴¹ Extraído do relatório de fiscalização do Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do ES, Processo TC 2952/15

Gráfico 4.24 - Quantidade de Pensões informadas nos Estudos Atuariais de 2010 a 2015

Fonte: Elaborado pelos auditores subscritores do RA-O nº.18/2015.

No que tange ao quantitativo de beneficiários que tiveram suas **pensões concedidas até o exercício de 2009** (Gráfico 4.25), verifica-se uma queda acentuada de 16,22% nos dados informados no DRAA de 2013 (5.318) e os encaminhados para a elaboração do DRAA de 2015 (4.455), uma diferença a menor de 863 pensões. Observa-se também que o número de pensões informadas em 2013 (5.318) é maior do que os informados nos DRAA's de 2010 (5.265), 2011 (5.245) e 2012 (5.238) em 53, 73 e 80 pensões, respectivamente, subestimando os estudos atuariais daqueles exercícios.

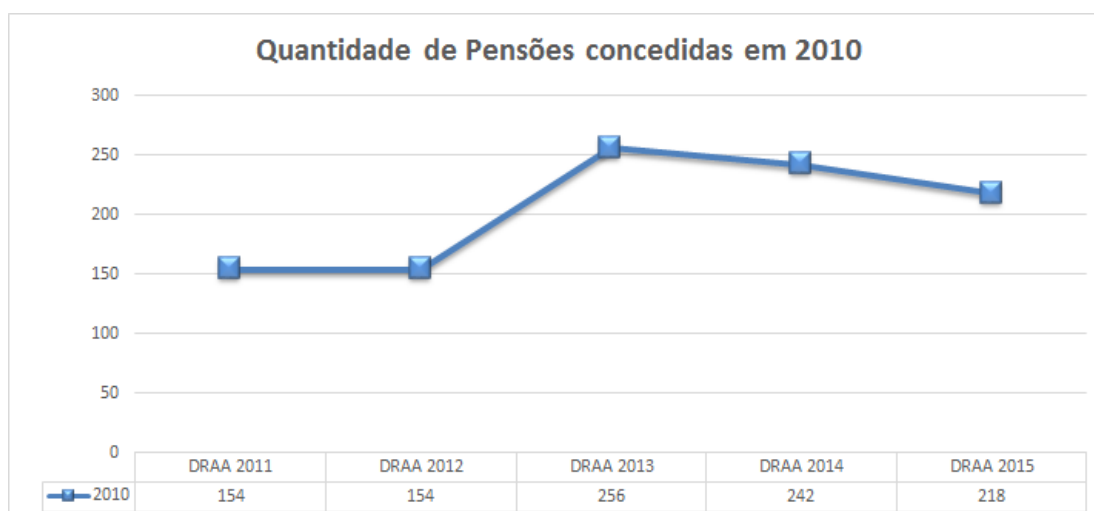
Gráfico 4.25 - Quantidade de Pensões concedidas até o exercício de 2009 e informadas nos Estudos Atuariais de 2010 a 2015



Fonte: Elaborado pelos auditores subscritores do RA-O nº.18/2015.

No tocante ao número de beneficiários de **pensões concedidas no exercício de 2010** (Gráfico 4.26), constata-se que o quantitativo informado no DRAA de 2013 (256) é 66% maior do que o número de pensões informadas nos DRAA 2011 e 2012 (154), subestimando estes estudos em 102 pensões.

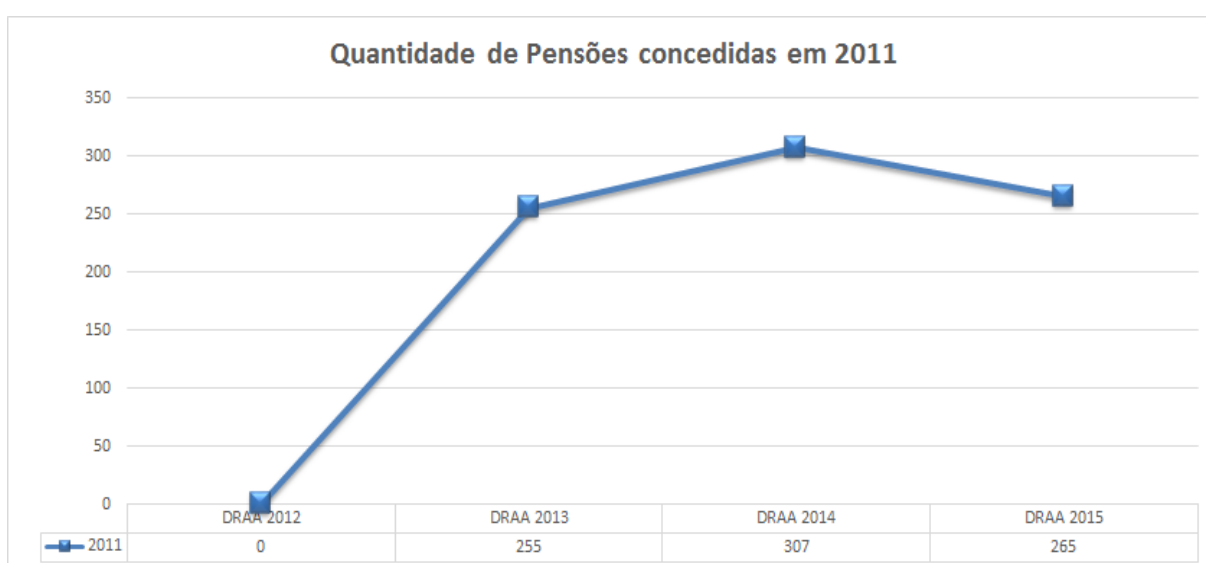
Gráfico 4.26 - Quantidade de Pensões concedidas no exercício de 2010 e informadas nos Estudos Atuariais de 2010 a 2015



Fonte: Elaborado pelos auditores subscritores do RA-O nº.18/2015.

O número de **pensões concedidas no exercício de 2011** (Gráfico 4.27), não foi informado no estudo atuarial de 2012, e foi informada a menor no estudo atuarial de 2013 em relação ao DRAA de 2014. Desta forma o DRAA de 2012 encontra-se subestimado em 307 pensões e o DRAA de 2013 está subestimado em 52 pensões.

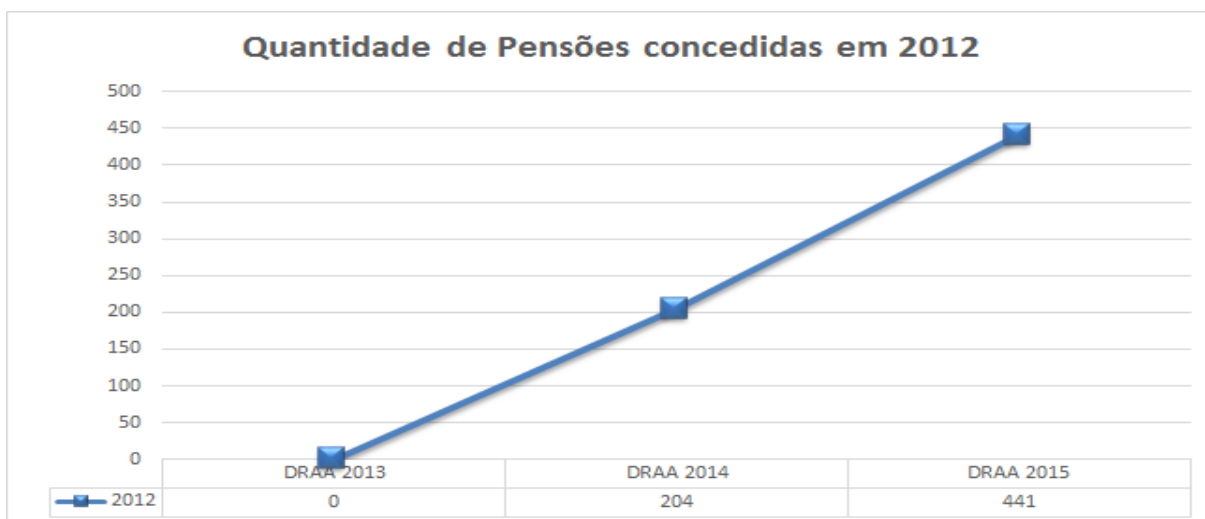
Gráfico 4.27 - Quantidade de Pensões concedidas no exercício de 2011 e informadas nos Estudos Atuariais de 2010 a 2015



Fonte: Elaborado pelos auditores subscritores do RA-O nº.18/2015.

Com relação ao número de benefícios de **pensão concedidos no exercício de 2012** (Gráfico 4.28) e informados nos estudos atuariais de 2013 a 2015, observa-se que os valores informados no DRAA 2013 encontravam-se subestimados em 441 pensões e em 237 pensões no DRAA de 2014.

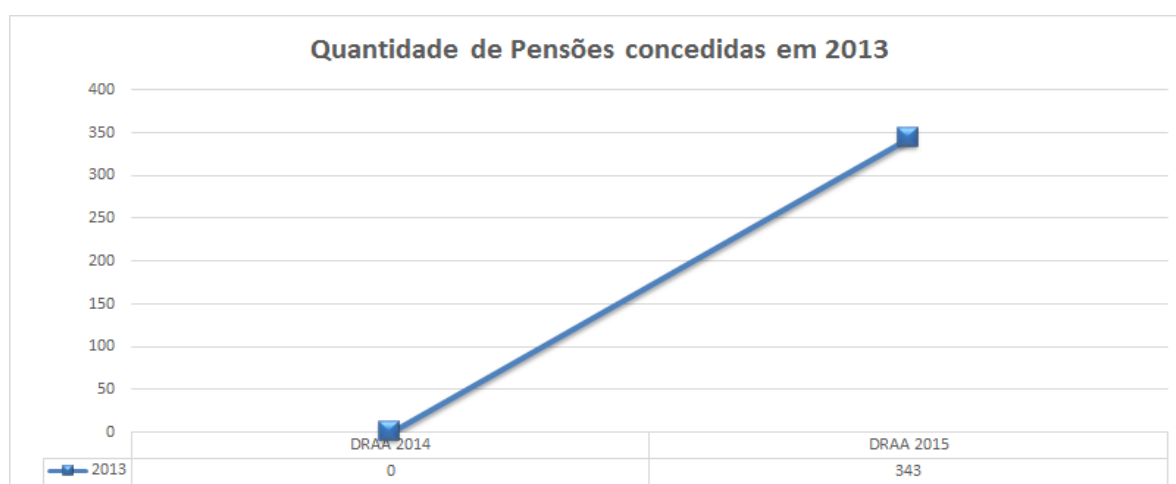
Gráfico 4.28 - Quantidade de Pensões concedidas no exercício de 2012 e informadas nos Estudos Atuariais de 2010 a 2015



Fonte: Elaborado pelos auditores subscritores do RA-O nº.18/2015.

Por fim, o número de **pensões concedidas no exercício de 2013** (Gráfico 4.29) não foi informado no estudo atuarial de 2014, subestimando seus resultados em no mínimo 343 pensões.

Gráfico 4.29 - Quantidade de Pensões concedidas no exercício de 2013 e informadas nos Estudos Atuariais de 2010 a 2015



Fonte: Elaborado pelos auditores subscritores do RA-O nº.18/2015.

Na Tabela 4.24 foram demonstrados os dados dos beneficiários de pensões do **Poder Executivo** que foram informados nos estudos atuariais de 2010 a 2015. No período, houve um aumento de 12,76% no número de benefícios.

Tabela 4.24 - Total de Pensões advindas de segurados do Poder Executivo informadas nos Estudos Atuariais Anuais de 2010 a 2015

EXECUTIVO	DRAA 2010	DRAA 2011	DRAA 2012	DRAA 2013	DRAA 2014	DRAA 2015
Pensões Concedidas por Ano	Data Base 31/12/2009	Data Base 30/10/2010	Data Base 30/09/2011	Data Base 31/12/2012	Data Base 31/12/2013	Data Base 30/09/2014
Até 2009	4.770	4.743	4.738	4.834	4.550	4.033
2010		143	143	242	228	207
2011			0	240	288	249
2012				0	183	408
2013					0	307
2014						175
Total de Pensionistas	4.770	4.886	4.881	5.316	5.249	5.379

Fonte: Anexo VI – Base de Dados – Cadastro de Pensionistas. (Arquivos encaminhados para a empresa de consultoria atuarial para elaboração dos estudos atuariais).

Notas:

1) As **células marcadas na cor cinza** representam informações que não devem constar nos respectivos estudos atuariais. Por exemplo: o Demonstrativo do Resultado da Avaliação Atuarial (DRAA) do exercício de 2010 teve sua base de dados posicionada em 31/12/2009, dessa forma não devem constar pensões em anos posteriores ao exercício de 2009. Esta informação deve ser analisada na vertical.

2) As **células marcadas na cor azul** representam um aumento no número de pensões em relação ao número informado no exercício anterior. Esta análise deve ser realizada na horizontal.

3) As **células marcadas na cor laranja** informam que não houve pensões concedidas naquele exercício.

Dos dados depreende-se que os **benefícios de pensão concedidos até o exercício de 2009** foram informados a menor nos estudos atuariais de 2010 (4.770), 2011 (4.743) e 2012 (4.738) em 64, 91 e 96 pensões, respectivamente, visto que no DRAA de 2013 foi informada a existência de 4.834 pensões concedidas até 2009, desta forma os estudos atuariais daqueles exercícios encontram-se subestimados.

Também foi informado a menor o quantitativo de **pensões concedidas no exercício de 2010**, nos estudos atuariais de 2011 (143) e 2012 (143), visto que no DRAA de 2013 foi declarada a existência de 242 pensões concedidas no exercício de 2010, subestimando aqueles estudos em 99 pensões.

No tocante ao quantitativo de **pensões concedidas no exercício de 2011**, constata-se que os estudos atuariais de 2012 (0) e 2013 (240) estão subestimados em 288 e 48 pensões, visto que no DRAA de 2013 foi declarada a existência de 288 pensões concedidas no exercício de 2011.

Com relação ao número de **pensões concedidas no exercício de 2012**, constata-se novamente que os estudos atuariais de 2013 (0) e 2014 (183) foram subavaliados em 408 e 225 pensões, respectivamente, pois no DRAA de 2015 foi informada a existência de 408 pensões concedidas no exercício de 2012.

Por fim, com relação ao número de **pensões concedidas no exercício de 2013**, verificou-se que o estudo atuarial de 2014 encontra-se subestimado em 307 pensões, visto que esta informação foi declarada no DRAA de 2015.

Na Tabela 4.25 foi demonstrado o quantitativo de pensões decorrentes de segurados da **Assembleia Legislativa**. No período de 2009 a 2014, houve um aumento de 54% no número de beneficiários.

Tabela 4.25 - Total de Pensões advindas de segurados da ALES informadas nos Estudos Atuariais Anuais de 2010 a 2015

ALES	DRAA 2010	DRAA 2011	DRAA 2012	DRAA 2013	DRAA 2014	DRAA 2015
Pensões Concedidas por Ano	Data Base 31/12/2009	Data Base 30/10/2010	Data Base 30/09/2011	Data Base 31/12/2012	Data Base 31/12/2013	Data Base 30/09/2014
Até 2009	22	24	24	24	23	22
2010		3	3	4	4	3
2011			0	2	2	2
2012				0	4	4
2013					0	2
2014						1
Total de Pensionistas	22	27	27	30	33	34

Dos dados depreende-se que os **benefícios de pensão concedidos até o exercício de 2009** foram informados a menor no estudo atuarial de 2010 (22), visto que no DRAA de 2011, 2012 e 2013 foi informada a existência de 24 pensões concedidas até 2009.

Também foi informado a menor o quantitativo de **pensões concedidas no exercício de 2010**, nos estudos atuariais de 2011 (3) e 2012 (3), visto que no DRAA de 2013 e de 2014 foi declarada a existência de 04 pensões concedidas no exercício de 2010.

No tocante ao quantitativo de **pensões concedidas no exercício de 2011**, constata-se que o estudo atuarial de 2012 (0) está subestimado em 02 pensões, visto que nos DRAA's subsequentes foi declarada a existência de 02 pensões concedidas no exercício de 2011.

Com relação ao número de **pensões concedidas no exercício de 2012**, constata-se novamente que o estudo atuarial de 2013 (0) foi subavaliado em 04 pensões, pois nos DRAA's subsequentes foi declarada essa informação.

Por fim, com relação ao número de **pensões concedidas no exercício de 2013**, verificou-se que o estudo atuarial de 2014 encontra-se subestimado em 02 pensões, visto que esta informação foi dada para o DRAA de 2015.

Na Tabela 4.26 foi demonstrado o quantitativo de pensões decorrentes de segurados do **Tribunal de Contas do Estado**. No período de 2009 a 2014, houve um aumento de 46% no número de beneficiários.

Tabela 4.26 - Total de Pensões advindas de segurados do TCEES informadas nos Estudos Atuariais Anuais de 2010 a 2015

TCEES	DRAA 2010	DRAA 2011	DRAA 2012	DRAA 2013	DRAA 2014	DRAA 2015
Pensões Concedidas por Ano	Data Base 31/12/2009	Data Base 30/10/2010	Data Base 30/09/2011	Data Base 31/12/2012	Data Base 31/12/2013	Data Base 2014
Até 2009	13	13	13	13	14	14
2010		3	3	3	3	2
2011			0	0	1	0
2012				0	0	2
2013					0	1
2014						0
Total de Pensionistas	13	16	16	16	18	19

Dos dados depreende-se que os **benefícios de pensão concedidos até o exercício de 2009** foram informados a menor no estudo atuarial de 2010 a 2013 (13), visto que nos DRAA's de 2014 e 2015 foi informada a existência de 14 pensões concedidas até 2009.

No tocante ao quantitativo de **pensões concedidas no exercício de 2010** as informações apresentam um comportamento consistente e esperado.

No tocante ao quantitativo de **pensões concedidas no exercício de 2011**, constata-se que os estudos atuarial de 2012 (0) e de 2013 (0) encontram-se subestimados em 01 pensão, visto que no DRAA de 2014 foi declarada a existência de 01 pensão concedida no exercício de 2011.

Com relação ao número de **pensões concedidas no exercício de 2012**, constata-se novamente que o estudo atuarial de 2013 (0) e de 2014 (0) foram subavaliados em 02 pensões, pois no DRAA subsequente foi declarada essa informação.

Por fim, com relação ao número de **pensões concedidas no exercício de 2013**, verificou-se que o estudo atuarial de 2014 encontra-se subestimado em 01 pensão, visto que esta informação foi dada para o DRAA de 2015.

Na Tabela 4.27 foi demonstrado o quantitativo de pensões decorrentes de segurados do **Tribunal de Justiça do Estado**. No período de 2009 a 2014, houve uma pequena alteração percentual (0,73%) no número de beneficiários.

Tabela 4.27 - Total de Pensões advindas de segurados do TJES informadas nos Estudos Atuariais Anuais de 2010 a 2015

TJES	DRAA 2010	DRAA 2011	DRAA 2012	DRAA 2013	DRAA 2014	DRAA 2015
Pensões Concedidas por Ano	Data Base 31/12/2009	Data Base 30/10/2010	Data Base 30/09/2011	Data Base 31/12/2012	Data Base 31/12/2013	Data Base 2014
Até 2009	411	417	415	399	383	341
2010		5	5	7	7	6
2011			0	13	16	14
2012				0	16	25
2013					0	24
2014						4
Total de Pensionistas	411	422	420	419	422	414

Dos dados depreende-se que os **benefícios de pensão concedidos até o exercício de 2009** foram informados a menor no estudo atuarial de 2010 (411), visto que no DRAA de 2011 foi informada a existência de 417 pensões concedidas até 2009, subestimando o resultado daquele exercício.

No tocante ao quantitativo de **pensões concedidas no exercício de 2010**, verifica-se que os estudos atuariais de 2011 (5) e 2012 (5) estão subestimados em 2 pensões, visto que nos DRAA's de 2013 e 2014 foi declarada a existência de 7 pensões concedidas no exercício de 2010.

No tocante ao quantitativo de **pensões concedidas no exercício de 2011**, constata-se que o estudo atuarial de 2012 (0) e de 2013 (13) encontram-se subestimados em 16 e 3 pensões, respectivamente, visto que no DRAA de 2014 foi declarada a existência de 16 pensões concedidas no exercício de 2011.

Com relação ao número de **pensões concedidas no exercício de 2012**, constata-se novamente que o estudo atuarial de 2013 (0) e de 2014 (16) foram subavaliados

em 25 e 9 pensões, respectivamente, pois no DRAA subsequente foi declarada a existência de 25 pensões concedidas no exercício de 2012.

Por fim, com relação ao número de **pensões concedidas no exercício de 2013**, verificou-se que o estudo atuarial de 2014 encontra-se subestimado em 24 pensões, visto que esta informação foi prestada no DRAA de 2015.

Na Tabela 4.28 foi demonstrado o quantitativo de pensões decorrentes de segurados do **Ministério Público do Estado**. No período de 2009 a 2014, houve um aumento de 22% no quantitativo de beneficiários de pensão.

Tabela 4.28 - Total de Pensões advindas de segurados do MPEES informadas nos Estudos Atuariais Anuais de 2010 a 2015

MPEES	DRAA 2010	DRAA 2011	DRAA 2012	DRAA 2013	DRAA 2014	DRAA 2015
Pensões Concedidas por Ano	Data Base 31/12/2009	Data Base 30/10/2010	Data Base 30/09/2011	Data Base 31/12/2012	Data Base 31/12/2013	Data Base 2014
Até 2009	49	48	48	48	48	45
2010		0	0	0	0	0
2011			0	0	0	0
2012				0	1	2
2013					0	9
2014						4
Total de Pensionistas	49	48	48	48	49	60

Dos dados depreende-se que as informações acerca do quantitativo de **benefícios de pensão concedidos até o exercício de 2009** apresentam comportamento consistente e esperado. Observa-se também que não foram concedidas **pensões nos exercícios de 2010 e 2011**.

Com relação ao número de **pensões concedidas no exercício de 2012**, constata-se que o estudo atuarial de 2013 (0) e de 2014 (1) estão subestimados em 2 e 1 pensão, respectivamente, pois no DRAA de 2015 foi declarada a existência de 2 pensões concedidas no exercício de 2012.

Por fim, com relação ao número de **pensões concedidas no exercício de 2013**, verificou-se que o estudo atuarial de 2014 encontra-se subestimado em 9 pensões, visto que esta informação foi prestada no DRAA de 2015.

4.2.6 Quantitativo Subestimado nos Estudos Atuariais dos Servidores Ativos, Aposentados e Pensionistas⁴²

Com base nas análises realizadas e demonstradas neste tópico 4.2.5, pode-se concluir que o **Demonstrativo do Resultado da Avaliação Atuarial (DRAA)** dos exercícios de 2010 a 2014 encontrava-se subestimados nos **seguintes quantitativos de servidores ativos**:

Tabela 4.29 - Quantidade de Servidores Ativos do Poder Executivo que não foram considerados nos Estudos Atuariais – DRAA 2010 a 2014

Poder Executivo - Admissões por Exercício (Ativos)	DRAA 2010	DRAA 2011	DRAA 2012	DRAA 2013	DRAA 2014
Anteriores a 2004	-	12	-	-	-
2004	-	3	-	-	-
2005	-	-	-	-	-
2006	-	-	-	-	-
2007	-	-	-	-	-
2008	-	-	-	-	-
2009	39	-	-	-	-
2010	39	660	661	-	-
2011			2.095	458	-
2012				1.382	58
2013					3.194
TOTAL	39	675	2.756	1.840	3.252
Total dos ativos no DRAA	30.946	31.339	31.330	31.903	31.746
% SUBESTIMADO	0,12%	2%	9%	6%	10%

Também foi verificada a ausência dos seguintes quantitativos de aposentadorias nos estudos atuariais de 2010 a 2014, conforme Tabela 4.30:

⁴² Extraído do relatório de fiscalização do Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do ES, Processo TC nº. 2.952/2015.

Tabela 4.30 - Quantidade de Aposentadorias que não foram consideradas nos Estudos Atuariais – DRRA 2010 a 2014

Concessão de Aposentadorias por Exercício	DRAA 2010	DRAA 2011	DRAA 2012	DRAA 2013	DRAA 2014
Até 2009	434	381	55	-	-
2010		502	502	15	-
2011			1.418	403	1
2012				1.348	303
2013					1.653
2014					
TOTAL	434	883	1.975	1.766	1.957
Total de inativos no DRAA	23.783	24.727	25.036	26.282	27.397
% SUBESTIMADO	2%	4%	8%	7%	7%

O número de pensionistas que deixaram de ser informados nos estudos atuariais de 2010 a 2014 foi compilado na Tabela 4.31:

Tabela 4.31 - Quantidade de Pensões que não foram consideradas nos Estudos Atuariais – DRRA 2010 a 2014

Concessões de Pensões por Exercício	DRAA 2010	DRAA 2011	DRAA 2012	DRAA 2013	DRAA 2014
Até 2009	53	73	80	-	-
2010		102	102	-	-
2011			307	52	-
2012				441	237
2013					343
2014					
TOTAL	53	175	489	493	580
Total de pensões no DRAA	5.265	5.399	5.392	5.829	5.771
% SUBESTIMADO	1%	3%	9%	8%	10%

Por consequência dessas análises realizadas, pode-se concluir que o **Demonstrativo do Resultado da Avaliação Atuarial (DRAA)** dos exercícios de 2010 a 2014 encontrava-se subestimados nos seguintes quantitativos de segurados vinculados ao IPAJM:

Tabela 4.32 – Resumo do Quantitativo Total de Segurados vinculados ao IPAJM ausentes nos Estudos Atuariais – DRRA 2010 a 2014

Quantitativo de segurados ausentes nos Estudos Atuariais						
Demonstrativo da Avaliação Atuarial	Total Segurados	Segurados Ativos	Aposentados	Pensionistas	Total Segurados Ausentes	% Segurados Ausentes / Total de Segurados
DRAA 2010	59.193	39	434	53	526	0,89%
DRAA 2011	65.672	675	883	175	1.733	2,64%
DRAA 2012	68.532	2.756	1.975	489	5.220	7,62%
DRAA 2013	68.053	1.840	1.766	493	4.099	6,02%
DRAA 2014	68.304	3.252	1.957	580	5.789	8,48%

Como consequência dessa ausência de segurados nos estudos atuariais tem-se um **Passivo Atuarial subestimado e alíquotas necessárias para o custeio, divergentes da realidade, distorcendo** o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS.

Ressalta-se que, nos termos da Lei Complementar nº. 101/2000 e da Lei Federal nº. 9.717/98, os regimes próprios de previdência devem observar, além das normas de atuária, as normas de contabilidade, e, no tocante à mensuração do passivo atuarial, o princípio da prudência, **que determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO**, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

Art. 69. O ente da Federação que mantiver ou vier a instituir regime próprio de previdência social para seus servidores conferirá-lhe caráter contributivo e o **organizará com base em normas de contabilidade e atuária** que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial. (art. 69 da Lei Complementar nº. 101/2000)

Art. 1º Os regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal deverão ser organizados, **baseados em normas gerais de contabilidade e atuária**, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial, observados os seguintes critérios: (art. 1º da Lei Federal nº. 9.717/98)

O Princípio da PRUDÊNCIA **determina a adoção** do menor valor para os componentes do ATIVO **e do maior para os do PASSIVO**, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas **para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido**. (Resolução CFC nº. 750/93)

Para mensurar o quanto essa ausência de segurados impacta no Passivo Atuarial, nas alíquotas de custeio do RPPS e no equilíbrio financeiro e atuarial da previdência estadual, seria necessário **acesso a base de dados dos segurados de forma completa e consistente e auxílio de um atuário para elaborar novas projeções.**

4.3 EQUILÍBRIO FINANCEIRO – AVALIAÇÃO DE CURTO PRAZO⁴³

O **equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS** é assegurado pelo art. 40 da Constituição Federal (CF) e, além de ser tratado como um ***princípio constitucional***, também tem que ser estabelecido como ***política pública dos entes da federação***, conduzido pelos atributos norteadores: transparência, participação, planejamento, capacitação e controle⁴⁴.

Desta forma, os Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS) deverão observar todas as regras previstas nas normas gerais de previdência, ter caráter contributivo, por meio de contribuição dos segurados, ativos e inativos, da contribuição patronal do ente da Federação e outros aportes, e também serão organizados com base em normas de contabilidade e atuária que preservem seu ***equilíbrio financeiro e atuarial***⁴⁵, objetivando assegurar a proteção dos seus segurados em longo prazo.

Nos termos da Portaria MPS nº. 403/2008, o **equilíbrio financeiro** representa “*garantia de equivalência entre as receitas auferidas e as obrigações do RPPS em cada exercício financeiro*”.

⁴³ Procedimentos realizados com base no Termo de Designação nº. 0036/2016.

⁴⁴ USP: Desafios e Tendências da Normatização Contábil. Artigo Passivo Atuarial dos Regimes Próprios de Previdência Social: Um Estudo Exploratório nos Governos Subnacionais.

⁴⁵ Lei Federal nº. 9.717/98, art. 1º.

Com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), o **equilíbrio financeiro e atuarial** dos regimes próprios de previdência de servidores públicos foi incluído como parâmetro de avaliação da **gestão fiscal responsável**⁴⁶.

Dessa forma, a concretização do equilíbrio financeiro e atuarial dos regimes de previdência dos servidores públicos somente será possível se houver o seu reconhecimento como **Política Pública de Estado**, inserida pelo poder público em seus ciclos de decisão, planejamento, execução e controle.

Visto que a manutenção do desequilíbrio atuarial dos RPPS ***irá resultar em desajuste nas contas públicas***, pelo crescimento contínuo das despesas com pessoal, e que quase todos os regimes de previdência do setor público têm requerido grandes aportes de recursos para o seu financiamento, os entes deveriam empreender reformas com o objetivo de alcançar a sua **Sustentabilidade Fiscal**⁴⁷.

Se mantida a ***postura atual dos entes federativos***, que não tratam ***com a devida importância o equilíbrio financeiro e atuarial de seus RPPS*** e resistem à adoção de medidas para contenção e redução do déficit atuarial, essa situação irá se agravar no futuro, ***com prejuízo para sua própria capacidade administrativa***.

A consolidação de atuação do RPPS requer a **conscientização** dos administradores públicos sobre a relevância do **princípio do equilíbrio financeiro e atuarial**, a crescente capacitação de seus gestores e o aperfeiçoamento dos instrumentos de controle, a serem exercidos conjuntamente pelos órgãos fiscalizadores e pela sociedade.

⁴⁶ Por intermédio de seu artigo 69, a Lei de Responsabilidade Fiscal dispõe que “***o ente da Federação que mantiver ou vier a instituir regime próprio de previdência social para seus servidores conferir-lhe-á caráter contributivo e o organizará com base em normas de contabilidade e atuária que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial***”.

⁴⁷ O Equilíbrio Financeiro e Atuarial dos RPPS: De princípio Constitucional a Política Pública de Estado, Coleção Previdência Social, Volume 34, Secretaria de Políticas de Previdência Social, Naron Gutierrez Nogueira.

4.3.1 Receitas Previdenciárias

Nos termos da Lei Complementar nº. 282/2004, constituem receitas previdenciárias para o RPPS⁴⁸ o somatório das receitas correntes e de capital, menos o valor das deduções.

O Gráfico 4.30 demonstra, desde 2011, o comportamento das receitas previdenciárias relativas aos Fundos Financeiro e Previdenciário, chegando em 2015 aos valores de R\$ 656.821.780,01⁴⁹ e R\$ 525.168.156,45 para a arrecadação do

⁴⁸ Art. 40. O Regime Próprio de Previdência de que trata esta Lei Complementar, será custeado mediante os seguintes recursos:

I - contribuição mensal compulsória do segurado ativo, no percentual de 11% (onze por cento), deduzida em folha de pagamento, incidente sobre a totalidade da base de contribuição;

II - contribuição mensal compulsória dos aposentados e pensionistas, no percentual de 11% (onze por cento), deduzida em folha de pagamento de benefícios, incidente sobre o valor da parcela dos proventos ou da pensão que supere o limite máximo estabelecido para os benefícios do regime geral de previdência social;

III - contribuição mensal compulsória do Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e demais órgãos mencionados no artigo 4º, no percentual de 22% (vinte e dois por cento), incidente sobre a totalidade da base de contribuição do respectivo segurado ativo, de que trata o inciso I deste artigo

IV - dotações orçamentárias que forem consignadas;

V - saldos de contas bancárias;

VI - rendimentos das aplicações financeiras e dividendos de ações;

VII - rendimentos mobiliário e imobiliário de qualquer natureza;

VIII - receitas decorrentes de compensação financeira com outros regimes de previdência;

IX - doações, subvenções, legados e bens ou direito de qualquer natureza;

X - outros ativos financeiros de qualquer natureza.

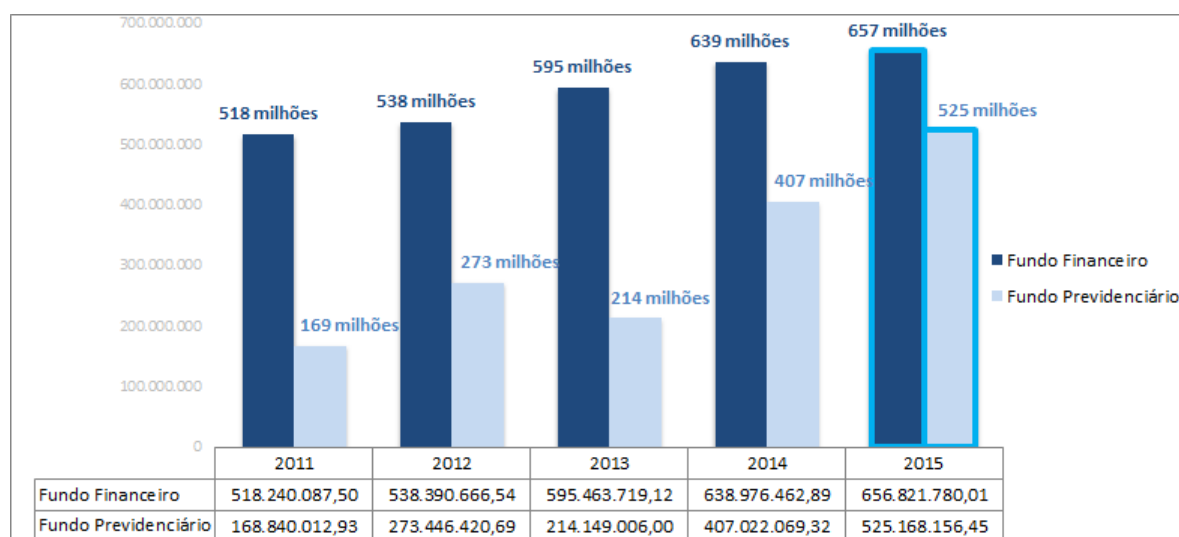
§ 1º Além das contribuições previstas neste artigo ficam o Poder Executivo e demais Poderes e órgãos referidos no artigo 4º desta Lei Complementar, **responsáveis pela complementação do valor integral das correspondentes folhas de pagamento dos benefícios previdenciários**, sempre que as receitas de contribuições forem insuficientes, dando-se por extintos os débitos existentes, ainda que parcelados, decorrentes de suas contribuições dos exercícios anteriores à data de publicação desta Lei Complementar.

⁴⁹ Decisão TCE nº. 3.935/2015 (Processo nº. 1.590/2015 – RREO – 6º Bimestre de 2014) e Decisão TCE nº. 4.794/2015, mantida pela Decisão TCE nº. 5.667/2015 (Processo 4.955/2015 – RREO – 1º Bimestre de 2015):

DECIDE o Plenário deste Tribunal de Contas, à unanimidade, em sua 19ª sessão ordinária, nos termos do voto do Relator, Conselheiro Sérgio Manoel Nader Borges, que integra esta Decisão, **recomendar ao Poder Executivo Estadual que observe, na elaboração dos próximos relatórios de execução orçamentária, as orientações da Secretaria do Tesouro Nacional (STN)**, contidas no Manual de Demonstrativos Fiscais, para a apuração do Anexo 04 (Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio dos Servidores Públicos – Plano Financeiro), quanto ao correto preenchimento da linha "RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS – RPPS (INTRAORÇAMENTÁRIAS) (II)", **desconsiderando os recursos para cobertura do déficit financeiro do RPPS ("Aporte") do Poder Executivo como receita previdenciária do RPPS**, bem como identifique esses recursos

Fundo Financeiro e Previdenciário, respectivamente.

Gráfico 4.30 –Receitas de Contribuições e demais receitas arrecadadas por Fundos Financeiro e Previdenciário



Fonte: Anexos IV e V, Demonstrativos de Receitas e Despesas Previdenciárias, RREO, Exercícios 2011 a 2015 e Processos TC 2410/2012, 2951/13, 3084/2014, 4962/2015, 2081/16, exercícios 2011 a 2015

Pode ser constatado um incremento, no período de 2011 a 2015, na ordem de 211,04% em relação à arrecadação do Fundo Previdenciário, crescimento este que não foi acompanhado pelo Fundo Financeiro, que, devido as suas características, cresceu somente 26,74% neste mesmo período⁵⁰.

4.3.2 Despesas Previdenciárias

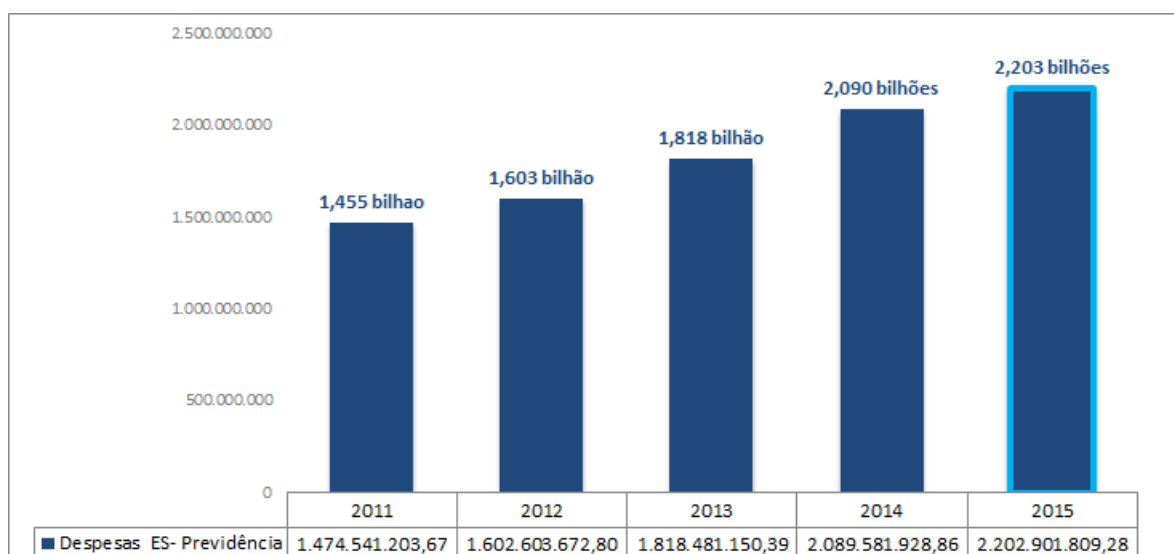
Correspondem às despesas previdenciárias do RPPS, realizadas em função da administração e previdência dos servidores públicos. O Gráfico 4.31 exibe o total de despesas realizadas relativas às aposentadorias, pensões e auxílio-reclusão, que

como aporte no Quadro “APORTES DE RECURSOS PARA O REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA DO SERVIDOR” do mesmo Demonstrativo.

⁵⁰ Os recursos para cobertura de insuficiências financeiras, oriundos do Poder Executivo (aporte do Poder Executivo - classificada como receita intraorçamentária), foram desconsiderados do cálculo de apuração das receitas previdenciárias no exercício de 2015, e também para todos os exercícios utilizados como parâmetro de análise de receitas previdenciárias.

para 2015 apresentou o montante consolidado de R\$ 2.202.901.809,28, relativos ao ES – Previdência.

Gráfico 4.31 – Total de despesas realizadas⁵¹ com benefícios previdenciários⁵² do ES - Previdência



Fonte: RREO, Demonstrativo de Receitas e Despesas Previdenciárias, Processos TC 2410/2012, 2951/13, 3084/2014, 4962/2015, 2081/16, exercícios 2011 a 2015. (Função Previdência)

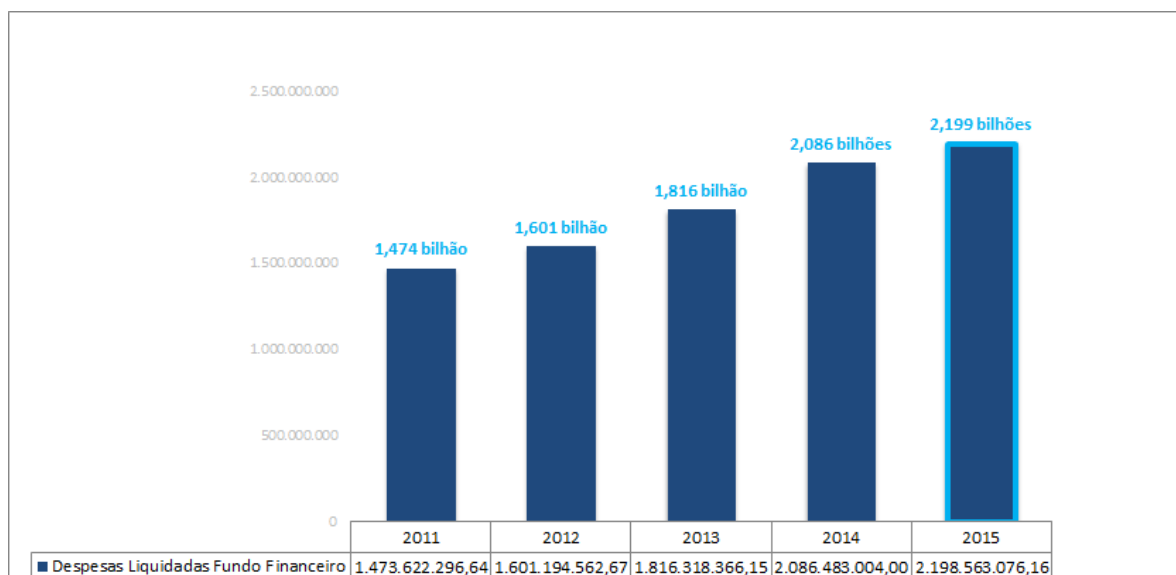
Depreende-se das informações do Gráfico 4.31, que a variação percentual de 2011 para 2015 representou uma elevação de 49,40% para as despesas previdenciárias do ES - Previdência.

Especificando para o Fundo Financeiro, o Gráfico 4.32 exibe os montantes apurados desde 2011, tendo apresentado um incremento de 49,19% nestas despesas. Para 2015, houve a realização de despesas previdenciárias na ordem de relativas ao Fundo Financeiro.

⁵¹ Consideraram-se as despesas liquidadas nos termos do art. 63 da Lei Federal nº. 4.320/64.

⁵² Benefícios previdenciários previstos na Lei Complementar nº. 282/2004: aposentadoria, pensões e auxílio-reclusão.

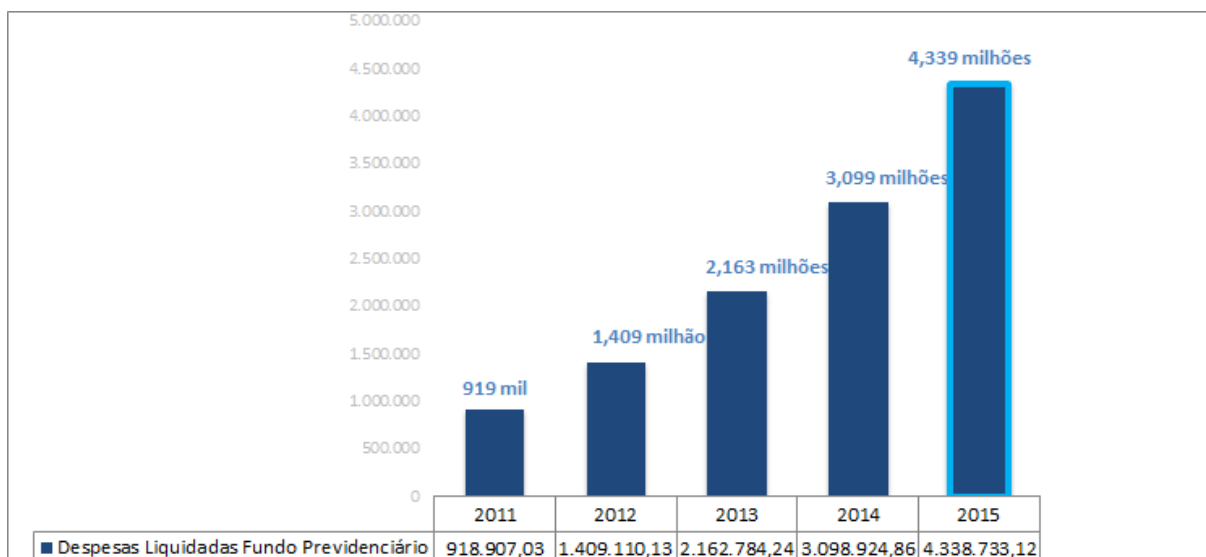
Gráfico 4.32 – Total de Despesas realizadas (liquidadas) – Aposentadorias, Pensões e Auxílio-reclusão, relativas ao Fundo Financeiro



Fonte: RREO, Demonstrativo de Receitas e Despesas Previdenciárias, Processos TC 2410/2012, 2951/13, 3084/2014, 4962/2015, 2081/16, exercícios 2011 a 2015.

Para o Fundo Previdenciário, a apuração dos valores, demonstrada no Gráfico 4.33, indicou uma elevação de despesas com aposentadorias, pensões e outros benefícios previdenciários, no patamar de 372,16%, em relação à 2011. Para 2015, neste plano de previdência, houve a realização de R\$4.338.733,12 em despesas previdenciárias.

Gráfico 4.33 – Total de Despesas realizadas (liquidadas) – Aposentadorias, Pensões e Auxílio-reclusão relativas ao Fundo Previdenciário

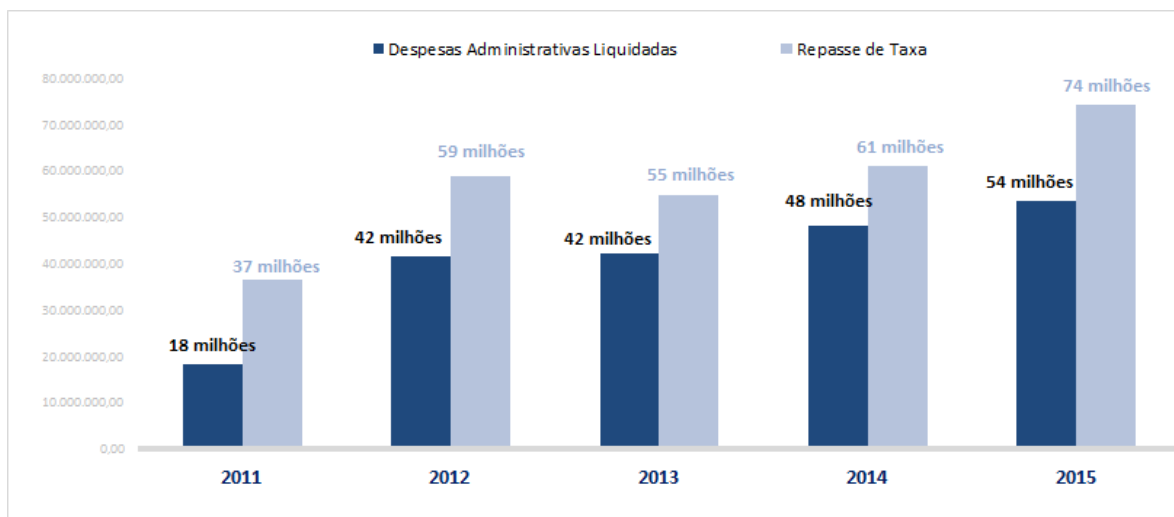


Fonte: RREO, Demonstrativo de Receitas e Despesas Previdenciárias, Processos TC 2410/2012, 2951/13, 3084/2014, 4962/2015, 2081/16, exercícios 2011 a 2015 .

Em relação às despesas administrativas, estas se referem aos gastos com a administração da entidade responsável, exclusivamente, pela gestão do RPPS, observados os limites de gastos estabelecidos em parâmetros gerais⁵³. Inclui despesas com a manutenção da entidade e investimentos para melhoria de sua infraestrutura. O Gráfico 4.34 demonstra a evolução desta categoria de despesa, chegando ao ápice em 2015, com o valor de R\$ 53.617.342,36, tendo sido apurado um crescimento de 191,02% em relação a 2011.

⁵³ Art. 52. A Taxa de Administração para cobertura de despesas de manutenção do Regime Próprio de Previdência, a cargo do IPAJM, **será de até 1,5% (um vírgula cinco por cento) do valor das remunerações, proventos e pensões dos segurados vinculados ao RPPS, relativo ao exercício financeiro anterior.** (NR) (Nova redação dada pela Lei Complementar nº 485/2009)

Gráfico 4.34 – Total de Despesas Administrativas realizadas (liquidadas)



Fonte: Processos TC 2410/2012, 2951/13, 3084/2014, 4962/2015, 2081/16, exercícios 2011 a 2015, Siafem, Sigefes

A sobra financeira decorrente da não utilização dos recursos da taxa de administração em cada exercício, deduzida das obrigações vencíveis em curto prazo, deverá ser devolvida de forma proporcional aos Fundos, em observância ao estabelecido no Decreto nº 1.434-R de 27/01/2005, que regulamenta a destinação do saldo financeiro do IPAJM decorrente da taxa de administração fixada no art. 52 da LC nº 282/04.⁵⁴

Ainda em referência ao saldo financeiro não utilizado, apurado no início de cada ano, ressalta-se a dedução prevista no art. 2º do referido Decreto, quando na apuração do saldo financeiro previsto no art. 1º, serão **deduzidas** as despesas, a

⁵⁴O saldo financeiro do IPAJM apurado no início de cada ano, referente ao Balanço do Exercício Financeiro Anterior, decorrente da taxa de administração fixada no artigo 52 da Lei Complementar nº 282, de 22 de abril de 2004, será transferido, imediatamente de forma proporcional, para os respectivos Fundos Financeiro e Previdenciário, instituído pelo artigo 49, parágrafo 1º e 2º da referida Lei Complementar.

cargo do IPAJM, empenhadas e não pagas no início de cada ano com recursos oriundos do saldo de caixa do exercício anterior.

4.3.3 Cobertura de Insuficiências Financeiras

O Governo do Estado optou pela segregação de massa para equacionamento do déficit atuarial do IPAJM, separando os servidores admitidos até 26/04/2004 no Fundo Financeiro, e os admitidos após esta data no Fundo Previdenciário.

Desta forma, o ***Fundo Financeiro ficou responsável pelo pagamento dos benefícios que não estão cobertos pela capitalização*** e, apurando-se a necessidade de cobertura financeira das folhas de pagamento, esta deverá ser coberta pelo Ente.

Assim, mensalmente são apuradas as **diferenças a menor** entre as receitas de contribuições e o valor integral das correspondentes folhas de pagamento dos benefícios dos segurados vinculados ao Fundo Financeiro, e esta complementação é coberta pelos Poderes do Estado⁵⁵.

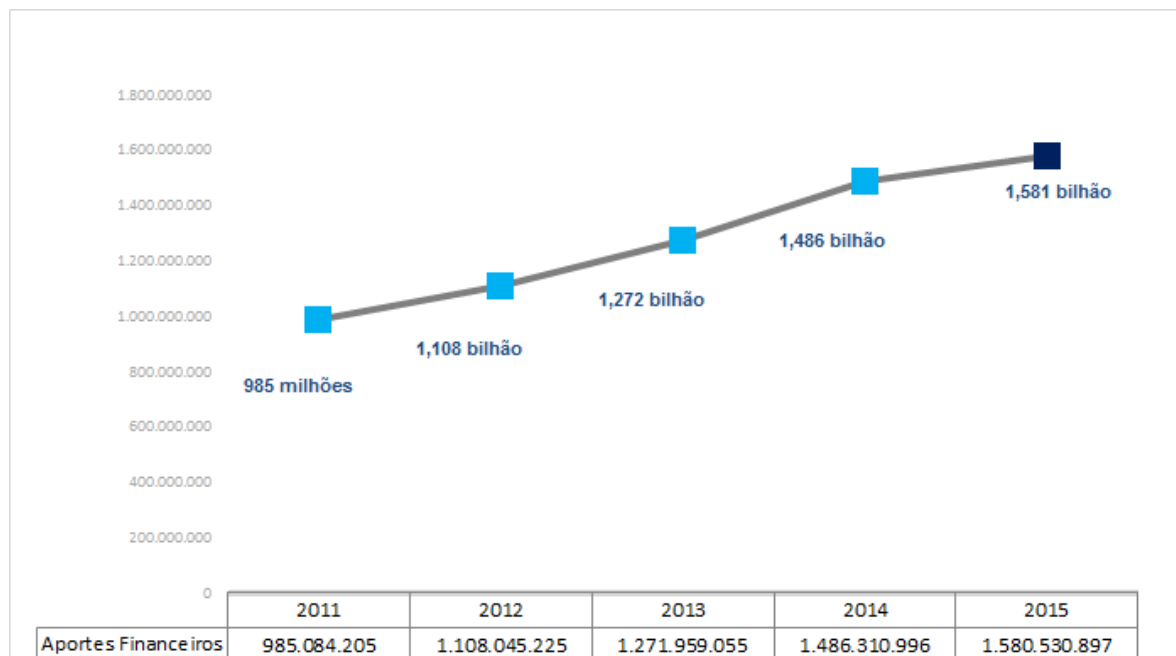
O Gráfico 4.35 exibe a análise comparativa dos aportes para cobertura dessas insuficiências financeiras, referente ao Fundo Financeiro, entre os exercícios de 2011 a 2015, considerando a soma dos aportes financeiros relativos **ao Executivo Estadual e aos Poderes**.

⁵⁵ Art. 40. Art. 40. O Regime Próprio de Previdência de que trata esta Lei Complementar, será custeado mediante os seguintes recursos:

[...]

§ 1º Além das contribuições previstas neste artigo ficam o Poder Executivo e demais Poderes e órgãos referidos no artigo 4º desta Lei Complementar, responsáveis pela complementação **do valor integral das correspondentes folhas de pagamento dos benefícios previdenciários, sempre que as receitas de contribuições forem insuficientes**, dando-se por extintos os débitos existentes, ainda que parcelados, decorrentes de suas contribuições dos exercícios anteriores à data de publicação desta Lei Complementar. **(Lei Complementar Estadual nº. 282/2004)**

Gráfico 4.35 – Evolução da Complementação de Insuficiências Financeiras



Fonte: Processos TC 2410/2012, 2951/13, 3084/2014, 4962/2015, 2081/16, exercícios 2011 a 2015.

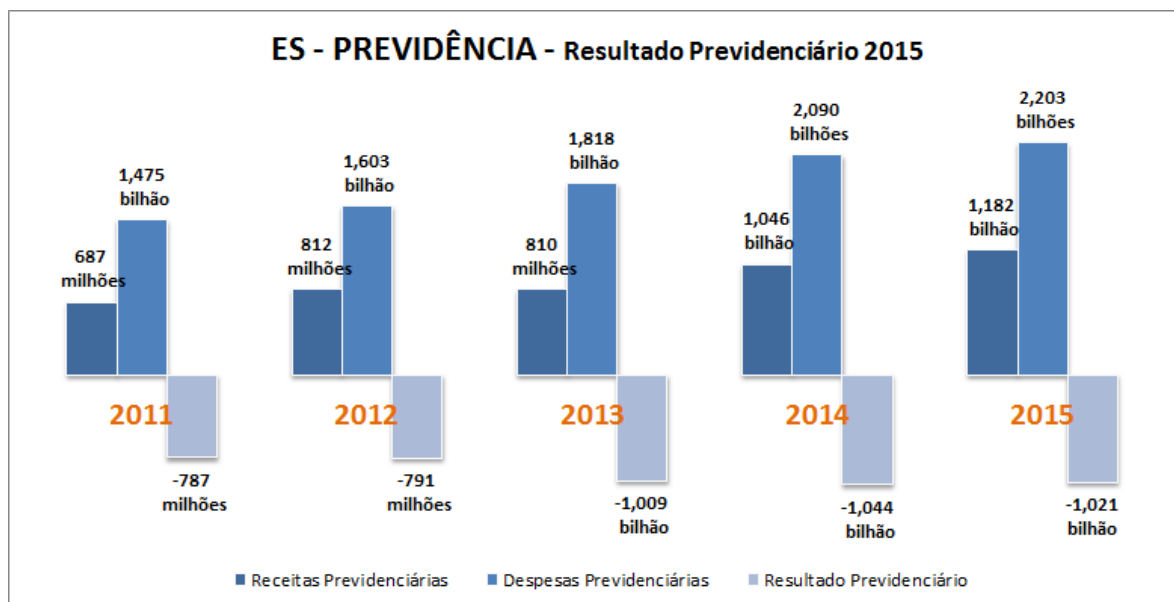
Depreende-se então, das informações dispostas no Gráfico 4.35, que a complementação de recursos, em vista da insuficiência financeira do provedor previdenciário, encontra-se em evidente ascendência (60,45% entre 2011 e 2015) **e já representa o comprometimento de 13,22% da receita corrente líquida do Estado.**⁵⁶

4.3.4 RESULTADOS PREVIDENCIÁRIOS

O Gráfico 4.36 exibe a apuração do resultado previdenciário (receitas próprias menos despesas) no período de 2011 a 2015, relativo ao ES-PREVIDÊNCIA. Por esta análise consolidada pode-se acompanhar a **evolução do déficit financeiro do RPPS Estadual** no período elegido, sendo então verificado para o exercício de 2015 o montante negativo de R\$ 1.020.911.872,82.

⁵⁶ Receita Corrente Líquida do Estado, 6º Bimestre de 2015: R\$ 11.951.594.613,25 e Aporte Financeiro efetuado R\$ 1.580.530.897,24.

Gráfico 4.36 – Resultado Previdenciário Consolidado – ES-Previdência

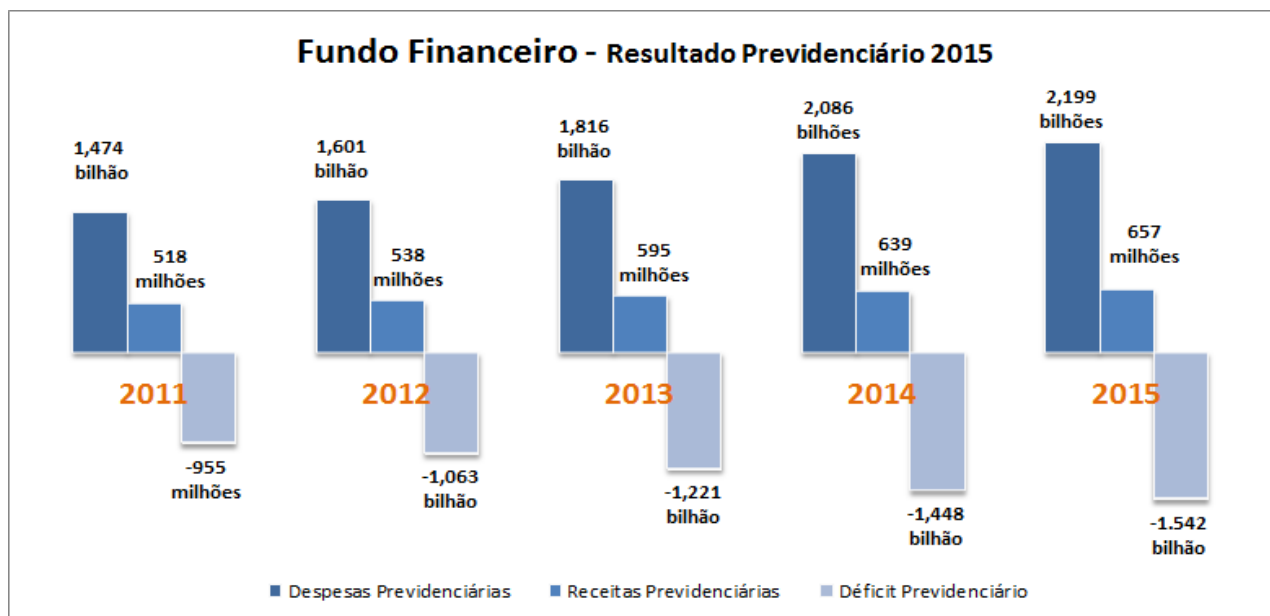


Fonte: RREO, 6º bim, Anexos Previdência, 2011 a 2015 e Processos TC 2410/2012, 2951/13, 3084/2014, 4962/2015, 2081/16, exercícios 2011 a 2015.

Conforme pode ser verificado do Gráfico 4.36, as receitas previdenciárias relativas ao ES – Previdência variaram 72,03% se comparadas às realizadas em 2011. Também em relação a este parâmetro, as despesas previdenciárias variaram 49,40%, e em relação ao resultado previdenciário, este evoluiu negativamente pela consolidação dos montantes financeiros relativos aos fundos financeiro e previdenciário. Nesse caso, pode-se observar um aumento de 29,65% do déficit financeiro previdenciário do ES-Previdência, desde o exercício de 2011 até o exercício em análise.

Agora, para uma análise mais específica dos resultados previdenciários de cada plano de previdência, o Gráfico 4.37 exibe a apuração do resultado previdenciário no período de 2011 a 2015, relativo somente ao **Fundo Financeiro**.

Gráfico 4.37 – Resultado Previdenciário - Fundo Financeiro

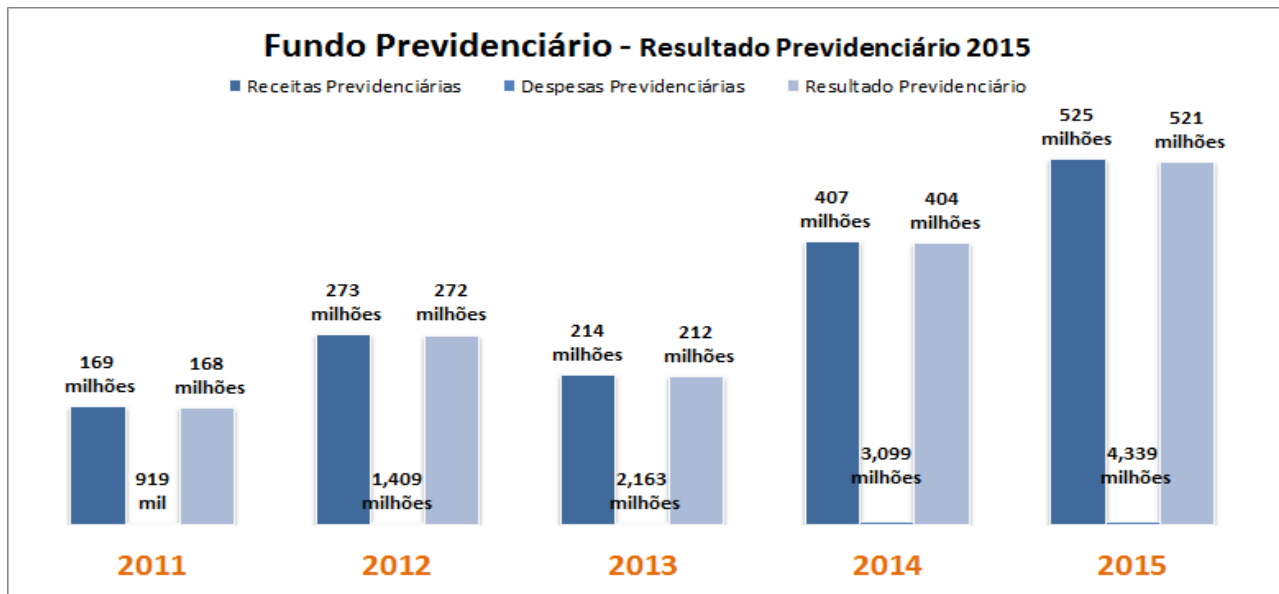


Fonte: RREO, 6º bimestre, Anexos Previdência, 2011 a 2015 e Processos TC 2410/2012, 2951/13, 3084/2014, 4962/2015, 2081/16, exercícios 2011 a 2015.

Diante das informações exibidas no Gráfico 4.37, o percentual de evolução das receitas e despesas previdenciárias, referente ao Fundo Financeiro, no período de 2011 a 2015, foi de 26,74% e 49,19%, respectivamente. O déficit financeiro alcançou o patamar negativo de crescimento, no percentual de 61,37%.

Já em relação aos resultados financeiros do **Fundo Previdenciário**, o Gráfico 4.38 exibe a apuração do resultado previdenciário (receitas próprias menos despesas) no período de 2011 a 2015, permitindo visualizar a evolução do superávit financeiro do Fundo Previdenciário.

Gráfico 4.38 - Evolução do resultado previdenciário – Fundo Previdenciário



Fonte: Anexo 4 e 5, Demonstrativo de Receitas e Despesas Previdenciárias, RREO, exercícios 2011-2015 e Processos TC 2410/2012, 2951/13, 3084/2014, 4962/2015, 2081/16, exercícios 2011 a 2015.

Analisando então a variação percentual dos montantes apresentados no Gráfico4.38, calcula-se que o percentual de evolução das receitas e despesas previdenciárias no período de 2011 a 2015, foi de 211,04% e 372,16%, respectivamente. O superávitprevidenciário deste plano de previdência alcançou 210,16%.

O Quadro 4.2 demonstra comparativamente os valores do Fundo Financeiro e Previdenciário, relativos aos principais resultados para 2015.

Quadro 4.2 –Fundo Financeiro x Fundo Previdenciário - 2015

RPPS Estadual		
	Fundo Financeiro	Fundo Previdenciário
Receitas Previdenciárias	656.821.780,01	525.168.156,45
Despesas Previdenciárias	2.198.563.076,16	4.338.733,12
Resultado Previdenciário	-1.541.741.296,15	520.829.423,33
Aportes de Recursos para o Regime Próprio de Previdência do Servidor	1.580.530.897,24	-
Reserva Orçamentária do RPPS	-	407.006.529,00
Bens e Direitos do RPPS	65.590.059,90	1.851.053.953,13
Receitas Intraorçamentárias RPPS	372.851.044,75	215.518.202,19
Despesas Intraorçamentárias RPPS	3.682.419,04	-

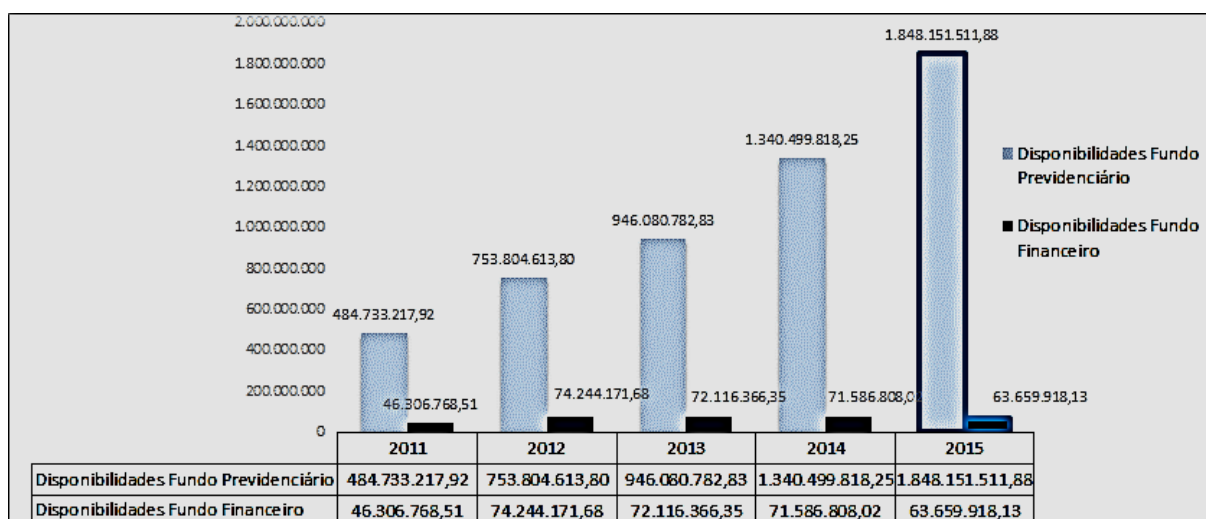
Fonte: Anexo 4, RREO 6º bimestre de 2015, Planos Financeiro e Previdenciário e Processos TC 2410/2012, 2951/13, 3084/2014, 4962/2015, 2081/16, exercícios 2011 a 2015

Da análise do quadro 4.2 depreende-se que, dentre outras informações, o Fundo Financeiro apurou déficit financeiro na ordem de R\$ 1.541.741.296,15 e o Fundo Previdenciário um superávit no valor de R\$ 520.829.423,33, apurando-se com a consolidação desses montantes, um **déficit financeiro** do **ES-PREVIDÊNCIA** no montante de **R\$ 1.020.911.872,82**, relativo ao exercício financeiro de 2015.

4.3.5 Disponibilidades Financeiras

Em relação aos **Disponibilidades Financeiras**, nelas estão compreendidas os valores de investimentos do RPPS, tendo sido verificado para estes os saldos, referente a **2015**, na ordem de R\$ 63.659.918,13 e R\$ 1.848.151.511,88, respectivamente para os Fundos Financeiro e Previdenciário.

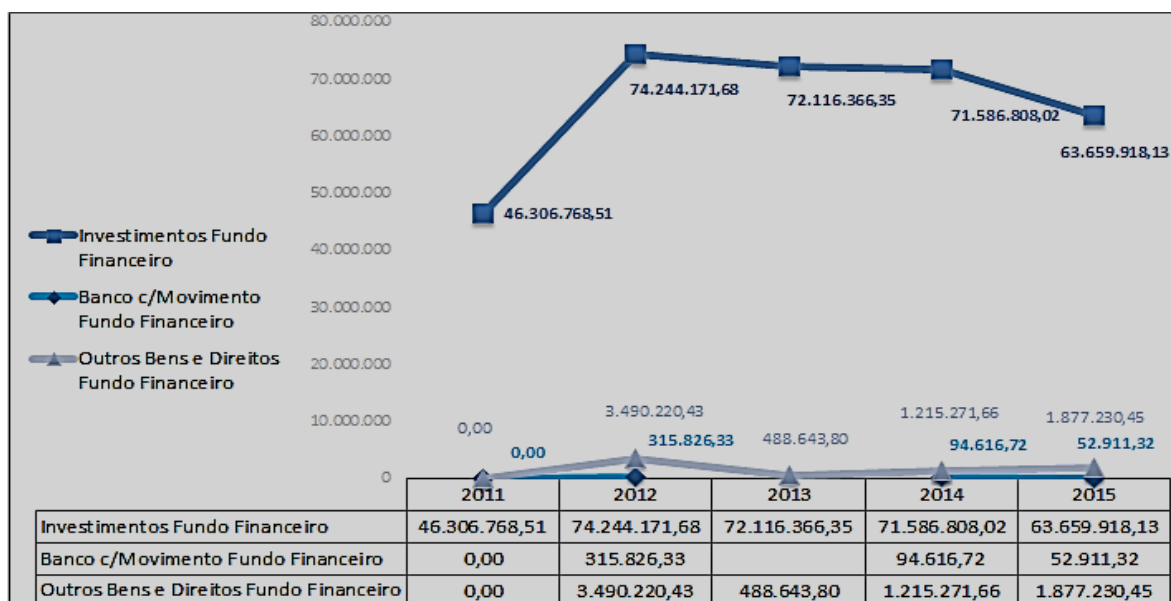
Gráfico 4.39 – Evolução das Disponibilidades Financeiras, segregadas por Fundos



Fonte: RREO (Anexos da Previdência do 6º Bimestre de 2011 a 2015) e Processos TC 2410/2012, 2951/13, 3084/2014, 4962/2015, 2081/16, exercícios 2011 a 2015, Prestação de Contas Anual IPAJM, Siafem/Sigefes

O Gráfico 4.40 exibe a evolução linear dos bens e direitos do Fundo Financeiro, segregados por depósitos em conta corrente, investimentos e outros bens e direitos, e são referentes aos valores recebidos do Regime Geral de Previdência Social – RGPS, a título de compensação previdenciária, contribuição de servidores cedidos, bem como, os rendimentos de aplicações financeiras destes recursos.

Gráfico 4.40 – Evolução dos Bens e Direitos do Fundo Financeiro

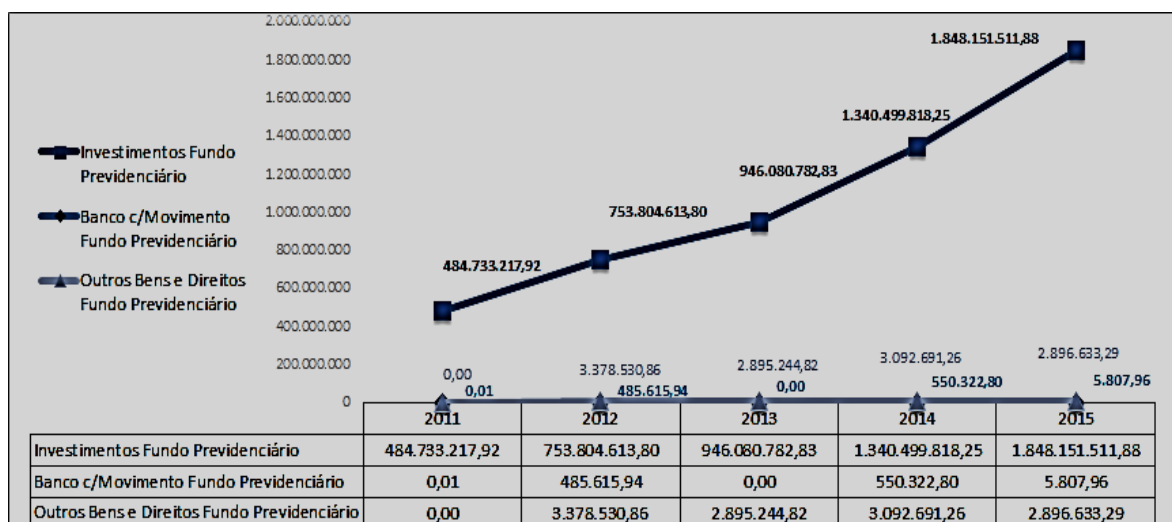


Fonte: RREO (Anexos da Previdência do 6º Bimestre de 2011 a 2015), Processo nº 2.410/12 (Prestação de Contas Anual IPAJM, exercício de 2011), Siafem/Sigefes.

Ainda em relação ao Gráfico 4.40, os dados relativos aos bens e direitos pertencentes ao fundo financeiro no encerramento do 2015, nos informa que o mesmo dispõe do montante de R\$ 63.659.918,13 (97,06% em relação ao total de bens e direitos do Fundo Financeiro para 2015) alocados em investimentos, R\$ 52.911,32 (0,08%) em conta banco conta movimento e R\$ 1.877.230,45 (2,86%) classificados como outros bens e direitos. Observa-se então que a quase totalidade dos recursos, 97,06%, está aplicada em investimentos elegidos pelo gestor previdenciário.

Já em relação aos bens e direitos do Fundo Previdenciário, pode-se visualizar as informações do Gráfico 4.41, em que foram apurados os montantes dos ativos deste plano de previdência no encerramento do exercício de 2015, que totalizaram R\$ 1.851.053.953,13. Esse montante refere-se ao total capitalizado das contribuições previdenciárias do servidor e patronal, relativas aos servidores que ingressaram no serviço público estadual após a publicação da LC 282/04.

Gráfico 4.41 –Evolução dos Bens e Direitos do Fundo Previdenciário



Fonte: RREO (Anexos da Previdência do 6º Bimestre de 2011 a 2015), Processo nº 2.410/12 (Prestação de Contas Anual IPAJM, exercício de 2011), Siafem/Sigefes.

Em aplicações financeiras foi apurado o montante de R\$ 1.848.151.511,88 (99,84% em relação ao total dos bens e direitos do Fundo Previdenciário), R\$ 5.807,96 (0,0003138%) relativo à conta banco conta movimento, e R\$ 2.896.633,29 (0,16%) para outros bens e direitos, referentes à créditos e valores a curto prazo, adiantamentos e créditos de dívida ativa não tributária.

Cabe ressaltar as diferenças nas disponibilidades financeiras entre os fundos de previdência analisados, em que se percebe a capitalização do fundo previdenciário, com recursos previdenciários na casa de 1,85 bilhão de reais.

4.3.6 Contabilização das Coberturas de Insuficiências Financeiras

A apuração do resultado financeiro do regime próprio de previdência do Estado do Espírito Santo vem sendo constantemente distorcido, e de forma relevante, **visto que o mesmo fato gerador, ou seja, a contabilização da cobertura das**

insuficiências financeiras⁵⁷ vem sendo registrada de forma distinta pelo Poder Executivo e pelos Poderes, com supedâneo no Decreto Estadual nº. 2.158-R, de 12/11/2008, e em desacordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade, com o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) e com o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF).

A Resolução CFC N.º 1.132/08, que aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público 16.5, que trata do Registro Contábil, estabelece as características do registro e da informação contábil, destacando-se dentre outras a fidedignidade, imparcialidade e uniformidade:

Resolução CFC N.º 1.132/08

4. São características do registro e da informação contábil no setor público, devendo observância aos princípios e às Normas Brasileiras Aplicadas ao Setor Público.

[...]

(d) Fidedignidade – os registros contábeis realizados e as informações apresentadas devem representar fielmente o fenômeno contábil que lhes deu origem.

(e) Imparcialidade – os registros contábeis devem ser realizados e as informações devem ser apresentadas de modo a não privilegiar interesses específicos e particulares de agentes e/ou entidades;

(j) Uniformidade – os registros contábeis e as informações devem observar critérios padronizados e contínuos de identificação, classificação, mensuração, avaliação e evidenciação, de modo que fiquem compatíveis, mesmo que geradas por diferentes entidades. Esse atributo permite a interpretação e a análise das informações, levando-se em consideração a possibilidade de se comparar a situação econômico-financeira de uma entidade do setor público em distintas épocas de sua atividade.

22. Os registros contábeis das transações das entidades do setor público devem ser efetuados, considerando as relações jurídicas, econômicas e patrimoniais, prevalecendo nos conflitos entre elas a essência sobre a forma. [g.n.]

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 6ª edição, na parte III que trata dos Procedimentos Contábeis Específicos, aplicado à União, Estados, Distrito

⁵⁷ Previsto no § 1º do art. 40 da Lei Complementar nº. 282/2004.

Federal e Municípios nos termos da Portaria STN nº. 700/2014, determina os procedimentos contábeis a serem adotados na contabilização do aporte para cobertura de déficit financeiro, *in verbis*:

4.4.5. Cobertura de Déficits Previdenciários (fls. 255)

Os déficits previdenciários correspondem a insuficiências projetadas ou imediatas para o pagamento de benefícios previdenciários. Os **deficits podem ser atuariais**, quando representam valores necessários ao equilíbrio financeiro futuro do regime, **ou financeiros**, quando correspondem a **insuficiências financeiras presentes para o pagamento dos benefícios previdenciários de cada mês**. De acordo com o § 1º do art. 2º da Lei nº 9.717/1998, os **entes são responsáveis pela cobertura dos déficits financeiros**. De acordo com os arts. 18 a 20 da Portaria MPS nº 403/2008, caso o ente possua déficit atuarial deverá apresentar plano de amortização que poderá consistir no estabelecimento de alíquota de contribuição suplementar, ou em aportes periódicos para cobertura do déficit atuarial. Alternativamente, poderá equacionar o déficit atuarial por meio da segregação de massas.

[...]

4.4.5.3. Aporte para Cobertura de Déficit Financeiro (fls. 258)

No caso do **aporte para cobertura de déficit financeiro não há execução orçamentária** pela transferência de recursos do ente ao RPPS.

Lançamentos:

a. No Ente Transferência do Aporte para Cobertura de Déficit Financeiro

Natureza da informação: patrimonial

D 3.5.1.3.2.xx.xx Transferências Concedidas para Aportes de Recursos para o RPPS – Intra OFSS

C 1.1.1.1.x.xx.xx Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F)

Natureza da informação: controle

D 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR)

C 8.2.1.1.4.xx.xx DDR Utilizada

b. No RPPS Recebimento do Aporte para Cobertura de Déficit Financeiro

Natureza da informação: patrimonial

D 1.1.1.1.x.xx.xx Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional (F)

C 4.5.1.3.2.xx.xx Transferências Recebidas para Aportes de Recursos para o RPPS – Intra OFSS

Natureza da informação: controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx Controle da Disponibilidade de Recursos

C 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR)

Nessa toada, a Portaria STN nº. 553, de 22 de setembro de 2014⁵⁸, determina o tratamento contábil que deva ser dispensado aos aportes para cobertura de déficit financeiro, nos casos em que se operou a segregação de massa e consequente criação de Fundo Financeiro:

04.01.00 ANEXO 1 – DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL**2. Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados (páginas 512 a 514)**

[...]

O mesmo acontece com o **Plano Financeiro** dos regimes que tenham optado pela segregação das massas. Nesse caso, as despesas custeadas com os recursos repassados pelo ente para a cobertura da insuficiência do Plano Financeiro não poderão ser deduzidas da despesa bruta com pessoal. Nas situações em que houve a segregação das massas do RPPS, a parte financeira, via de regra deficitária, **necessita dos aportes financeiros do tesouro do ente, repassados por meio de interferência financeira ou por alguma forma de aporte.** Ao optar pela segregação das massas, de acordo com as regras da previdência, não há de se falar em promover o equilíbrio atuarial do plano financeiro e, portanto, os **recursos repassados para esse plano, independente da forma contábil utilizada, são considerados cobertura de déficit financeiro.** [g.n.] [fls.514]

A que se ressaltar ainda, o fato do Estado do Espírito Santo, mediante o art. 49 da Lei Complementar 282/2004⁵⁹ ter procedido à segregação de massa, com a criação do Fundo Financeiro e do Fundo Previdenciário, tendo como base de corte a data da publicação dessa Lei Complementar (26/4/2004).

⁵⁸ Aprova a 6ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF. Válido a partir do exercício financeiro de 2015.

⁵⁹Lei Complementar 282/2004

Art. 49 - O IPAJM constituirá um Fundo Financeiro e um Fundo Previdenciário.

§ 1º - O Fundo Financeiro destinar-se-á ao pagamento dos benefícios previdenciários aos segurados que tenham ingressado no serviço público estadual e aos que já recebam benefícios previdenciários do Estado, até a data de publicação desta Lei Complementar, e aos seus respectivos dependentes.

§ 2º - O Fundo Previdenciário destinar-se-á ao pagamento dos benefícios previdenciários aos servidores titulares de cargo efetivo que ingressarem no serviço público estadual a partir da publicação desta Lei Complementar, e aos seus respectivos dependentes.

A **segregação de massa** implica na divisão dos segurados em dois grupos distintos. Um filiado ao Plano Financeiro, outro ao Plano Previdenciário. A Portaria MPS nº 403/2008, assim os define:

Art. 2º - Para os efeitos desta Portaria considera-se:

[...]

XX – Plano Previdenciário: sistema estruturado com a finalidade de acumulação de recursos para pagamento dos compromissos definidos no plano de benefícios do RPPS, sendo o seu plano de custeio calculado atuarialmente seguindo conceitos dos regimes financeiros de Capitalização, Repartição de Capitais de Cobertura e Repartição Simples e, em conformidade com as regras dispostas nesta Portaria;

XXI – Plano Financeiro: sistema estruturado somente no caso de segregação de massa, onde as contribuições a serem pagas pelo ente federativo, pelos servidores ativos e inativos e pelos pensionistas vinculados são fixadas sem objetivo de acumulação de recursos, **sendo as insuficiências aportadas pelo ente federativo, admitida a constituição de fundo financeiro.** (g.n)

Assim, a **complementação do valor integral das correspondentes folhas de pagamento** dos benefícios previdenciários, sempre que as receitas de contribuições forem insuficientes, previstas no § 1º do art. 40 da Lei Complementar 282/04, refere-se à **transferência de recursos do tesouro estadual** ao Fundo Financeiro, fato este que descarta outros tipos de aporte, como por exemplo, aqueles destinados à cobertura de déficit atuarial.

Por meio do Decreto Estadual nº 2.158-R, de 12 de novembro de 2008, que regulamenta os procedimentos de repasse de contribuição previdenciária para o custeio do Regime Próprio de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo, pode-se constatar que o Tesouro Estadual⁶⁰, ao formatar os lançamentos

⁶⁰ Art. 26. **A Subsecretaria do Tesouro Estadual** tem como jurisdição administrativa o planejamento, a supervisão, orientação, controle e avaliação das atividades relacionadas com **a administração dos Sistemas Financeiro e Contábil do Estado**; a recomendação de medidas necessárias ao bom funcionamento das finanças e da contabilidade geral do Estado, **através da integração de todas as Unidades Gestoras interligadas ao Sistema Integrado de Administração Financeira para Estados e Municípios - SIAFEM-ES**, bem como do gerenciamento dos recursos públicos através da distribuição de cotas financeiras a todos os Órgãos do Poder Executivo; a coordenação técnica e normativa dos Grupos Financeiros Setoriais e outras medidas cabíveis necessárias às atividades de controle interno e de controle de gastos públicos; o assessoramento ao Secretário da SEFAZ nos assuntos de sua área de competência, assumindo, por delegação do Secretário de Estado da

contábeis relativos à cobertura das insuficiências financeiras do Fundo Financeiro (UG 600210), determinou que **a contabilização das despesas nos orçamentos das UGs responsáveis pela complementação da contribuição previdenciária**⁶¹ dar-se-á da seguinte forma:

Art. 3º. A **contabilização das despesas nos orçamentos das UGs** responsáveis pela **complementação da contribuição previdenciária** dar-se-á da seguinte forma:

I – Secretaria de Estado da Educação

- a) Fonte 0102 – Manutenção e Desenvolvimento do Ensino;
- b) Fonte 0103 – Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica.

II – Secretaria de Estado da Segurança Pública e Defesa Social

- a) Fonte 0101 – Administração Direta;
- b) Fonte 0101 – Polícia Civil;
- c) Fonte 0101 – Polícia Militar;
- d) Fonte 0101 – Corpo de Bombeiros Militar.

III – Secretaria de Estado da Saúde

- a) Fonte 0104 – Fundo Estadual de Saúde.

IV – Demais Órgãos e entidades do Poder Executivo Estadual

- a) Fonte 0101 – Administração Geral a Cargo da SEGER – Encargos Gerais do Estado, quando for utilizado recurso da Fonte Tesouro;
- b) Fonte 0271 – Órgãos da Administração Indireta, quando for utilizado recurso de arrecadação própria.

Fazenda, a promoção da administração interna da Secretaria, autorizando as despesas e transferências, inclusive aquelas relativas a diárias e viagens e assinando os respectivos documentos de empenho, pagamento e estornos; o acompanhamento, controle e previsão das receitas e despesas do Estado; a substituição do Secretário de Estado da Fazenda nos seus impedimentos nos assuntos de sua área de competência; o desenvolvimento de outras tarefas compatíveis com a função, determinadas pelo Secretário da SEFAZ.

⁶¹ A que se ressalvar que apesar da Lei Complementar nº. 282/2004, nos termos do §1º do art. 40 tratar da **complementação da folha de pagamento** “... responsáveis pela complementação do valor integral das correspondentes folhas de pagamento dos benefícios previdenciários, sempre que as receitas de contribuições forem insuficientes”, o Estado de maneira equivocada trata na regulamentação de “**complementação de contribuição previdenciária**” que são coisas distintas. Essa última é uma opção para a amortização do déficit atuarial (instituição de alíquota suplementar)”, e a primeira é a opção para os entes que já optaram pela segregação de massas.

Prevê ainda, no artigo6^o62,as contas orçamentárias para registro das despesas que serão movimentadas pelos **órgãos e entidades do Poder Executivo** para complementação da folha de pagamento do Fundo Financeiro, e a conta de registro da receita orçamentária que será observada por este mesmo fundo:

Quadro 4.3– Classificação da Complementação Previdenciária segundo Decreto Estadual nº 2.158-R

COMPLEMENTAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA	
SEGURADOS INATIVOS	
NATUREZA DA DESPESA	NATUREZA DA RECEITA
31.91.13.23	72.10.29.13

Fonte: Anexo II do Decreto Estadual nº 2.158-R.

Conforme retro mencionado, segundo determina a Portaria STN nº.700/2014, **a execução orçamentária da despesa se dará no âmbito do Fundo Financeiro, quando do registro das aposentadorias e pensões, custeadas com a fonte tesouro,** e não em outra unidade orçamentária como preconiza o Decreto Estadualnº. 2.158-R/2008.

Já **a transferência de recursos do ente ao RPPS, deverá ser realizada por meio de uma Interferência Financeira, sem execução orçamentária,** e não mediante a despesa e receita intraorçamentárias, como prevê o mencionado art. 6º do mesmo Decreto nº. 2.158-R/2008, utilizando-se da conta de despesa:“3.1.91.13.23 – Complementação da contribuição previdenciária” nos entes repassadores,e a conta

⁶² Art. 6º. As despesas e as receitas de contribuições previdenciárias, dos órgãos e entidades do Poder Executivo, obedecerão à classificação orçamentária constante no anexo II deste decreto.

de receita: “7.2.1.0.29.13 Contribuição previdenciária para amortização do déficit atuarial” para o ente recebedor.

Quando se trata de complementação de insuficiências financeiras do RPPS, **procedida pelos demais poderes**, os registros contábeis **encontram-se de acordo com as orientações contábeis constantes no Manual de Contabilidade aplicado ao Setor Público**, demonstrando que os valores são levados a débito de Variação Patrimonial Diminutiva (VPD), alocados na conta contábil “351300000 – Transferências Concedidas para Aportes de Recursos ao RPPS – Intra OFSS”/ “351320200 – Valor repassado para cobertura de déficit financeiro do RPPS – Demais Poderes”, procedendo-se ao repasse dos recursos, fonte tesouro (101) via *ordem bancária extraorçamentária*, portanto, sem execução orçamentária no órgão de origem.

Quando a complementação é **procedida pelos órgãos do Poder Executivo**, constata-se a existência de **indevida execução orçamentária** tendo em vista o razão da Conta 621200000 – Receita Realizada, conta corrente 027100000.3.000000 72102913 – 3647, encaminhado pelo IPAJM, e na qual se constata a movimentação dos saldos via *ordens bancárias orçamentárias*.

Essa forma distinta que está sendo utilizada pelo Poder Executivo para registrar os ingressos de recursos para cobertura de insuficiência financeira do Fundo Financeiro **fere as normas brasileiras de contabilidade**, pois esse registro não está revestido de fidedignidade, imparcialidade e uniformidade, além de não estar privilegiando a essência sobre a forma.

A execução orçamentária indevida da complementação de insuficiências financeiras no órgão repassador, além de estar em desconformidade com a Norma Brasileira de Contabilidade (NBCT 16.5) e àquelas determinadas pela Portaria STN nº.700/2014 (Manual de Contabilidade aplicado ao Setor Público), dissimula **a situação deficitária do Fundo Financeiro**.

Esta prática também **distorce, de forma relevante, as demonstrações contábeis** do Fundo Financeiro e do ES-Previdência, visto que o Fundo Financeiro é deficitário e apresenta-se como quase “equilibrado”, podendo induzir, aos usuários da informação, concluir por um resultado previdenciário destoante da realidade.

Segundo demonstrativos contábeis encaminhados na prestação de contas anual⁶³ do IPAJM (exercício de 2015), o Fundo Financeiro recebeu, a título de complementação de insuficiências financeiras, o valor de R\$ 1.398.582.703, oriundos do Poder Executivo. Dos demais poderes, a quantia de R\$ 181.948.194,12, totalizando um déficit no exercício de 2015 de **R\$ 1.580.530.897,24**.

Entretanto constatou-se que o Balanço Orçamentário do Fundo Financeiro (UG 600210) apresenta como déficit no exercício de 2015, o montante de R\$ 143.158.593,03 que, segundo Nota Explicativa, “o déficit de arrecadação no valor de R\$ 142.794.826,87 ocasionado por ter previsto no orçamento o recebimento de contribuição para cobertura do déficit financeiro dos demais poderes, entretanto o valor recebido de R\$ 181,9 milhões foi feito EXTRA-ORÇAMENTARIAMENTE, como sub-repasse (451320200)”.

Desta forma, verifica-se que o déficit orçamentário apresentado nas demonstrações contábeis do Fundo Financeiro (R\$ 143.158.593,03), **representa na prática apenas 9% do resultado previdenciário⁶⁴ do ente** (R\$ 1.541.741.296,15) e apresenta um cenário divergente da realidade aos segurados do regime e aos demais usuários da informação, isto porque, ao registrar de forma orçamentária a cobertura da folha de pagamento, o Estado “simula” uma nova receita para o Fundo Financeiro, fazendo com que ele apresente tal “arrecadação” como **receita própria**, tanto que o mesmo registra a entrada desses na fonte (0271) arrecadado pelo órgão⁶⁵.

⁶³ Processo TCE nº. 2.081/2016.

⁶⁴ Receitas próprias menos despesas de benefícios liquidadas no exercício, apurado no quadro 4.2.

⁶⁵ Manual Técnico do Orçamento – MTO – Exercício de 2015 (fls. 37/38):

Ressalta-se que as unidades gestoras do Estado ***não tem poder para alterar os lançamentos contábeis*** no Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas do Espírito Santo (SIGEFES), pois estes são previamente cadastrados e configurados pela Secretaria da Fazenda.

Registra-se que o Tribunal de Contas, por meio do Relatório de Análise da Lei Orçamentária Estadual (Processo TC 2.397/2015), já determinou por meio da Decisão Plenária TC 126/2015⁶⁶, que os registros contábeis da contribuição complementar para amortização do déficit atuarial ***fossem corrigidos na fase de planejamento, ou seja, na elaboração da lei orçamentária anual do Estado:***

Em observância ao o princípio da evidenciação previsto nos artigos 85,89 e 90 da Lei Federal nº 4.320/64, ao art. 12 da LRF, e as determinações da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), contidas no Manual de Demonstrativos Fiscais, **promova as adequações necessárias na elaboração do Orçamento da Seguridade Social**, em especial, o orçamento do Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo, **para que o Orçamento evidencie de forma clara e coerente a realidade do RPPS do Estado do Espírito Santo**, mediante as seguintes ações: 1) Que abstenha-se de prever a Receita Corrente Intraorçamentária na rubrica 7.2.1.0.29.13 Contrib Previd para Amort Deficit Atuarial e 2) Fixe despesas orçamentárias no Fundo Financeiro utilizando a fonte tesouro na mesma proporção do valor dos Recursos repassados para Cobertura de Insuficiências Financeiras.

Portanto, faz-se necessário à revogação do Decreto Estadual nº. 2.158-R/2008 para que os registros contábeis também ***possam ser corrigidos na fase da execução da despesa*** e possa ser dado cumprimento integral as Normas Brasileiras de Contabilidade e ao Manual de Contabilidade aplicado ao Setor Público.

0 – recursos não destinados à contrapartida: Recursos do Tesouro e de Outras Fontes destinados a livre aplicação;

2 – Recursos de Outras Fontes: correspondem aos recursos diretamente arrecadados pelos órgãos da administração indireta, venda de ativos dos órgãos da administração indireta, convênios com órgãos federais e não federais celebrados pela administração indireta e transferências de instituições privadas;

71 – Arrecadado pelo Órgão: **Recursos próprios arrecadados pelos Órgãos da Administração Indireta**, tais como: Taxas, Multas, Receita Industrial, Receita de Serviços, Saldos de Exercícios Anteriores, Aplicações Financeiras e Outras Receitas Próprias do Órgão.

⁶⁶ Decisão Plenária TC-126/2015 de 26 de janeiro de 2016, aplicável a elaboração da Lei Orçamentária Anual do Estado, referente ao exercício de 2017.

Ressalta-se que essas determinações, inseridas na Decisão TC 126/2016 - Plenário, constam no Processo TC 2.397/2015 que trata da análise da LOA para o exercício de 2015, o qual integra as presentes contas. A determinação referida acima foi incluída no sistema de monitoramento deste Tribunal, sendo objeto de acompanhamento pela SecexGoverno nos autos próprios.

4.4 EQUILÍBRIO ATUARIAL – AVALIAÇÃO DE LONGO PRAZO⁶⁷

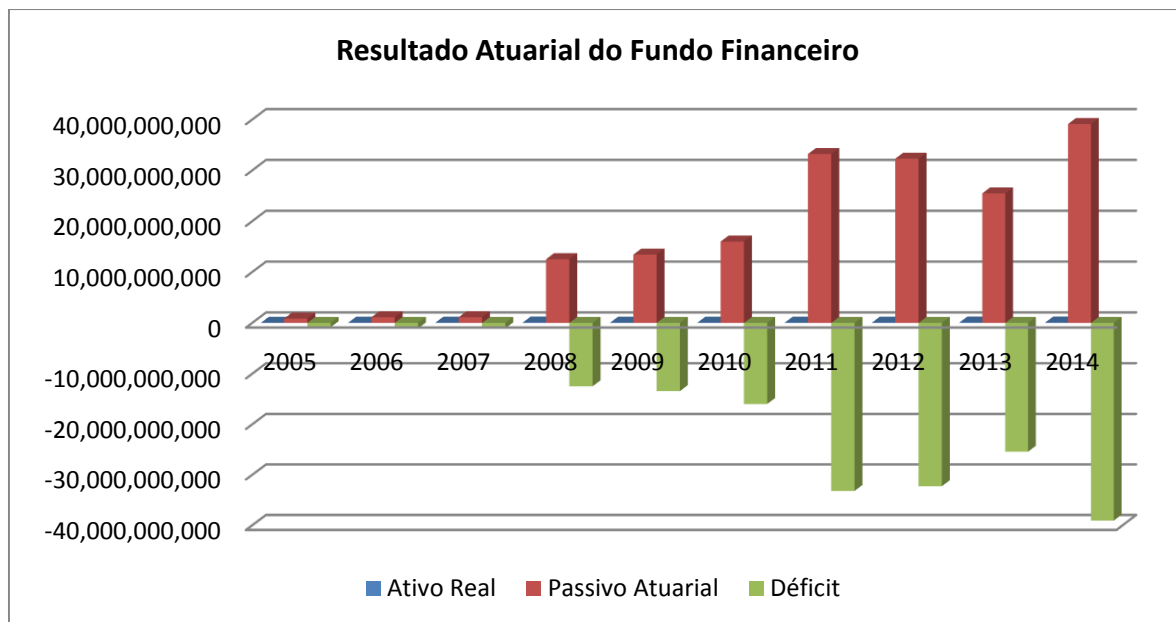
Segundo o art. 40 da Constituição Federal, o **equilíbrio financeiro e atuarial** é um princípio basilar para os regimes de previdência dos servidores públicos e também **um pilar de sustentabilidade da gestão fiscal responsável**, nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, visto que este desequilíbrio pode comprometer as finanças públicas no médio e longo prazo.

Segundo Portaria nº. 403/2008, o **equilíbrio atuarial** é a garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das obrigações projetadas, apuradas atuarialmente, a longo prazo.

Analisando os dados do resultado atuarial do **Fundo Financeiro**, exibidos no Gráfico 4.42, pode-se constatar que o **déficit atuarial** saltou de R\$ 841.658.301,00 para mais de R\$ 39.057.271.908,00 entre 2005 e 2014, elevando-se em mais de 4.641%, no período de 10 anos.

⁶⁷ Elaborado com base nos Termos de Designação nº. 033 e 036/2016 e Relatório de Auditoria nº. 18/2015.

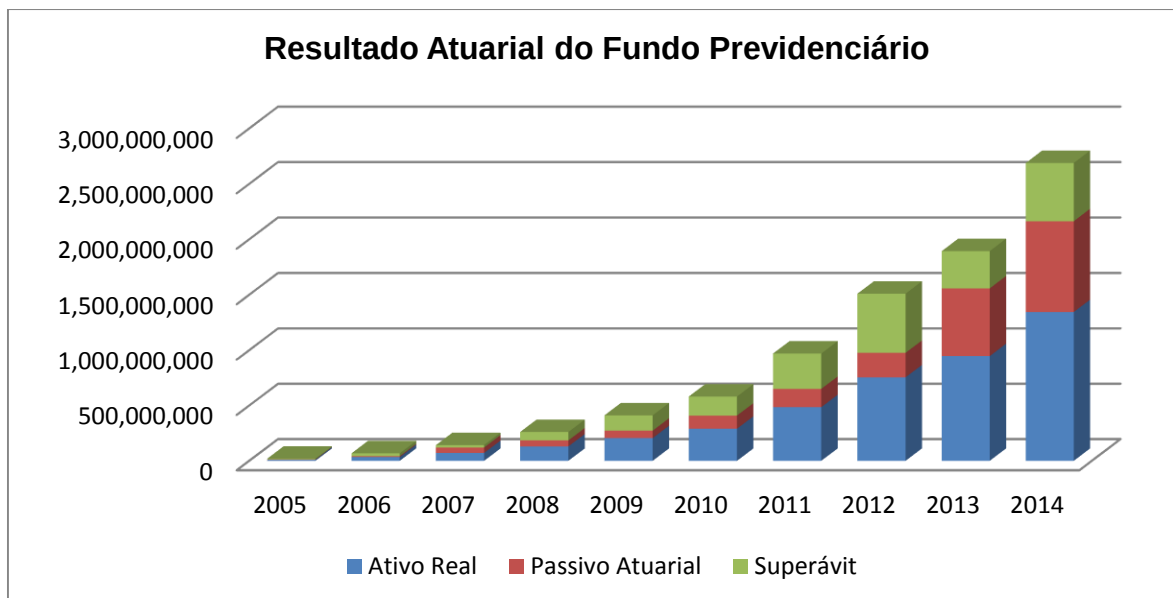
Gráfico 4.42–Resultado Atuarial do Fundo Financeiro



Fonte: Demonstrativos da Avaliação Atuarial – DRAA de 2006 a 2015, pesquisados no site do Ministério da Previdência em 04/2016. Dados apresentados por data-base.

O **Fundo Previdenciário** vem apresentando neste mesmo período um incremento em seu **superávit**, saltando de R\$ 7.199.007,00 em 2005 para 525.125.196,00 no exercício de 2014, representando um aumento de 7.294%, conforme demonstrado no Gráfico 4.43.

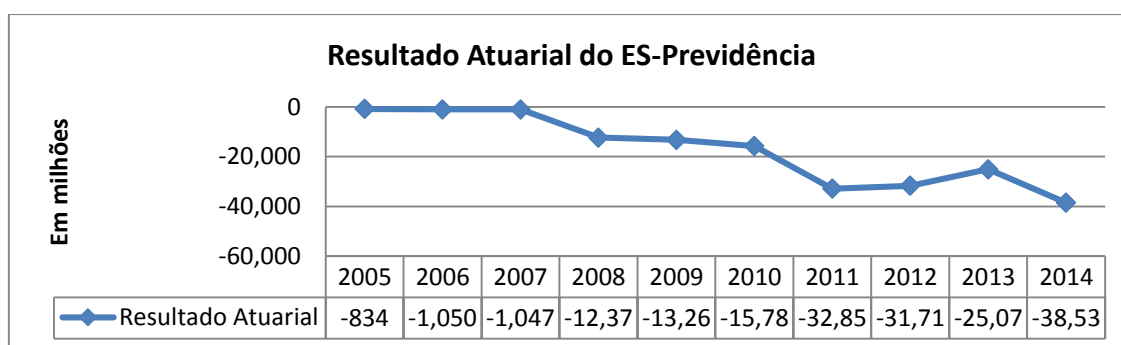
Gráfico 4.43 – Resultado Atuarial do Fundo Previdenciário



Fonte: Demonstrativos da Avaliação Atuarial – DRAA de 2006 a 2015, pesquisados no site do Ministério da Previdência em 04/2016. Dados apresentados por data-base.

O resultado atuarial do Regime Próprio de Previdência do Estado do Espírito Santo, que é o resultado consolidado dos dois fundos, apresenta **déficit da ordem de 38,5 bilhões⁶⁸**, visualizado no Gráfico 4.44. O resultado atuarial do exercício de 2014 sofreu uma variação de 4.618% em relação do resultado apurado em 2005⁶⁹.

Gráfico 4.44 – Resultado Atuarial do ES-Previdência



Fonte: Demonstrativos da Avaliação Atuarial – DRAA de 2006 a 2015, pesquisados no site do Ministério da Previdência em 04/2016. Dados apresentados por data-base.

⁶⁸ R\$ 38.532.146.713,00

⁶⁹ R\$ 834.459.293,31

É com base na avaliação atuarial, que deve ser realizada anualmente, ***que são realizados os registros contábeis de atualização das provisões matemáticas previdenciárias***, também conhecido como Passivo Atuarial.

4.4.1 Provisões Matemáticas Previdenciárias

Segundo Lima e Guimarães (2009)⁷⁰, no rol das provisões a serem constituídas pelas unidades gestoras de RPPS, destacam-se as de natureza atuarial, projetada em função de apuração dos compromissos previdenciários sob sua responsabilidade, intitulada Provisão Matemática Previdenciária (PMP).

Ainda segundo os mesmos autores, representa o total dos recursos necessários ao pagamento dos compromissos dos planos de benefícios, calculados atuarialmente, em determinada data, em valor presente. Da mesma forma de uma provisão qualquer, a PMP deve cumprir os requisitos necessários ao seu reconhecimento, ou seja, deve existir uma obrigação presente e a necessidade de recursos para honrar essa obrigação.

Segundo a NBC TG 25 (R1) que trata das provisões, passivos e ativos contingentes uma provisão deve ser reconhecida:

14. Uma provisão deve ser reconhecida quando:
 - (a) a entidade tem uma obrigação presente (legal ou não formalizada) como resultado de evento passado;
 - (b) seja provável que será necessária uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos para liquidar a obrigação; e
 - (c) possa ser feita uma estimativa confiável do valor da obrigação.
- Se essas condições não forem satisfeitas, nenhuma provisão deve ser reconhecida.

Lima (2009) destaca que o cálculo do custo de um plano previdenciário se faz por meio de um estudo técnico que se denomina **Avaliação Atuarial**, e é desenvolvida pela atuária, baseado nas características biométricas, demográficas e econômicas

⁷⁰ LIMA, Diana V. de; GUIMARÃES, Otoni G. Contabilidade aplicada aos regimes próprios de previdência social. 1. ed. Brasília: Ministério da Previdência Social, 2009.

da população analisada, com o objetivo principal de estabelecer, de forma suficiente e adequada, os recursos necessários para a garantia dos pagamentos dos benefícios previstos pelo plano. Seu papel é **avaliar o plano de custeio do RPPS** para que se mantenha equilibrado e para que seja garantida a continuidade do pagamento dos benefícios cobertos por ele, exigência essa prevista no inciso I, art. 1º, da Lei 9.717/1998.

Dessa forma, a avaliação atuarial é essencial para se constatar a viabilidade do sistema de previdência analisado, buscando apurar o “custo” do RPPS, representado pelo montante total dos compromissos futuros do plano de benefícios para honrar os direitos previdenciários de seus segurados (plano de benefícios), para, em seguida, determinar a estimativa de impactos em longo prazo, ou seja, como esses compromissos poderão ser financiados por meio do estabelecimento de um plano de custeio.

Foi constatado no Balanço Geral do Estado do exercício de 2015 **que não houve registro da atualização das provisões matemáticas previdenciárias**. De acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade, com a Lei Federal nº. 9.717/98, com a Lei Complementar Estadual nº. 282/2004⁷¹ e a Portaria MPS nº. 403/2008 as Provisões Matemáticas Previdenciárias (Passivo Atuarial) dos RPPS devem ser registrados contabilmente e evidenciados no balanço patrimonial da entidade.

O Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público⁷² em sua 6ª edição, no título que trata das Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes⁷³, determina

⁷¹ Art. 57. O IPAJM **deverá promover avaliação atuarial** para a determinação de taxa de custeio, para a transformação de capitais cumulativos em valores de benefício **e para a determinação de reservas matemáticas, dentre outras, na forma estabelecida na legislação federal aplicável.**

Art. 58. As alíquotas previstas no artigo 40 desta Lei Complementar deverão ser revistas com base na avaliação atuarial do plano anual de custeio, **por ocasião do encerramento do balanço anual do Regime Próprio.**

⁷² Portaria STN nº. 700, de 10 de dezembro de 2014. Edição válida a partir do exercício de 2015.

⁷³ Subtítulo: 9.2.2.2. Reconhecimento de Provisão Atuarial

que as provisões devem ser reavaliadas na data da apresentação das demonstrações contábeis:

As provisões devem ser reavaliadas na data de apresentação das demonstrações contábeis e ajustadas para refletir a melhor estimativa corrente. (fls .187)

A atualização desses valores registrados deve ser realizada com base na avaliação atuarial anual e deve ser compatível com a data do balanço (data base da avaliação atuarial = data das demonstrações contábeis), com vistas a permitir que todos os reflexos das alterações realizadas na base normativa, dos segurados e das hipóteses financeiras e atuariais (inclusão e exclusão de segurados e dependentes, alterações em hipóteses financeiras e atuariais, etc), possam ter seus ***reflexos mensurados e evidenciados nas demonstrações contábeis*** em que o ***fato gerador da alteração ocorreu***, observando desta forma o cumprimento do ***princípio da competência***.

Segundo Hendriksen e van Breda (1999) apud Reis *et all* (2015)⁷⁴ os passivos devem ser reconhecidos e a informação contábil não pode ficar subordinada ao interesse particular do seu agente:

Para Hendriksen e van Breda (1999, p. 410), “**os passivos foram, por muitos anos, o filho ignorado da contabilidade**. [...] os créditos, em outras palavras, vinham depois dos débitos. Quando não havia débito, não havia crédito”. Segundo os autores, algumas circunstâncias forçaram importantes mudanças de atitude e os passivos assumiram sua posição de direito, sendo um dos motivos para tal mudança o crescimento das obrigações econômicas.

Por exemplo, **as empresas têm oferecido há muito tempo benefícios de aposentadoria a seus empregados**. Como os pagamentos iriam ocorrer no futuro, as obrigações decorrentes de planos de pensão ficavam sem registro contábil. **À medida que a magnitude da obrigação foi se**

⁷⁴ REIS, Carlos Eduardo dos. LIMA, Diana Vaz de. WILBERT, Marcelo Driemeyer. **Impacto do Registro Contábil da Provisão Matemática Previdenciária dos Servidores Públicos Federais no Balanço Geral da União**. X Congresso USP, São Paulo, 2015.

tornando mais evidente, o governo e as autoridades contábeis resolveram intervir para garantir que o passivo fosse contabilizado – independentemente de estar sendo feito o pagamento ou não. Os passivos decorrentes de planos de pensão agora aparecem rotineiramente nos balanços [...] (HENDRIKSEN; VAN BREDÁ, 1999, p. 410).

Nesse limiar, a Norma NBCT 16.5 que trata do registro contábil destaca a necessidade de estes sejam revestidos de integridade, objetividade e tempestividade:

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

Objetividade – o registro deve representar a realidade dos fenômenos patrimoniais em função de critérios técnicos contábeis preestabelecidos em normas ou com base em procedimentos adequados, sem que incidam preferências individuais que provoquem distorções na informação produzida;

Tempestividade – os fenômenos patrimoniais devem ser registrados no momento de sua ocorrência e divulgados em tempo hábil para os usuários. [g.n.]

De acordo com a Norma Geral que rege os RPPS é necessária a realização de avaliação atuarial inicial e em cada balanço:

Lei Federal nº. 9.717/98

Art. 1º Os regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal deverão ser organizados, baseados em normas gerais de contabilidade e atuária, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial, observados os seguintes critérios:

I - realização de avaliação atuarial inicial e em cada balanço utilizando-se parâmetros gerais, para a organização e revisão do plano de custeio e benefícios; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001)[g.n.]

Os regimes próprios de previdência, além de obedecerem às normas de atuária, também devem observar as normas de contabilidade, conforme estabelecido pela Lei Federal nº. 9.717/98, reforçado pela Lei de Responsabilidade Fiscal:

Art. 69. O ente da Federação que mantiver ou vier a instituir regime próprio de previdência social para seus servidores conferir-lhe-á caráter contributivo e o organizará com base em normas de contabilidade e atuária que

preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial. (Lei Complementar nº. 101/2000)[g.n.]

A Lei Complementar nº. 282/2004 reafirma os entendimentos de que reservas matemáticas devem ser revistas por ocasião do encerramento do balanço anual do RPPS:

Art. 57. O IPAJM **deverá** promover **avaliação atuarial** para a determinação de taxa de custeio, para a transformação de capitais cumulativos em valores de benefício e **para a determinação de reservas matemáticas**, dentre outras, na forma estabelecida na legislação federal aplicável.

Art. 58. As alíquotas previstas no artigo 40 desta Lei Complementar deverão ser **REVISTAS com base na avaliação atuarial** do plano anual de custeio, **por ocasião do encerramento do balanço anual do Regime Próprio.** [g.n.]

Entre os normativos contábeis encontram-se os Princípios de Contabilidade, e dentre eles o Princípio da Competência e da Oportunidade, que determinam que as variações no patrimônio **devem ser reconhecidas no momento em que ocorrem**:

Resolução CFC n.º 750/93

Art. 1º Constituem PRINCÍPIOS DE CONTABILIDADE (PC) os enunciados por esta Resolução.

§ 1º A observância dos Princípios de Contabilidade é obrigatória no exercício da profissão e constitui condição de legitimidade das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC).

§ 2º Na aplicação dos Princípios de Contabilidade **há situações concretas e a essência das transações deve prevalecer sobre seus aspectos formais.**

[...]

SEÇÃO III

O PRINCÍPIO DA OPORTUNIDADE

Art. 6º O **Princípio da Oportunidade** refere-se ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais **para produzir informações íntegras e tempestivas.**

Parágrafo único. A **falta de integridade e tempestividade** na produção e na divulgação da informação contábil **pode ocasionar a perda de sua relevância**, por isso é necessário ponderar a relação entre a oportunidade e a confiabilidade da informação. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)

[...]

SEÇÃO VI

O PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA

Art. 9º O Princípio da Competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.

Parágrafo único. O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)[g.n.]

Dentre as normas de contabilidade aplicadas ao setor público, a NBCT 16.5 determina que a entidade do setor público deve aplicar métodos de mensuração ou avaliação dos ativos e dos passivos ***que possibilitem o reconhecimento dos ganhos e das perdas patrimoniais no momento em que ocorrerem***, ou seja, no caso da previdência, este método é a ***realização de avaliação atuarial*** para mensuração do passivo atuarial da entidade.

RESOLUÇÃO CFC N.º 1.132/08

Aprova a NBC T 16.5 – Registro Contábil.

11. Os registros contábeis devem ser validados por contabilistas, com base em documentação hábil e em conformidade às normas e às técnicas contábeis.

19. As transações no setor público devem ser reconhecidas e registradas integralmente no momento em que ocorrerem.

21. Os registros contábeis devem ser realizados e os seus efeitos evidenciados nas demonstrações contábeis do período com os quais se relacionam, reconhecidos, portanto, pelos respectivos fatos geradores, independentemente do momento da execução orçamentária.

23. A entidade do setor público deve aplicar métodos de mensuração ou avaliação dos ativos e dos passivos que possibilitem o reconhecimento dos ganhos e das perdas patrimoniais. [g.n.]

Já a NBCT 16.10, que trata especificamente da avaliação e mensuração de ativos e passivos em entidades do setor público, determina que todos os ativos e passivos devem ser ajustados na data do balanço.

RESOLUÇÃO CFC N.º 1.137/08

Aprova a NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público

CRÉDITOS E DÍVIDAS

7. Os direitos, os títulos de créditos e as obrigações são mensurados ou avaliados pelo valor original, feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente **na data do Balanço Patrimonial**.
8. Os riscos de recebimento de dívidas são reconhecidos em conta de ajuste, a qual será reduzida ou anulada quando deixarem de existir os motivos que a originaram.
9. Os direitos, os títulos de crédito e as obrigações prefixados são ajustados a valor presente.
10. Os direitos, os títulos de crédito e as obrigações pós-fixadas são ajustados considerando-se todos os encargos incorridos **até a data de encerramento do balanço**.
11. **As provisões são constituídas com base em estimativas pelos prováveis valores de realização para os ativos e de reconhecimento para os passivos.**
12. As **atualizações e os ajustes** apurados são contabilizados em **contas de resultado**. [g.n.]

Desta forma, a **data base** das *provisões matemáticas previdenciárias* registradas contabilmente precisa estar compatível com a **data base dos estudos atuariais**, com a finalidade de ser suporte para os registros contábeis e evidenciar a posição patrimonial do ente, na data do balanço.

No Quadro 4.4 pode-se verificar que, para os valores das Provisões Matemáticas Previdenciárias registradas no Balanço Atuarial relativo a 2015, foram mantidos os mesmos valores do exercício de 2014, ou seja, não foram apurados, nem tão pouco registrados em contas de resultado, inobservando o princípio da competência, as possíveis alterações ocorridas na base normativa, financeira e atuarial do regime e na movimentação dos segurados.

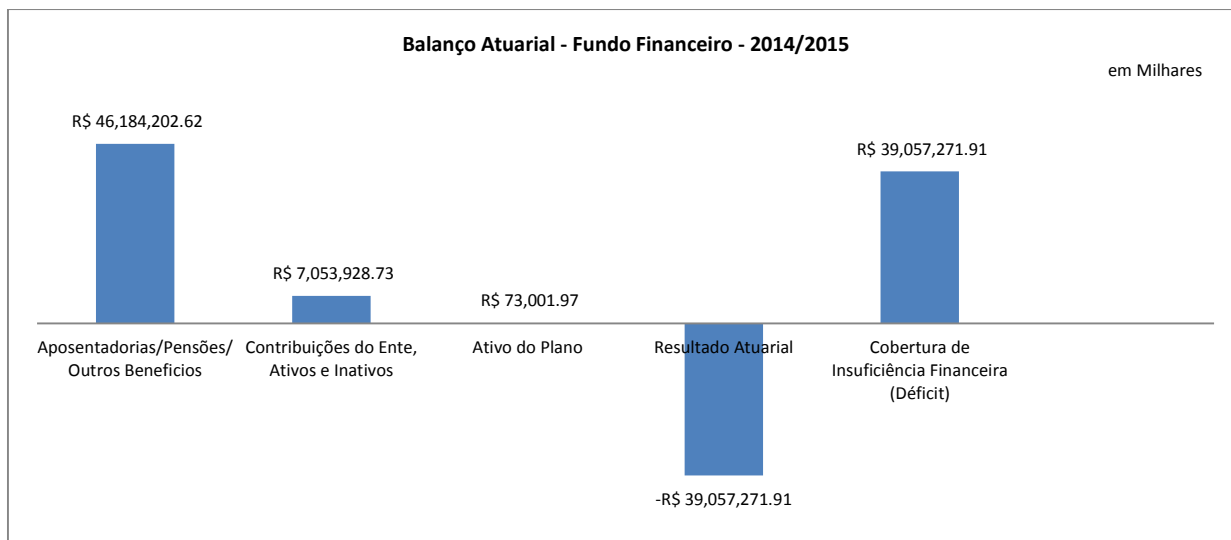
Quadro 4.4 – Balanço Atuarial - Plano Financeiro

BALANÇO ATUARIAL PLANO FINANCEIRO					
	2011	2012	2013	2014	2015
RESERVAS MATEMÁTICAS (Carteira de Ativos Financeiros)	45.603.920,63	46.745.698,14	72.249.369,06	73.001.973,77	73.001.973,77
PROVISÕES MATEMÁTICAS PREVIDENCIÁRIAS	45.603.920,63	46.745.698,14	63.249.369,06	73.001.973,77	73.001.973,77
PLANO FINANCEIRO					
Provisões Matemáticas Benefícios Concedidos	11.224.025.849,36	33.692.904,02	50.751.433,66	63.919.563,22	63.919.563,22
Aposentadorias, Pensões e Outros Benefícios do Plano	12.553.480.908,23	26.773.880.923,85	23.240.850.401,29	38.473.477.128,27	38.473.477.128,27
Contribuições do Ente (Redutora)	-886.303.372,58	-1.884.569.641,24	-1.450.226.917,66	-2.807.684.387,27	-2.807.684.387,27
Contribuições dos Servidores Inativos (Redutora)	-443.151.686,29	-942.284.820,62	-725.113.458,83	-1.403.842.193,63	-1.403.842.193,63
Contribuições dos Pensionistas (Redutora)	-	-	-	-	-
Compensação Previdenciária (Redutora)	-	-	-	-	-
Parcelamento de Débitos Previdenciários (Redutora)	-	-	-	-	-
Cobertura de Insuficiência Financeira (Redutora)	-	-23.913.333.557,97	-21.014.758.591,14	-34.198.030.984,15	-34.198.030.984,15
Provisões para Benefícios a Conceder	4.778.606.826,21	13.052.794,12	12.497.935,40	9.082.410,55	9.082.410,55
Aposentadorias, Pensões e Outros Benefícios do Plano	7.833.291.515,39	17.308.944.361,22	7.097.999.728,92	7.710.725.487,30	7.710.725.487,30
Contribuição do Ente (Redutora)	-2.036.456.459,45	-5.354.500.256,34	-1.793.293.597,16	-1.894.934.768,39	-1.894.934.768,39
Contribuições dos Servidores Ativos (Redutora)	-1.018.228.229,73	-2.677.250.128,17	-896.646.798,58	-947.467.384,20	-947.467.384,20
Compensação Previdenciária (Redutora)	-	-	-	-	-
Parcelamento de Débitos Previdenciários (Redutora)	-	-	-	-	-
Cobertura de Insuficiência Financeira (Redutora)	-	-9.264.141.182,59	4.395.561.397,78	-4.859.240.924,16	-4.859.240.924,16
Plano de Amortização (Redutora)	-	-	-	-	-
Outros Créditos (Redutora)	-	-	-	-	-
Reservas a amortizar	-15.957.028.754,94	-	-	-	-
Déficit Equacionado	-15.957.028.754,94	-	-	-	-
Provisões Atuariais para Ajuste do Plano	-	-	-	-	-
Ajuste de Resultado Atuarial Superavitário	-	-	-	-	-

Fonte: Relatórios Avaliação Atuarial 2011 a 2015, Balancete de verificação contábil 2011 a 2015 (Siafem/Sigefes) e DRAAs 2011 a 2015.

As **reservas matemáticas do plano financeiro** foram apresentadas no montante de R\$73.001.973,77. Sendo o fundo financeiro deficitário, o total dos compromissos com o pagamento de benefícios a conceder e concedidos totaliza R\$46.184.202.615,57, que será coberta com a reserva técnica de ativos financeiros (R\$73.001.973,77), com as contribuições previdenciárias advinda do ente, dos ativos e dos inativos (R\$ 7.053.298.733,49) e de *aportes financeiros do Estado* (R\$39.057.271.908,31).

Gráfico 4.45– Panorama Balanço Atuarial – Fundo Financeiro



Fonte:Relatórios Avaliação Atuarial 2011 a 2015, Balancete de verificação contábil 2011 a 2015 (Siafem/Sigefes) e DRAAs 2011 a 2015.

O montante registrado nas contas de “**Cobertura de Insuficiência Financeira**”⁷⁵ está reduzindo o total das **Provisões Matemáticas Previdenciárias** no montante de R\$39.057.271.908,31, que representa o montante de aportes que serão necessários para equilíbrio das contas do Fundo Financeiro. Este registro acaba por distorcer de forma relevante a **situação deficitária do Fundo Financeiro** nas demonstrações contábeis e evidencia um resultado nulo no Balanço Patrimonial⁷⁶, visto que o valor total do passivo atuarial do Fundo Financeiro, por conta desta conta, sempre se anula com o valor das disponibilidades financeiras.

⁷⁵Do grupo das Provisões Matemáticas de Benefícios Concedidos (R\$ 34.198.030.984,15), e do grupo das Provisões para Benefícios a Conceder (R\$ 4.859.240.924,16).

⁷⁶Provisões Matemáticas Previdenciárias (Passivo Atuarial) de 2014/2015= Carteira de Ativos Financeiros de 2014/2015= R\$ 73.001.973,77, ou seja, conforme a demonstração apresentada o Fundo Financeiro possui recursos financeiros suficientes para arcar com seus compromissos de longo prazo, trazidos a valor presente, e por isso apresentará **resultado atuarial igual a zero**, o que **não condiz com a realidade deficitária do Fundo**.

Ressalta-se,entretanto, que a Lei Federal nº. 4.320/64 determina que a contabilidade deverá seguir o **princípio da evidenciação**, deixando transparente aos seus usuários da informação **a real situação patrimonial das entidades**⁷⁷:

Art. 89. A contabilidade **evidenciará** os fatos ligados à administração orçamentária, financeira, **patrimonial** e industrial. (Lei Federal nº. 4.320/64)[g.n.]

Existe o registro no grupo de “**Provisões Matemáticas de Benefícios Concedidos**” da uma conta redutora denominada “**contribuições do ente**” no montante de R\$2.807.684.387,27 (exercício de 2014/2015) que reduz o passivo atuarial do ente, entretanto, desde a competência de janeiro de 2010, por conta da edição da Lei Complementar nº. 539/2009,não existe mais a cobrança da contribuição patronal dos entes sobre o valor de aposentadorias e pensões. *Desta forma esta estimativa se apresenta em desacordo com a legislação estadual em todo o período de 2011 a 2015.* Nesta mesma linha, existe a inconsistência de ausência de estimativa de recebimento de contribuição previdenciária dos pensionistas (“**contribuição dos pensionistas**”).

Ao analisar a variação dos valores registrados na provisão matemática do Plano Financeiro, dos exercícios de 2013 e 2014/2015na Tabela 4.33, chama a atenção o

⁷⁷Resolução CFC nº. 1.128/08: *Aprova a NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação:*

3. Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, **os Princípios de Contabilidade e as normas contábeis** direcionados ao **controle patrimonial de entidades do setor público. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.437/13)**
4. O objetivo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é **fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados** e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão; **a adequada prestação de contas**; e o necessário **suporte para a instrumentalização do controle social.**
5. O objeto da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o **patrimônio público.**
6. A função social da Contabilidade Aplicada ao Setor Público deve refletir, sistematicamente, o ciclo da administração pública **para evidenciar informações necessárias à tomada de decisões, à prestação de contas e à instrumentalização do controle social.**

aumento de 93,60% nos valores estimados para a contribuição do ente e dos inativos, sendo que não houve nenhuma alteração legislativa nas alíquotas dos segurados.

Tabela 4.33 - Valores das Provisões Matemáticas do Plano Financeiro

PLANO FINANCEIRO	EXERCÍCIO DE 2013	EXERCÍCIO DE 2014	AH (%)
Provisões Matemáticas Previdenciárias (PMP)	R\$ 72.249.369,06	R\$ 73.001.973,77	1,04%
Provisões para Benefícios Concedidos	R\$ 59.751.433,66	R\$ 63.919.563,22	7%
Aposentadorias/Pensões/Outros Benefícios	23.249.850.401	38.473.477.128	65,48%
Contribuições do ente	-1.450.226.918	-2.807.684.387	93,60%
Contribuições dos Inativos	-725.113.459	-1.403.842.194	93,60%
Cobertura de Insuficiência Financeira	-21.014.758.591	-34.198.030.984	62,73%
Provisões para Benefícios a Conceder	12.497.935	9.082.411	-27%
Aposentadorias/Pensões/ Outros Benefícios	7.097.999.729	7.710.725.487	8,63%
Contribuições do ente	-1.793.293.597	-1.894.934.768	5,67%
Contribuição dos Servidores Ativos	-896.646.799	-947.467.384	5,67%
Cobertura de Insuficiência Financeira	-4.395.561.398	-4.859.240.924	10,55%

Fonte: Provisões Matemáticas Previdenciárias constantes nas respectivas avaliações atuariais.

Também chama a atenção o aumento de 62% nas estimativas para a cobertura da insuficiência financeira que saltou de 21 bilhões para 34 bilhões. Esse fato provavelmente⁷⁸ se deve à alteração na Portaria do MPS nº. 403/2008 que determinou a utilização da taxa de juros (0%) para as estimativas do Fundo Financeiro, e o IPAJM estava utilizando a taxa de 6% anteriormente permitida.

Passando agora para a verificação dos valores registrados no passivo atuarial do Plano Previdenciário, observa-se a não atualização de seus valores no exercício de 2015, assim como ocorreu com o Plano Financeiro:

⁷⁸ Apesar das significativas alterações nos valores provisionados de um exercício em relação ao anterior, não foram esclarecidos em notas explicativas ao Balanço Patrimonial o(s) motivo(s) de tais alterações, mesmo havendo a previsão na NBCT 16.6.

Quadro 4.5 – Balanço Atuarial - Plano Previdenciário

BALANÇO ATUARIAL PLANO PREVIDENCIÁRIO					
	2011	2012	2013	2014	2015
RESERVAS MATEMÁTICAS (Carteira de Ativos Financeiros)	290.600.857,53	485.043.707,56	946.841.520,82	1.344.142.832,31	1.344.142.832,31
PROVISÕES MATEMÁTICAS PREVIDENCIÁRIAS	118.505.319,01	165.274.940,79	610.280.088,02	819.017.636,65	819.017.636,65
PLANO PREVIDENCIÁRIO					
Provisões Matemáticas Benefícios Concedidos	4.570.441,88	9.041.935,81	6.715.834,98	47.230.248,30	47.230.248,30
Aposentadorias, Pensões e Outros Benefícios do Plano	4.759.969,10	9.283.104,80	7.066.372,62	49.273.028,33	49.273.028,33
Contribuições do Ente (Redutora)	-126.351,48	-160.779,33	-233.691,76	-1.182.798,12	-1.182.798,12
Contribuições dos Servidores Inativos (Redutora)	-63.175,74	-80.389,66	-116.845,88	-591.399,06	-591.399,06
Contribuições dos Pensionistas (Redutora)	-	-	-	-268.582,85	-268.582,85
Compensação Previdenciária (Redutora)	-	-	-	-	-
Parcelamento de Débitos Previdenciários (Redutora)	-	-	-	-	-
Provisões para Benefícios a Conceder	113.934.877,13	156.233.004,98	603.564.253,04	771.787.388,35	771.787.388,35
Aposentadorias, Pensões e Outros Benefícios do Plano	790.512.354,60	1.018.947.944,12	1.873.737.735,01	2.645.793.832,95	2.645.793.832,95
Contribuição do Ente (Redutora)	-451.051.651,65	-575.143.292,76	-846.782.321,31	-1.249.337.629,73	-1.249.337.629,73
Contribuições dos Servidores Ativos (Redutora)	-225.525.825,82	-287.571.646,38	-423.391.160,66	-624.668.814,87	-624.668.814,87
Compensação Previdenciária (Redutora)	-	-	-	-	-
Parcelamento de Débitos Previdenciários (Redutora)	-	-	-	-	-
Plano de Amortização (Redutora)	-	-	-	-	-
Outros Créditos (Redutora)	-	-	-	-	-
Provisões Atuariais para Ajuste do Plano	172.095.538,51	-	-	-	-
Ajuste de Resultado Atuarial Superavitário	-	-	-	-	-
Provisão Atuarial para Contingências de Benefícios	172.095.538,51	-	-	-	-

Fonte:Relatórios Avaliação Atuarial 2011 a 2015, Balancete de verificação contábil 2011 a 2015 (Siafem/Sigefes) e DRAAs 2011 a 2015.

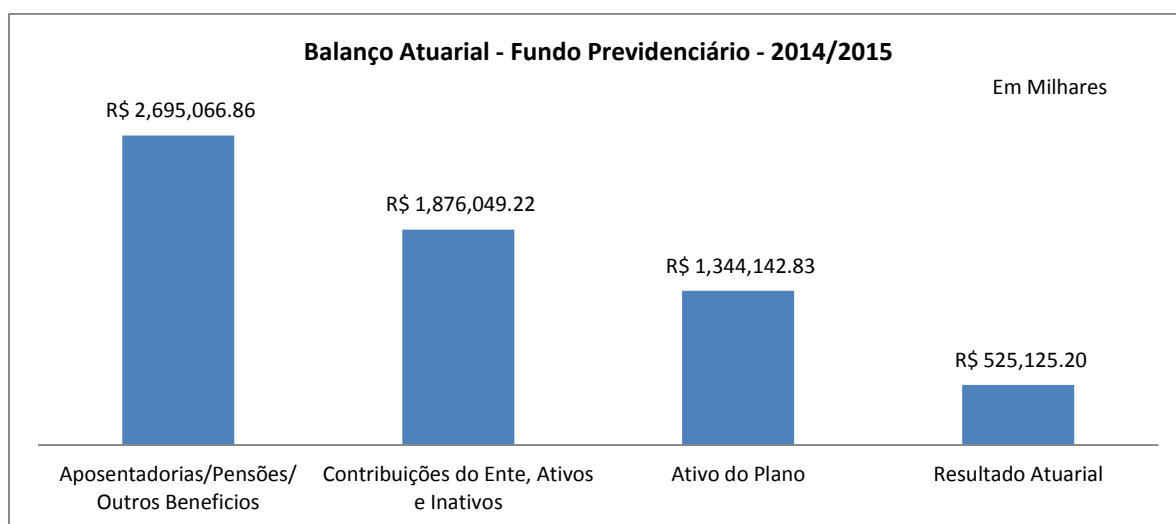
Dos registros do balanço patrimonial do Governo do Estado, relativo ao plano previdenciário (Quadro 4.5), pode-se depreender que os compromissos com os benefícios a conceder e concedidos no plano totalizam R\$ 2.695.066.861,28⁷⁹. Este montante será custeado com as contribuições previstas no plano de custeio da Lei Complementar nº. 282/2004 no valor total de R\$ 1.876.049.224,63⁸⁰. O confronto entre os compromissos a pagar e as receitas a receber do plano previdenciário

⁷⁹Provisões Matemáticas de Benefícios Concedidos (R\$ 49.273.028,33) mais Provisões para Benefícios a Conceder (R\$ 2.645.793.832,95).

⁸⁰Totalização das **contas redutoras de contribuições** no grupo de Provisões Matemáticas de Benefícios Concedidos (R\$ 2.042.780,03) mais a totalização das **contas redutoras de contribuições** no grupo de Provisões para Benefícios a Conceder (R\$ 1.874.006.444,60)

geram um passivo atuarial de R\$ 819.017.636,65 que será coberto integralmente com as disponibilidades financeiras já existentes no fundo e que totalizam R\$1.344.142.832,31, gerando um **superávit atuarial de R\$ 525.125.195,66**.

Gráfico 4.46– Panorama Balanço Atuarial – Fundo Previdenciário



Fonte:Relatórios Avaliação Atuarial 2011 a 2015, Balancete de verificação contábil 2011 a 2015 (Siafem/Sigefes) e DRAAs 2011 a 2015.

Existe o registro no grupo de “**Provisões Matemáticas de Benefícios Concedidos**” da uma conta redutora denominada “**contribuições do ente**”, no montante de R\$1.182.798,12 (exercício de 2014/2015), que reduz o passivo atuarial do ente, entretanto, desde a competência de janeiro de 2010, por conta da edição da Lei Complementar nº. 539/2009, não existe mais a cobrança da contribuição patronal dos entes sobre o valor de aposentadorias e pensões.

Ressalta-se, todavia, que as provisões matemáticas dos benefícios concedidos do exercício de 2014/2015 sofreram uma variação em torno de 600% em relação ao valor apurado no exercício de 2013, conforme Tabela 4.34, o que também não foi esclarecido em notas explicativas.

Tabela 4.34 - Valores das Provisões Matemáticas do Plano Previdenciário

PLANO PREVIDENCIÁRIO	EXERCÍCIO DE 2013	EXERCÍCIO DE 2014	AH (%)
Provisões Matemáticas Previdenciárias (PMP)	610.280.088,00	819.017.637,00	34%
Provisões para Benefícios Concedidos	6.715.835,00	47.230.248,00	603%
Aposentadorias/Pensões/Outros Benefícios	7.066.373,00	49.273.028,00	597%
Contribuições do ente	-233.692,00	-1.182.798,00	406%
Contribuições dos Inativos	-116.846,00	-591.399,00	406%
Contribuição de Pensionistas	0,00	-268.583,00	-
Provisões para Benefícios a Conceder	603.564.253,00	771.787.388,00	28%
Aposentadorias/Pensões/ Outros Benefícios [1]	1.873.737.735,00	2.645.793.833,00	41%
Contribuições do ente	-846.782.321,00	-1.249.337.630,00	48%
Contribuições dos Ativos	-423.391.161,00	-624.668.815,00	48%

Fonte:Provisões Matemáticas Previdenciárias constantes nas respectivas avaliações atuariais.

Registra-se que foram encontradas, e detalhadas a seguir, inconsistências nas premissas que são utilizadas para mensuração dos valores apurados e registrados como resultado atuarial do ES-Previdência, que comprometem a confiabilidade do déficit do Fundo Financeiro (R\$39.057.271.908,31) e do superávit do Fundo Previdenciário (R\$ 525.125.195,66) e que fragilizam a verificação do cumprimento do mandamento constitucional do equilíbrio financeiro e atuarial dos RPPS.

Por fim, faz-se constar a existência do seguinte esclarecimento em nota explicativa no Balanço Patrimonial do exercício de 2015, do Governo do Estado, acerca da ausência de atualização das provisões matemáticas previdenciárias:

O registro contábil acerca das provisões matemáticas não foi realizado no exercício de 2015, pois o RPPS está reconhecendo tais provisões de forma antecipada ao que as legislações dispõem. Conforme a Portaria MPS nº 204, de 10/07/2008, o Demonstrativo de Resultado da Avaliação Atuarial – DRAA –deve ser encaminhado ao MPS até o dia 31/03/20XX, relativo ao exercício anterior, e o Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF orienta que o Relatório Resumido de Execução Orçamentária – RREO, da LRF, deverá conter dados já oficialmente enviados ao Ministério da Previdência Social – MPS. Conformeas legislações dispõem, registraremos contabilmente os dados da provisão matemática no exercício em que forem encaminhadas ao MPS. **Todavia, no exercício de 2015 não haverá registro contábil do Demonstrativo de Resultado da Avaliação Atuarial – DRAA, uma vez que este já foi registrado antecipadamente no exercício de 2014.[g.n]**

Cabe ressaltar que os argumentos apresentados não afastam do ente o dever de observar os Princípios Contábeis, as Normas Brasileiras de Contabilidade, a Lei Federal nº. 9.717/98, a Lei Federal nº. 4.320/64, a Lei Complementar Estadual nº. 282/2004⁸¹ e a Portaria MPS nº. 403/2008 que determinam a **realização de avaliação atuarial em cada balanço e a observância do princípio da competência**.

Ademais, cabe esclarecer que existe uma diferença **entre a ação de realizar um estudo atuarial e a de encaminhá-lo ao Ministério da Previdência**. Os prazos de que trata o Ministério da Previdência Social, refere-se a ação de encaminhamento das informações (DRAA) e não da ação de realização dos estudos atuariais, **que devem respeitar o Princípio da Competência**. Por fim, mesmo que houvesse divergências nas legislações federais, a lei complementar estadual nº. 282/2004 estabelece a necessidade de revisão das provisões matemáticas em cada balanço.

4.4.2 Mensuração das Provisões Matemáticas Previdenciárias

A Portaria MPS nº. 403/2008 dispõe que as avaliações e reavaliações atuariais indicarão o valor presente dos compromissos futuros do plano de benefícios do RPPS, suas necessidades de custeio e o resultado atuarial.

Com relação ao critério de mensuração para a contabilização da Provisão Matemática Previdenciária, deve haver um estudo técnico desenvolvido com base nas características biométricas, demográficas e econômicas da população analisada, denominado avaliação atuarial. O objetivo principal da avaliação patrimonial é estabelecer, de forma suficiente e adequada, os recursos necessários

⁸¹ Art. 57. O IPAJM **deverá promover avaliação atuarial** para a determinação de taxa de custeio, para a transformação de capitais cumulativos em valores de benefício **e para a determinação de reservas matemáticas, dentre outras, na forma estabelecida na legislação federal aplicável.**

Art. 58. As alíquotas previstas no artigo 40 desta Lei Complementar **deverão ser revistas com base na avaliação atuarial** do plano anual de custeio, **por ocasião do encerramento do balanço anual do Regime Próprio.**

para a garantia dos pagamentos dos benefícios previstos no plano (LIMA; GUIMARÃES, 2009⁸²).

Dessa forma, além das normas de atuária, a **constituição das provisões matemáticas previdenciárias⁸³ deve ser realizada com base nos princípios de contabilidade**, dentre eles, o **princípio da prudência** estabelecido na Resolução CFC nº. 750/1993:

Art. 10. O Princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

Parágrafo único. O Princípio da Prudência pressupõe o emprego **de certo grau de precaução no exercício dos julgamentos necessários às estimativas em certas condições de incerteza**, no sentido de que ativos e receitas não sejam superestimados e que passivos e despesas não sejam subestimados, **atribuindo maior confiabilidade ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais.** (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10) [g.n.]

De acordo com o Princípio da Prudência, o Conselho Federal de Contabilidade⁸⁴ avalia que as estimativas de valores que afetam o patrimônio devem refletir a aplicação de procedimentos de mensuração que prefiram montantes menores para ativos, entre alternativas igualmente válidas, e valores maiores para passivos. A aplicação do Princípio da Prudência não deve levar a excessos ou a situações classificáveis como manipulação do resultado, ocultação de passivos, super ou subavaliação de ativos. **Pelo contrário, em consonância com os Princípios**

⁸² LIMA, Diana V. de; GUIMARÃES, Otoni G. Contabilidade aplicada aos regimes próprios de previdência social. 1. ed. Brasília: Ministério da Previdência Social, 2009.

⁸³ Produtos do estudo atuarial, onde o resultado atuarial (déficit ou superávit) é mensurado.

⁸⁴ Conselho Federal de Contabilidade. Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade/ Conselho Federal de Contabilidade. – 3. ed. -- Brasília : CFC, 2008.

Constitucionais da Administração Pública, deve constituir garantia de inexistência de valores fictícios, de interesses de grupos ou pessoas, especialmente gestores, ordenadores e controladores.

Em relação às provisões matemáticas previdenciárias do IPAJM, ***foram identificadas situações que comprometem a confiabilidade dos valores registrados na contabilidade***. Foi constatada que a realidade previdenciária do Estado pressupõe a ausência de Unidade Gestora Única de Previdência, contrariando as normas atuariais e previdenciárias. Como consequência desta causa, ***o RPPS apresenta sua base de dados de forma não consolidada, desatualizada com informações incompletas e pulverizadas***, dificultando a gestão atuarial. Sob esse aspecto, Reis, Lima e Wilbert (2015)⁸⁵ fazem a seguinte observação:

Verifica-se, portanto, que a **PMP deve ser reconhecida no momento do fato gerador**, o qual ocorre com a emissão das avaliações atuariais, **base para o processo de mensuração de seu registro**. Contudo, de forma global, é necessária a melhoria das bases de dados para a obtenção de resultados com maior consistência.

Existem, ainda, ***algumas premissas atuariais utilizadas nas avaliações que podem comprometer os resultados***. Taxa de juros incompatíveis com as projeções macroeconômicas à época das avaliações, ausência de estudos de crescimento real dos salários, bem como valores projetados de despesas com benefícios previdenciários e de receitas de contribuições irreais frente aos efetivamente realizados no exercício seguinte, base de dados cadastral incompleta, inconsistente e desatualizada e por fim número de segurados subestimados nas avaliações atuariais.

⁸⁵ REIS, Carlos Eduardo dos; LIMA, Reisdiana Vaz de; WILBERT, Marcelo Driemyer. Impacto do Registro Contábil da Provisão Matemática Previdenciária dos Servidores Públicos Federais no Balanço Geral da União. XV Congresso USP Controladoria e Contabilidade. São Paulo, 2015. Disponível em <http://www.congressousp.fipecafi.org/web/artigos152015/28.pdf>. Acesso em 14/004/2016.

A ausência de confiabilidade, em relação aos valores registrados a título de provisões matemáticas previdenciárias, além de ser oriundo de uma gestão atuarial deficiente, vai de encontro ao estabelecido na Constituição Federal, em seu art. 40, bem como ao estabelecido no art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, que pressupõem que um RPPS será organizado com base em normas de contabilidade e atuária que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial.

A qualidade dos resultados atuariais e a adequada mensuração das provisões matemáticas previdenciárias depende fundamentalmente da consistência dos dados cadastrais⁸⁶ e da adequabilidade das hipóteses utilizadas no estudo (premissas atuariais). Como o **cálculo atuarial** é a base para a **contabilização das provisões matemáticas**, esses dois quesitos essenciais para a realização do cálculo atuarial (base cadastral e premissas atuariais) foram avaliados e os resultados descritos a seguir.

4.4.3 Estudo Atuarial

A Portaria MPS nº. 403/2008, que dispõe sobre as normas aplicáveis às avaliações e reavaliações atuariais dos Regimes Próprios de Previdência Social, estabelece que cabe ao RPPS juntamente com o atuário eleger conjuntamente as hipóteses biométricas, demográficas, econômicas e financeiras adequadas às características da massa de segurados e de seus dependentes para o correto dimensionamento dos compromissos futuros do RPPS, obedecidos os parâmetros mínimos de prudência estabelecidos nesta Portaria, tendo como referência as hipóteses e premissas consubstanciadas na nota técnica atuarial do respectivo RPPS⁸⁷.

⁸⁶ Inconsistências quantitativas da base cadastral já foram demonstradas no tópico 4.2.5 deste relatório.

⁸⁷ Não foi disponibilizada a equipe que subscreveu o RA-O Nº. 18/2015, as atas dessas reuniões conjuntas, com o representante do Ente, do RPPS e o atuário, que elegeram as hipóteses mais adequadas à massa de segurados. Como esta é uma instância de decisão em que os interesses dos segurados estão em discussão, seria imprescindível a presença de seus representantes que compõem os Conselhos e da divulgação destas atas no portal eletrônico do IPAJM, tendo em vista o cumprimento do inciso VI do art. 1º da Lei Federal nº. 9.717/98:

Com base nos normativos legais aplicáveis, as escolhas das hipóteses atuariais do RPPS devem ter como princípios: a) eleição solidária entre o ente, a unidade gestora e o atuário; b) hipóteses que representem de forma mais adequadas a massa de segurados; c) a observância do princípio contábil da prudência e, por fim, d) os mínimos e máximos estabelecidos pela Portaria MPS nº. 403/2008, com vistas a não subestimar o passivo atuarial e a evitar a desídia com a gestão atuarial do RPPS.

LUGOCH e SILVA (2014)⁸⁸, fls. 164, orientam que a escolha de premissas e hipóteses atuariais devem se apresentar **aderentes a massa de servidores do plano e hipóteses padrões ou constituídas por médias e análises externas a massa de participantes, só sejam adotadas em última hipótese:**

A **escolha de premissas e hipóteses atuariais** para a modelagem do plano de benefícios a serem utilizadas no cálculo do custo previdenciário, devem ser muito bem fundamentadas, **e se apresentarem aderentes à massa de servidores do plano de previdência.** A utilização de dados relativos à realidade dos servidores, do serviço público e da realidade de remuneração do servidor, **deve ser a principal condição do plano, de modo que hipóteses padrões ou constituídas por médias e análises externas a massa de participantes, só sejam adotadas em última hipótese.**

Nogueira (2012, pág 163-165)⁸⁹ esclarece as hipóteses mínimas exigidas pela Portaria MPS nº 403/2008, e sintetiza os impactos das escolhas atuariais no custo do plano:

No que se refere à **base atuarial**, a Portaria MPS nº 403/2008 estabelece competir ao ente federativo, à unidade gestora do RPPS e ao atuário responsável pela elaboração da avaliação atuarial, **eleger conjuntamente e indicar na Nota Técnica Atuarial as hipóteses atuariais biométricas, demográficas, econômicas e financeiras mais adequadas ao RPPS,**

VI - pleno acesso dos segurados às informações relativas à gestão do regime e **participação de representantes** dos servidores públicos e dos militares, ativos e inativos, nos colegiados e **instâncias de decisão em que os seus interesses sejam objeto de discussão e deliberação;** (Lei Federal nº. 9.717/98) [g.n.]

⁸⁸ LUGOCH, Débora. SILVA, Edevaldo Fernandes da. **Melhores práticas de gestão e governança nos regimes próprios de previdência social – estudo de caso: aderência e adequação das hipóteses e premissas atuariais do RPPS do Distrito Federal.** Regimes Próprios Aspectos Relevantes: Volume 8, ano 2014.

⁸⁹ NOGUEIRA, Naron Gutierre. O equilíbrio financeiro e atuarial dos RPPS: de princípio constitucional a política pública de estado. Brasília: MPS, 2012. 336 pág.

observados os parâmetros mínimos de prudência por ela estabelecidos, na forma de seus artigos 5º a 13, assim sintetizados:

[...]

HIPÓTESE ATUARIAL	REALIDADE versus HIPÓTESE ADOTADA	IMPACTO NO CUSTO
Taxa de juros real (investimentos do RPPS)	Taxa real obtida superior à estimada	Diminui
	Taxa real obtida inferior à estimada	Aumenta
Taxa real de crescimento da remuneração	Crescimento real superior ao estimado	Aumenta
	Crescimento real inferior ao estimado	Diminui
Taxa real de crescimento dos proventos (benefícios)	Crescimento real superior ao estimado	Aumenta
	Crescimento real inferior ao estimado	Diminui
Rotatividade anual do servidores	Taxa de rotatividade superior à estimada	Diminui
	Taxa de rotatividade inferior à estimada	Aumenta
Idade de novos entrados (ingresso novos servidores)	Idade real superior à estimada	Aumenta
	Idade real inferior à estimada	Diminui
Mortalidade de servidores válidos (pensão por morte)	Mortalidade real superior à estimada	Aumenta
	Mortalidade real inferior à estimada	Diminui
Sobrevivência de servidores válidos (aposentadorias)	Sobrevivência real superior à estimada	Aumenta
	Sobrevivência real inferior à estimada	Diminui
Mortalidade e sobrevivência de inválidos	Sobrevivência real superior à estimada	Aumenta
	Sobrevivência real inferior à estimada	Diminui
Entrada em invalidez	Invalidez real superior à estimada	Aumenta
	Invalidez real inferior à estimada	Diminui
Morbidez (afastamentos por doença)	Afastamento real superior ao estimado	Aumenta
	Afastamento real inferior ao estimado	Diminui
Composição familiar (idades da família padrão)	Idades reais superiores ao estimado	Diminui
	Idades reais inferiores ao estimado	Aumenta

Tabela 3: Impacto das Hipóteses Atuariais no Custo do RPPS

Elaboração: NOGUEIRA, Naron Gutierre

Fonte: GUSHIKEN, Luiz et al., op. cit., p. 138-144

Desta forma, depende-se que a não utilização das hipóteses mais aderentes a massa de segurados **compromete a apuração do equilíbrio atuarial** e macula a **necessidade de tomada de decisões tempestivas** com vistas a zelar pela gestão fiscal e previdenciária de forma responsável, nos termos da Lei Federal nº. 9.717/98 e da Lei de Responsabilidade Fiscal. A seguir são realizadas as análises acerca de algumas premissas utilizadas nas avaliações atuariais do IPAJM.

4.4.3.1 Taxas de Juros Utilizadas nas Avaliações Atuariais⁹⁰

A escolha da taxa de juros real utilizada nas avaliações atuariais deve observar ao disposto no art. 9º da Portaria MPS nº. 403/2008, que assim dispõe:

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

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

Verificou-se que o Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo (IPAJM) utiliza sistematicamente em suas avaliações atuariais anuais do Fundo Previdenciário a taxa de juros máxima definida no art. 9º da Portaria MPS nº. 403/2008. Porém, o importante nesse caso é verificar se a taxa de juros utilizada é compatível com a taxa de juros real da economia **à época da realização do cálculo**. Ao analisar as projeções macroeconômicas para o exercício seguinte estampadas no Relatório Focus do Banco Central⁹¹, verifica-se as seguintes informações:

Tabela 4.35– Taxa de Juros real projetada – Relatório Focus

ÍNDICE	2012	2013	2014	2015
Selic - Expectativa de mercado	9,69%	7,25%	10,47%	12,47%
IPCA - Expectativa de mercado	5,32%	5,47%	5,98%	6,53%
Taxa Real de juros da economia - Expectativa de mercado *	4,15%	1,69%	4,24%	5,58%

Fonte: Último Relatório Focus do Banco Central do Brasil do exercício anterior ao ano de referência – Expectativa de mercado.

*Taxa de juros real calculada pelo quociente entre a taxa de juros Selic e o IPCA.

⁹⁰ Termo de Designação nº. 033/2016.

⁹¹ Disponível em <http://www.bcb.gov.br/?FOCUSRELMERC>. Acesso em 29/03/2016.

Ao comparar o resultado das projeções macroeconômicas com as metas das taxas de juros definidas no cálculo atuarial, tem-se a seguinte situação:

Tabela 4.36–Comparativo: projeções macroeconômicas X taxas de juros do cálculo atuarial – Fundo Previdenciário

Fonte da Informação	2012	2013	2014	2015
Taxa de juros - Avaliação Atuarial – Fundo Previdenciário	6,00%	6,00%	6,00%	6,00%
Relatório Focus do Banco Central	4,15%	1,69%	4,24%	5,58%
Diferença (nominal)	1,85%	4,31%	1,76%	0,42%

Fonte: Avaliações atuariais, Portaria MPS nº. 403/2008 e Relatório Focus do Banco Central do Brasil.

Da análise da Tabela 4.36, depreende-se que em todos os exercícios a taxa de juros utilizada no cálculo atuarial do Fundo Previdenciário **ficou acima das projeções macroeconômicas à época da realização do cálculo atuarial**. A Portaria MPS nº. 403/2008, que dispõe sobre as normas aplicáveis às avaliações e reavaliações atuariais dos Regimes Próprios de Previdência Social, definiu a taxa real de juros máxima de 6% a.a., porém, cabe ao RPPS juntamente com o atuário verificar qual a taxa de juros mais compatível com a realidade econômica do país à época de realização dos cálculos, a fim de que o cálculo represente a situação atuarial mais adequada possível, conforme se depreende do art. 5º da Portaria MPS 403/2008, *in verbis*:

Art. 5º O ente federativo, a unidade gestora do RPPS e o atuário responsável pela elaboração da avaliação atuarial deverão eleger conjuntamente as hipóteses biométricas, demográficas, econômicas e financeiras **adequadas às características da massa de segurados e de seus dependentes para o correto dimensionamento dos compromissos futuros do RPPS**, obedecidos os parâmetros mínimos de prudência estabelecidos nesta Portaria, tendo como referência as hipóteses e premissas consubstanciadas na Nota Técnica Atuarial do respectivo RPPS. (g.n.)

Considerando uma boa e correta gestão atuarial e previdenciária, o IPAJM deve **utilizar uma taxa de juros mais próxima possível da realidade econômica à**

época da realização da avaliação atuarial, com vistas a não utilização de uma taxa de juros superavaliada.

Um exemplo prático do tamanho do impacto de escolhas atuarias distorcidas da realidade pode ser observado quando da mudança realizada na taxa de juros que poderia ser utilizada nos estudos atuariais do Fundo Financeiro. Isso porque o Ministério da Previdência alterou em janeiro de 2013⁹² a Portaria MPS nº. 403/2008, determinando que, para o Plano Financeiro, o resultado atuarial e as projeções atuariais de receitas e despesas deveriam ser avaliados a taxa real de juros referencial de 0% (zero por cento). Essa alteração foi possível pois, no plano financeiro, não existe reserva de recursos financeiros capaz de gerar rendimentos de aplicações financeiras suficiente para reduzir o saldo do déficit atuarial do Fundo.

Essa **determinação eliminou uma distorção da realidade** e ocasionou um **aumento de 108% no déficit do Fundo Financeiro** demonstrado no Demonstrativo do Resultado Atuarial Anual (DRAA) do exercício de 2012, com relação ao resultado do exercício anterior que foi calculado com uma taxa de juros real de 6% ao ano:

Quadro 4.6–Hipóteses Financeiras utilizadas para apuração de déficit atuarial

2.1 Hipóteses Financeiras	DRAA 2009	DRAA 2010	DRAA 2011	DRAA 2012	DRAA 2013	DRAA 2014
Hipóteses	Valores	Valores	Valores	Valores	Valores	Valores
Taxa de Juros Real	6	6	6	0	0	0
Taxa Real de Crescimento do Salário por Mérito	1	1	1	1	1	1
Projeção de Crescimento Real do Salário por Produtividade	0	0	0	0	0	0
Projeção de Crescimento Real dos Benefícios do Plano	0	0	0	0	0	0
Fator de Determinação do valor real ao longo do tempo Dos Salários	100	100	100	100	100	100
Fator de Determinação do valor real ao longo do tempo Dos Benefícios	100	100	100	100	100	100
Déficit Atuarial apurado	R\$ 12.453.368.079,03	R\$ 13.398.668.385,50	R\$ 15.957.028.754,94	R\$ 33.177.474.740,56	R\$ 32.248.231.524,02	R\$ 25.410.319.988,92
Percentual de Alteração com relação ao exercício anterior		8%	19%	108%	-3%	-21%

Fonte: Consulta ao site do MPS, Demonstrativo do Resultado da Avaliação Atuarial, consulta realizada em 15 de junho de 2015

⁹² Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013, alterou o art. 21, §3º, I da Portaria MPS nº. 403/2008.

Outro exemplo do impacto das escolhas atuariais no resultado do plano pode ser observado no estudo de caso realizado por Caldart *et al.* (2014)⁹³ junto ao Governo do Rio Grande do Sul, na data base de novembro de 2011, acerca da adequação à realidade dos parâmetros normalmente utilizados em avaliações atuariais dos RPPS, referentes a **tábuas de mortalidade**, **taxas de crescimento salarial** e **taxa de juros**, e de que forma a adoção de premissas mais aderentes influencia os resultados e as projeções atuariais. Os resultados foram:

Item	Parâmetro Inicial	Novo Parâmetro	Acréscimo no Déficit
Tábua de Mortalidade	IBGE-09	AT-2000 (+1)	18,17%
Crescimento Salarial	1,00%	4,59%	98,30%
Taxa de Juros	6,00%	4,50%	174,82%

Fonte: Caldart *et al.* (2014, p. 289)

Nas palavras de Caldart *et al.* (2014), “*pela simulação de mudanças de parâmetros elaborada individualmente, a redução na taxa de juros, de 6% para 4,5% ao ano, é a que produziria maior efeito, com um acréscimo de 174,82% sobre as insuficiências contributivas.*”

Assim, a **adoção de uma taxa de juros real incompatível** com as projeções macroeconômicas brasileiras **expõe o IPAJM a um resultado atuarial do Fundo Previdenciário distorcido**, ou seja, superavaliado, não permitindo apurar com segurança o equilíbrio financeiro e atuarial do plano.

4.4.3.2 Projeções das Despesas com Benefícios Previdenciários e das Receitas de Contribuições Previdenciárias nas Avaliações Atuariais⁹⁴

⁹³ CALDART, Paulo Robert. MOTTA, Sílvia Teixeira da. CAETANO, Marcelo Abi-Ramia. BONATTO, Taís Vieira. **Adequação das hipóteses atuariais e modelo alternativo de capitalização para o regime básico do RPPS: o caso do Rio Grande do Sul**. Revista de Contabilidade e Finanças da USP, São Paulo, v.25, n.66, p. 281-293, set./out./dez. 2014.

⁹⁴ Termo de Designação nº. 033/2016.

Ao se comparar o valor projetado das despesas com benefícios previdenciários nas avaliações atuariais (2012 a 2014) com os valores das despesas de benefícios nesses mesmos exercícios registradas na contabilidade, foram constatadas divergências relevantes, a seguir expostas.

Ressalta-se que os valores projetados foram extraídos das Avaliações Atuariais dos exercícios de 2012 a 2014, **sempre considerando o primeiro ano da projeção**, a fim de se obter uma comparação mais fidedigna. Porém, até a data de término dos trabalhos a Avaliação Atuarial do exercício de 2015 não estava finalizada. Assim, as análises das projeções desse exercício foram consideradas tomando por base a Avaliação Atuarial do exercício de 2014 (segundo ano projetado).

Tabela 4.37 – Comparativo entre as despesas com benefícios previdenciários projetadas versus realizadas do Fundo Financeiro

Ano	Plano Financeiro			
	Despesa Projetada – R\$ (benefícios previdenciários)	Despesa realizada – R\$ (benefícios previdenciários)	Diferença em R\$	Diferença em %
2012	989.874.198	1.637.496.633	(611.258.671)	-62%
2013	1.268.019.332	1.840.427.612	(548.234.052)	-43%
2014	1.296.869.903	2.086.483.004	(789.613.101)	-61%
2015 ⁹⁵	2.201.364.036	2.194.839.557	6.524.479	0%
Total	5.756.127.468	7.759.246.806	(1.942.581.346)	-34%

Fonte: Avaliações atuariais, DRAA dos exercícios de 2012 a 2014, Balancetes Contábeis Analíticos dos anos de 2014 e 2015 (Conta 320000000 – Benefícios Previdenciários e Assistenciais) e Anexo IV da LRF - Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária dos anos de 2012 e 2013 (Despesas Orçamentárias com Previdência).

⁹⁵ Até a data de término dos trabalhos, a Avaliação Atuarial do Exercício de 2015 não se encontrava finalizada. Assim, a despesa projetada para esse exercício foi considerada tomando por base a Avaliação Atuarial do exercício de 2014 (segundo ano projetado).

Conforme exposto na Tabela 4.37, a avaliação atuarial do Fundo Financeiro projetou uma despesa **a menor** com o pagamento de benefícios previdenciários nos exercícios de 2012 a 2014, variando entre R\$ 548 milhões e R\$ 790 milhões por ano, com uma margem de erro média de 34% em relação às despesas projetadas por exercício, o que resulta, na prática, em diminuição do valor projetado dos aportes necessários para a cobertura do déficit financeiro do plano. Ressalta-se que a divergência apurada de R\$ 6,5 milhões a maior em 2015 pode sofrer alterações, na medida em que a Avaliação Atuarial desse exercício não estava finalizada até a data de término dos trabalhos, sendo que a projeção das despesas desse exercício foi extraída da Avaliação do ano de 2014.

Tabela 4.38 - Comparativo entre as despesas com benefícios previdenciários projetadas versus realizadas do Fundo Previdenciário

Ano	Plano Previdenciário			
	Despesa Projetada – R\$ (benefícios previdenciários)	Despesa realizada – R\$ (benefícios previdenciários)	Diferença em R\$	Diferença em %
2012	6.631.633	1.409.110	5.222.523	79%
2013	7.295.138	2.162.784	5.132.354	70%
2014	10.064.076	3.098.925	6.965.151	69%
2015	10.347.528	4.338.733	6.008.795	58%
Total	34.338.375	11.009.552	23.328.822	68%

Fonte: Avaliações atuariais, DRAA dos exercícios de 2012 a 2014, Balancetes Contábeis Analíticos dos anos de 2014 e 2015 (Conta 320000000 – Benefícios Previdenciários e Assistenciais) e Anexo IV da LRF - Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária dos anos de 2012 e 2013 (Despesas Orçamentárias com Previdência).

Por outro lado, a avaliação atuarial do Fundo Previdenciário **superestimou** as despesas com benefícios previdenciários na ordem de 68% ao ano, variando entre R\$ 5 milhões e R\$ 7 milhões entre 2012 e 2015. Essa situação expõe o resultado atuarial a um cálculo excessivamente prudente, resultando na diminuição do valor do superávit atuarial do fundo previdenciário nesses exercícios.

Análise semelhante foi realizada em relação às receitas de contribuições previdenciárias projetadas nas avaliações atuariais (2012 a 2014) e os valores das receitas de contribuições nesses mesmos exercícios registradas na contabilidade, também tendo sido apuradas divergências relevantes, conforme exposto nas tabelas abaixo:

Tabela 4.39 – Comparativo entre as receitas de contribuições previdenciárias projetadas *versus* realizadas do Fundo Financeiro

Ano	Plano Financeiro			
	Receita Projetada – R\$ (Contribuições)	Receita Realizada – R\$ (Contribuições)	Diferença em R\$	Diferença em %
2012	396.847.565	210.444.906	187.314.325	47%
2013	469.686.133	233.854.286	237.385.878	51%
2014	468.128.806	623.859.796	(155.730.990)	-33%
2015	471.252.088	633.358.141	(162.106.052)	-34%
Total	1.805.914.592	1.701.517.128	106.863.162	6%

Fonte: Avaliações atuariais, DRAA dos exercícios de 2012 a 2014 e Balancetes Contábeis Analíticos dos anos de 2014 e 2015 (Conta 421100000 – Contribuições Sociais - RPPS) e Anexo IV da LRF - Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária dos anos de 2012 e 2013 (Receita Orçamentárias e Intraorçamentárias de Contribuições dos Segurados).

Tabela 4.40 – Comparativo entre as receitas de contribuições previdenciárias projetadas *versus* realizadas do Fundo Previdenciário⁹⁶

Ano	Plano Previdenciário			
	Receita Projetada – R\$ (Contribuições)	Receita Realizada – R\$ (Contribuições)	Diferença em R\$	Diferença em %

⁹⁶ Nota: A fim de se obter maior fidedignidade nas informações, a equipe considerou apenas as receitas do primeiro exercício projetado no DRAA.

2012	160.546.355	163.579.382	(3.034.264)	-2%
2013	169.979.091	205.949.443	(35.983.891)	-21%
2014	240.705.188	269.157.074	(28.451.886)	-12%
2015	250.934.415	322.774.043	(71.839.628)	-29%

Total	822.165.049	961.459.942	(139.309.669)	-17%

Fonte: Avaliações atuariais, DRAA dos exercícios de 2012 a 2014 e Balancetes Contábeis Analíticos dos anos de 2014 e 2015 (Conta 421100000 – Contribuições Sociais - RPPS) e Anexo IV da LRF - Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária dos anos de 2012 e 2013 (Receita Orçamentárias e Intraorçamentárias de Contribuições dos Segurados).

De acordo com as Tabelas 4.39 e 4.40, a comparação entre as receitas de contribuições projetadas e as efetivamente realizadas demonstraram importantes divergências. No caso do comparativo entre as receitas no Fundo Financeiro, observa-se que, apesar da variação média ter totalizado 6%, houve grandes diferenças positivas e negativas nas comparações entre os exercícios, variando entre 34% negativo e 51% positivo.

Já a Tabela 4.40 apresentou sempre projeções de receitas subestimadas, a uma média de 17%, revelando indícios de cálculo atuarial conservador para o Fundo Previdenciário.

Após a comparação das receitas e despesas projetadas com as efetivamente realizadas, passa-se à análise do impacto dessas diferenças nos resultados projetados e os efetivamente realizados, expostos nas Tabelas 4.41 e 4.42:

Tabela 4.41 – Comparativo entre o resultado das diferenças das Receitas de Contribuições e as Despesas com Benefícios Previdenciários do Fundo Financeiro

Plano Financeiro				
Ano	Resultado Realizado			
	Resultado Projetado – R\$ DRAA	– R\$ (Rec. Contribuições e Desp. com Benefícios Previd.)	Diferença em R\$	Diferença em %
2012	(593.026.633)	(1.427.051.728)	834.025.095	-141%
2013	(798.333.200)	(1.606.573.326)	808.240.126	-101%
2014	(828.741.096)	(1.462.623.208)	633.882.112	-76%
2015	(1.730.111.947)	(1.561.481.416)	(168.630.531)	10%
Total	(3.950.212.876)	(6.057.729.677)	2.107.516.801	-53%

Fonte: Avaliações atuariais e DRAA dos exercícios de 2012 a 2014 e diferença entre as receitas e despesas realizadas (Tabelas 4.39 e 4.37).

Tabela 4.42 – Comparativo entre as resultados projetados e os resultados realizados do Fundo Previdenciário

Plano Previdenciário				
Ano	Resultado Realizado			
	Resultado Projetado - R\$ DRAA	– R\$ (Rec. Contribuições e Desp. com Benefícios Previd.)	Diferença em R\$	Diferença em %
2012	153.914.722	162.170.272	(8.255.550)	-5%
2013	162.683.953	203.786.659	(41.102.705)	-25%
2014	230.641.112	266.058.149	(35.417.037)	-15%
2015	240.586.887	318.435.310	(77.848.423)	-32%
Total	787.826.674	950.450.390	(162.623.716)	-21%

Fonte: Avaliações atuariais e DRAA dos exercícios de 2012 a 2014 e diferença entre as receitas e despesas realizadas (Tabelas 4.40 e 4.38)

Chama a atenção a situação exposta nas Tabelas 4.37 (Comparativo entre as despesas de benefícios previdenciários projetadas *versus* realizadas do Fundo Financeiro) e o consequente impacto na comparação entre os resultados projetados

e realizados constante na Tabela 4.41. Isso em função de as **despesas projetadas com benefícios estarem subavaliadas** em montante expressivo.

Assim, essa situação colabora para um **resultado atuarial do fundo financeiro com indicação de aportes em montante inferior ao real para a cobertura do déficit atuarial**, a uma **média de 53% ao ano, sendo que em um dos exercícios essa diferença foi de 141%**.

Conforme demonstrado na Tabela 4.42, houve distorções significativas também nos resultados projetados e realizados do Fundo Previdenciário, o que resultou em um resultado projetado subavaliado na média de 21% ao ano em relação ao efetivamente realizado.

Questionada sobre as divergências, a administração do IPAJM, por intermédio do Ofício IPAJM/GPE/Nº 310/2016, informou que *“a despesa e a receita projetada divergem da execução das mesmas uma vez que os critérios de apuração utilizados no cálculo atuarial são aqueles definidos na Nota Técnica Atuarial, não evidenciando, portanto, os reenquadramentos, aumentos salariais extraordinários, averbações de tempos anteriores não computadas na base cadastral, entre outras”*. Finalizou informando que a empresa responsável pelos cálculos atuariais de 2012 a 2015 não presta mais serviços para o IPAJM.

As justificativas apresentadas não condizem com o disposto no art. 5º da Portaria MPS nº. 403/2008, *que dispõe que o ente federativo, a unidade gestora do RPPS e o atuário responsável pela elaboração da avaliação atuarial deverão eleger conjuntamente as hipóteses biométricas, demográficas, econômicas e financeiras adequadas às características da massa de segurados e de seus dependentes para o correto dimensionamento dos compromissos futuros do RPPS*.

Considerando uma gestão atuarial e previdenciária responsável, o IPAJM **deve analisar e rever anualmente** as projeções dos valores das receitas de contribuições e das despesas com benefícios previdenciários resultantes das avaliações atuariais,

verificando se há correlação com os valores efetivamente realizados **com o intuito de se identificar e minimizar as causas das distorções nos cálculos.**

Assim, a **adoção e a manutenção de valores projetados incompatíveis com os efetivamente realizados** expõe o IPAJM a resultados atuariais dos Fundos Previdenciário e Financeiro distorcidos e demonstra a importância de manter uma base de dados completa e atualizada, e da realização de escolhas das hipóteses financeiras e atuariais mais adequadas à massa de segurados, refletindo de forma direta na mensuração do equilíbrio financeiro e atuarial do IPAJM e, por consequência, não permitindo o correto dimensionamento das provisões matemáticas previdenciárias, contabilizadas nos balanços patrimoniais da entidade.

4.4.3.3 Adoção da Hipótese de Crescimento Real da Remuneração das Carreiras do Ente⁹⁷

Nas avaliações atuariais dos exercícios de 2012 a 2014, de ambos os Fundos, o IPAJM utilizou a taxa real mínima de crescimento da remuneração estabelecida no art. 8º da Portaria MPS nº. 403/2008 (1% ao ano). A administração informou que para as avaliações desses exercícios, não houve estudos, nem por parte do IPAJM, nem por parte da empresa responsável pelo cálculo atuarial, que embasaram a hipótese de crescimento da remuneração adotada.

Contudo, em estudo de caso, Caldart *et al.*,(2014)⁹⁸, no tocante à ***hipótese da taxa de crescimento real da remuneração*** dos servidores ao longo da carreira, esclarecem que ela pode não refletir a realidade, visto que os servidores possuem vantagens temporais em seus estatutos, tais como biênios, triênios, quinquênios, e que a concessão dessas vantagens podem acarretar um crescimento superior ao parâmetro mínimo exigido pelo Ministério da Previdência. Ademais, os novos

⁹⁷ Termo de Designação nº. 033/2016 e RA-O nº. 18/2015.

⁹⁸Caldart *et al.*,(2014),Idem.

governantes eleitos podem não seguir a mesma política de recursos humanos de seu antecessor.

Com intuito de **estimar o índice de crescimento real das remunerações** dos servidores ativos ao longo do período laboral e, conseqüentemente, verificar se a utilização do parâmetro mínimo exigido pela legislação é adequada à realidade do RPPS gaúcho, **elaborou-se estudo sobre a base cadastral dos servidores do estado do Rio Grande do Sul.**

Para se obter o crescimento médio salarial, utilizaram-se as remunerações dos cargos efetivos das categorias acima listadas [quadro geral, técnicos científicos, magistério, polícia civil, SUSEPE, demais] em dois momentos: 2002 e 2012. Neste lapso temporal de 10 anos, considerou-se que: (a) os servidores obtiveram 3 triênios; (b) a progressão da carreira foi proporcional ao tempo decorrido e ao período total do cargo para fins de aposentação.

[...]

Para obter o **crescimento real salarial médio das categorias eleitas**, utilizaram-se os índices de crescimento por categoria (demonstrados na Tabela 7), ponderados pelo número de servidores que compõem cada uma delas (expostos na Tabela 6), o **que resultou em 4,59% ao ano.** Ressalta-se que esse índice refere-se ao crescimento real salarial médio dos servidores públicos civis do RPPS do Rio Grande do Sul, **e não deve ser aplicado diretamente em outros RPPS.** [g.n.]

Caldart *et al.*(2014, p. 292) concluíram que: “como foi demonstrado no decorrer do estudo, a escolha dos parâmetros tábua de mortalidade IBGE-09 e crescimento real salarial de 1% ao ano ***não reflete a atual realidade*** enfrentada pelo fundo de previdência do estado do Rio Grande do Sul, **entretanto resulta num menor déficit previdenciário para o RPPS gaúcho**”. (g.n.)

Tabela 10 - Efeito Individual pela mudança de parâmetros			
Item	Parâmetro Inicial	Novo Parâmetro	Acréscimo no Déficit
Tábua de Mortalidade	IBGE-09	AT-2000 (+1)	18,17%
Crescimento Salarial	1,00%	4,59%	98,30%
Taxa de Juros	6,00%	4,50%	174,82%
Elaboração: autores			

Caldart *et al.*(2014, p. 289)

No Rio Grande do Sul, a mudança na hipótese de crescimento real dos salários, sozinha, representou um acréscimo do déficit em 98,30%, representando a importância dessa premissa no cálculo atuarial.

Diante do exposto, a ausência de estudos que embasaram a hipótese de crescimento real da remuneração das carreiras do Ente do ES **pode ocasionar em distorções relevantes na mensuração do equilíbrio financeiro e atuarial**, e, consequentemente, **nos valores registrados a título de provisões matemáticas previdenciárias**.

4.4.3.4 Base Cadastral⁹⁹

A eficiência na gestão previdenciária e atuarial dos planos de benefícios e de custeio dos regimes próprios de previdência, que em sua operacionalidade envolve o cálculo de provisões, benefícios, contribuições e demais custos previdenciários, **exige uma base cadastral completa, atualizada e consistente**.

A **base cadastral** é extremamente importante para que se possa quantificar adequadamente os compromissos atuais e futuros do RPPS. As fontes de informações **precisam ser bem conhecidas de modo a inserir uma visão crítica à extensão e qualidade dos dados**. A base cadastral deve conter informações **atualizadas e completas**, representadas pelas características individuais dos servidores do plano e de seus dependentes, como sexo, idade, tempo de serviço público, tempo de serviço anterior, composição do grupo familiar, dentre outras.

Por essa razão, os gestores da previdência devem se preocupar em constituir e manter uma **base cadastral atualizada de todos os segurados ativos, inativos, pensionistas e dependentes**, por meio da realização de censos e recadastramentos periódicos, além de constantes revisões da base de cálculo das contribuições previdenciárias, em conformidade com as disposições normativas inerentes a cada cargo/função dos servidores. Inclusive, **os participantes e assistidos dos planos de benefícios deveriam ser orientados quanto à necessidade de manter atualizado junto à entidade o seu cadastro e o de seus respectivos beneficiários**.

⁹⁹ Termo de Designação nº. 033/2016e RA-O nº. 18/2015.

Registra-se que a Secretaria de Gestão e Recursos Humanos, por meio da Portaria nº. 12-R, de 29 de outubro de 2015 (D.O.E. 02/12/2015), instituiu o **censo anual dos servidores públicos do Poder Executivo** do estado do Espírito Santo, em que todos os servidores ativos efetivos civis e militares, comissionados, celetistas, e os beneficiários de pensão especial, pensão judicial e complementação de aposentadoria¹⁰⁰ custeada pelo erário deverão atualizar seus dados pessoais e da relação de seus dependentes, no mês de seu aniversário, com pena de suspensão da remuneração a partir do mês subsequente, em caso de não comparecimento.

A referida portaria estabelece que os segurados do Poder Executivo deverão prestar informações complementares, e dentre elas, a existência de tempo de contribuição para averbar no regime próprio de previdência do Estado, porém, por serem declaratórios, **não precisam de comprovação**. Acredita-se que mesmo sendo declaratória essa informação, a mesma deveria ser comprovada, pois é essencial para dar fidedignidade aos dados da massa segurada, e por consequência aos resultados apurados no estudo atuarial.

Com relação à realização de cadastramento e censo, foi informado pela Diretora Técnica do IPAJM, nos autos do processo TCE nº. 2.952/2015, que no período compreendido entre 2011 e 2015 não ocorreu nenhum censo, tanto de servidores ativos quanto dos inativos e pensionistas, tendo sido realizado tão somente o cadastramento de **aposentados e pensionistas** do âmbito do IPAJM no exercício de 2014.

Visando verificar se a base cadastral do IPAJM possui estrutura adequada, informações suficientes e se está devidamente atualizada, a ponto de permitir que as avaliações atuariais reflitam a realidade do RPPS, foi solicitado¹⁰¹junto ao Instituto à disponibilização da estrutura de sua base cadastral mais atualizada acompanhada

¹⁰⁰ Compreende complementações concedidas pelas Leis nº. 4.511/91, 4.565/91 e 5.567/98.

¹⁰¹ Termo de Designação nº. 0033/2016.

dos dados individualizados e de evidências da realização periódica do censo e de recadastramentos, os quais foram prontamente encaminhados por meio eletrônico.

Contudo, após análise das informações apresentadas, foi possível observar que o IPAJM não possui uma base cadastral própria consolidada. Com exceção do Executivo, do qual o regime próprio possui acesso a base por meio do sistema informatizado (SIARHES), nos demais Poderes, o acesso aos dados só é possível mediante solicitação e extração de dados.

Em resposta ao questionário apresentado na auditoria¹⁰² coordenada do Tribunal de Contas da União (TCU) nos Regimes Próprios de Previdência Social a nível nacional, bem como em entrevista realizada junto com a Diretora Técnica do setor de cadastros do IPAJM, evidenciou-se também que além de não possuir acesso à base cadastral dos membros do Ministério Público, ***bem como a nenhuma informação dos servidores e magistrados do Tribunal de Justiça***, não exerce a prerrogativa de elaborar a folha dos benefícios previdenciários e o respectivo pagamento desses benefícios no âmbito desses Poderes.

Há que se ressaltar que no transcurso da auditoria supracitada, após solicitação ao IPAJM, provocada pela equipe de auditores¹⁰³, apenas as bases cadastrais do Poder Executivo, do Ministério Público e da Assembleia Legislativa foram disponibilizadas. Destarte, o executivo apresentou os dados dos seus ativos, inativos e pensionistas. O Ministério Público encaminhou, tão somente, os dados de seus ativos e inativos e a Assembleia Legislativa os dados correspondentes a seus ativos.

Foi possível observar ainda, que esses arquivos não se encontram padronizados e, em alguns casos, se mostraram incompletos. A ausência de padrão acaba por ocasionar dificuldades na apuração e consolidação dos dados efetuados pela unidade gestora.

¹⁰²Processo TCE-ES nº. 1.713/2016.

¹⁰³ Termo de Designação nº. 0033/2016.

Como exemplo de desatualização e inconsistências na base de dados, destaca-se no quadro de aposentados do Ministério Público ***um número considerável de inativos casados sem a informação*** correspondente à data de nascimento de seus cônjuges.

Outra inconsistência grave constatada¹⁰⁴foi ***ausência de providências tomadas*** em decorrência da verificação, por parte da empresa Exactus Consultoria Atuarial que realizou os estudos atuariais de 2009 a 2014, acerca de inconsistências decorrentes de uma diferença na sistemática da extração de dados, adotada principalmente para os servidores da área de saúde, pois foram consideradas as informações de “***data de ingresso no serviço público***”, a qual, entretanto, continha informações da data de migração dos sistemas, ocorrida em ***27/07/2007***.

No Relatório de Avaliação Atuarial 2014, data base de 31/12/2013, realizado pela empresa ***Exactus Consultoria Atuarial*** e entregue ao IPAJM em março de 2014, constam algumas considerações relevantes acerca da base de dados dos servidores ativos da Saúde:

A data-base dos dados para a Avaliação Atuarial de 2014 está posicionada em 31/12/2013.

Vale lembrar que: em julho/2009, quando realizamos a Avaliação Atuarial de 2009, foram utilizadas bases de dados de Dez/2008, as quais, **após análise e validação, foram reportadas algumas inconsistências de base de dados, bem como as premissas adotadas - quando possíveis.** Apesar desses apontamentos, a base de dados fornecida foi considerada suficiente para a realização de nossos trabalhos, quando comparada com as informações constantes do Demonstrativo Previdenciário disponibilizado no sítio da SPS-Secretaria da Previdência Social.

A partir deste trabalho, o Instituto se prontificou a revisar aqueles apontamentos. Com o trabalho de revisão o Instituto pode identificar que houve uma diferença na sistemática na extração de dados, adotada principalmente para os **servidores da área de saúde, pois foram consideradas as informações de Data de Ingresso no Serviço Público, a qual, entretanto, continha informações da data de migração dos sistemas, ocorrida em 27/07/2007.** (fls. 6) [g,n.]

¹⁰⁴ Processo TCE-ES nº. 2.952/2015, RA-O nº. 18/2015.

Com base nesta constatação de que seria necessário um trabalho de revisão na data de admissão dos servidores, especialmente para os **servidores da área de saúde, pois foi considerada como data de ingresso no serviço público a data de migração dos sistemas, ocorrida em 27/07/2007**, foi verificado¹⁰⁵ na base de dados do Poder Executivo o quantitativo de servidores com esta data de admissão e se esse número tem diminuído no decorrer dos exercícios.

Na Tabela 4.43, fica evidenciado que aproximadamente 17% do total dos servidores ativos do Poder Executivo tem como data de admissão a data de “27/07/2007”, e ***que a quase totalidade*** destes servidores estão lotados na Secretaria Estadual de Saúde.

Tabela 4.43 - Servidores do Poder Executivo com data de admissão em 27/07/2007

Base Dados		Total Servidores	Servidores Admitidos		Secretaria Origem	
DRAA	Data Base	Executivo	em 27/07/2007	Admitidos/Executivo	Saúde	Demais
2010	2009	30.946	5.323	17%	5.274	49
2011	2010	31.339	5.805	19%	5.760	45
2012	2011	31.330	5.789	18%	5.744	45
2013	2012	31.903	5.557	17%	5.512	45
2014	2013	31.746	5.346	17%	5.299	47

Fonte: RA-O nº. 018/2015.

Apesar do Instituto de Previdência do Estado ter se prontificado a revisar esse apontamento, os resultados expostos nos estudos atuariais (Tabela 4.43 e 4.44) demonstram que o percentual de servidores com data de admissão em 27/07/2007 não se alterou no período de 2009 a 2013 (DRAA`s 2010 a 2014, respectivamente).

¹⁰⁵ Relatório de Auditoria nº. 018/2015.

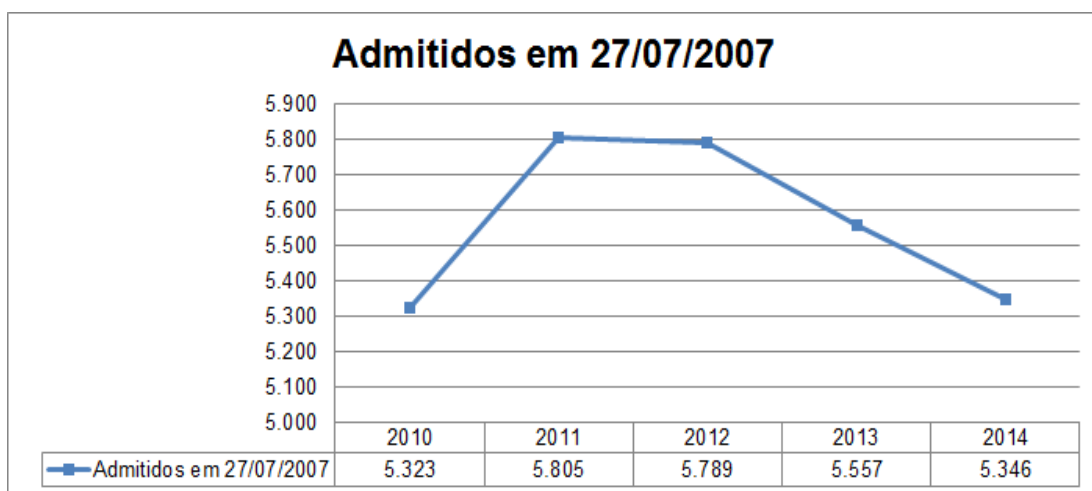
Tabela 4.44 - Evolução no Número de Servidores com data de Admissão em 27/07/2007

DRAA	Admitidos em 27/07/2007	Atualizados em Relação ao Exercício Anterior
2010	5.323	-
2011	5.805	+482
2012	5.789	-16
2013	5.557	-232
2014	5.346	-211

Fonte: RA-O nº. 018/2015.

No Gráfico 4.47, observa-se, inclusive, que o número de servidores com data de admissão cadastrada como “27/07/2007” e constantes na base de dados do estudo atuarial de 2014 (5.346) **é maior** do que o quantitativo da base de dados do estudo atuarial de 2010 (5.323), ou seja, não só há erro, mas também ele se mantém elevado.

Gráfico 4.47 - Evolução no número de Servidores com data de admissão de 27/07/2007



Fonte: RA-O nº. 018/2015.

Essa informação incorreta e desatualizada distorce as projeções da necessidade de aporte financeiro a ser repassado ao Fundo Financeiro e da “real” necessidade de alíquotas de contribuições para manutenção do equilíbrio financeiro e atuarial do sistema previdenciário do Estado, visto que nem todos os servidores com esta data de admissão (27/07/2007) pertencem ao Fundo Previdenciário.

Nos autos do processo TCE nº. 2.952/2015, consta que a equipe de auditoria realizou questionamentos acerca da quantidade de servidores que se encontravam nesta situação nas avaliações atuariais de 2009 a 2014, e quantos ainda se encontravam pendentes de atualização cadastral, em qual fundo estes servidores estavam sendo classificados como Fundo Financeiro ou Fundo Previdenciário, se estava sendo feito algum tipo de tratamento estatístico ou atuarial para estes servidores, visto que eles deveriam possuir tempo de serviço anterior no próprio estado, e qual a distorção no cálculo das provisões previdenciárias matemáticas que estas informações poderiam estar causando. **Entretanto, nenhuma resposta foi encaminhada no transcorrer daqueles trabalhos e posteriormente.**

Neste mesmo processo¹⁰⁶ encontra-se também a constatação da precariedade na informação do tempo anterior de serviço/contribuições dos segurados ativos do RPPS. Após a reforma da previdência realizada pela Emenda Constitucional nº. 20/1998, foi estabelecido o **caráter contributivo** ao sistema exigindo um **mínimo de tempo de contribuição para concessão dos benefícios**. Dessa forma, o tempo de contribuição de cada servidor interfere na projeção da concessão da aposentadoria, especialmente na aposentadoria por tempo de contribuição.

Para tanto, foi pesquisado na base de dados dos servidores ativos o percentual de servidores que possuíam a referida informação. A Tabela 4.45 demonstra o tempo de contribuição dos servidores ativos estaduais, apurado segundo informações do DRAA de 2014 (data-base 31/12/2013):

¹⁰⁶ Processo TCE nº. 2.952/2015, Relatório de auditoria nº. 18/2015.

Tabela 4.45 - Tempo de Contribuição dos Servidores Ativos estaduais informado na Base de Dados Atuarial que subsidiou a elaboração do DRAA 2014

Órgãos / Poderes	Tempo de Contribuição Servidores Ativos	DRAA 2014	
		DT_BASE: 31/12/2013	%
Poder Executivo	Servidores com tempo igual a zero	25.437	80%
	Servidores com tempo averbado	6.309	20%
	Total de Servidores	31.746	100%
Assembléia Legislativa (ALES)	Servidores com tempo igual a zero	502	100%
	Servidores com tempo averbado	0	0%
	Total de Servidores	502	100%
Ministério Público (MPEES)	Servidores com tempo igual a zero	634	100%
	Servidores com tempo averbado	0	0%
	Total de Servidores	634	100%
Tribunal de Contas (TCEES)	Servidores com tempo igual a zero	253	100%
	Servidores com tempo averbado	0	0%
	Total de Servidores	253	100%
Tribunal de Justiça (TJEES)	Servidores com tempo igual a zero	3.473	100%
	Servidores com tempo averbado	0	0%
	Total de Servidores	3.473	100%

Fonte: Elaborada pela equipe de fiscalização designada pelo Termo de Designação nº. 036/2016 tendo como fonte os dados apresentados no RA-O nº. 018/2015.

Dessa forma, segundo as informações da Tabela 4.45, foi constatado que 80% dos servidores ativos do Poder Executivo não possuem tempo de contribuição registrado na base cadastral informada à empresa de atuária, com fins de subsidiar as projeções. Também foi verificado que não existe a informação de tempo de contribuição dos servidores dos demais poderes na base de dados que subsidiou a elaboração do DRAA de 2014.

Diante dessa constatação, verificou-se que, nas bases de dados que subsidiaram a elaboração dos Demonstrativos Atuariais de 2010 a 2013, a mesma situação se repetiu, ou seja, para 80% dos servidores ativos do Poder Executivo não foi repassada a informação de tempo de contribuição para a empresa de atuária realizar os estudos do equilíbrio financeiro e atuarial da previdência estadual.

Tabela 4.46 - Tempo de Contribuição dos Servidores Ativos do Estado informado na Base de Dados Atuarial que subsidiou a elaboração dos DRAA's de 2010 a 2014

Base Dados		Total Servidores do Poder Executivo (A)	Quantitativo de Servidores com Tempo Anterior Zerado (B)	B/A (%)
DRAA	Data Base			
2010	2009	30.946	24.362	79%
2011	2010	31.339	24.887	79%
2012	2011	31.330	24.389	78%
2013	2012	31.903	25.091	79%
2014	2013	31.746	25.437	80%

Fonte: Base de Dados dos Servidores Ativos do Poder Executivo, informados a empresa de atuária, nos respectivos exercícios.

Fonte: RA-O nº. 018/2015.

No Relatório de Auditoria nº. 018/2015 consta que a Diretora Técnica informou a respectiva equipe de fiscalização que **nunca fora requisitada para validar os dados do estudo atuarial**, e que a ausência de tempo de serviço anterior na base de dados deve-se ao fato de que os dados extraídos para o estudo atuarial são extraídos pela Prodest do SIARHES, e o tempo de serviço dos servidores está sendo cadastrados no sistema SIPREV.

Por fim, constam recomendações finais expedidas pela empresa de consultoria atuarial acerca da base de dados cadastrais, folhas 44 e 54 do estudo atuarial do exercício de 2014, aconselhando **que sejam realizadas checagens por amostra na base de dados cadastral, recadastramentos periódicos, e a revisão da base de cálculo das contribuições previdenciárias** que serve de base para cálculo para projeção dos valores das aposentadorias e pensões.¹⁰⁷

Dados Cadastrais

Analisando a base de dados cadastrais de 31/12/2013, consideramos adequada aos nossos cálculos, **porém recomendamos**:

- a) **continuidade do Instituto na análise das informações contidas nos sistemas e, caso necessário, a adequação da base de dados**;

¹⁰⁷ Processo TCE nº. 2.952/2015.

b) que seja realizada checagem amostral para acompanhamento futuro;

c) que sejam realizados recadastramentos periódicos.

Além disso, recomendamos que seja realizada uma revisão da base de cálculo das contribuições previdenciárias, em conformidade com as normativas inerentes a cada cargo/função dos servidores. (fls.44)

...

Considerações Finais

Recomendamos que o Instituto continue o trabalho de análise das informações contidas nos sistemas e caso necessário a adequação das bases de dados, para confirmação das hipóteses atuariais e financeiras adotadas no plano.

Com base nos fatos apresentados, concluímos que o Plano Financeiro do ES-PREVIDÊNCIA encontra-se em situação de déficit financeiro-atuarial, devidamente equacionado com aportes do Ente, entretanto, salientamos que os resultados desta avaliação atuarial são extremamente sensíveis às variações das hipóteses, premissas e base de dados utilizadas e aplicadas. (fls. 54) [g.n.]

Foi arguido ao IPAJM, quais as medidas já adotadas para cumprimento das recomendações da empresa no que tange aos dados cadastrais, e nada nos foi respondido.

As recomendações, tecidas pela empresa de atuária, reforçam e complementam a necessidade de um setor de gestão atuarial e da presença de um profissional de atuária nos quadros do RPPS-ES com vistas a coordenar todo processo de estatísticas locais, além de promover a coleta, a preparação e validação do insumo mais importante do estudo atuarial: a base de dados de todos os segurados do regime.

Também constam nas avaliações atuariais dos exercícios de 2009, 2011, 2012 e 2013, a reincidente recomendação da Empresa Exactus Consultoria Atuarial para que o IPAJM *promova a gestão atuarial da sua base de dados cadastral, realizando inclusive checagens amostrais e recadastramentos periódicos.*

Diante dessas disparidades, a necessidade de atualização periódica fica flagrante quando se percebe que dados como progressão em carreiras de servidores, número de dependentes de beneficiários, datas de nascimento de

cônjuges e demais dependentes, averbação de tempo de serviços, dentre outras informações, como as acima exemplificadas, **deixam de ser verificadas e atualizadas constantemente**, acarretando distorções que maculam e comprometem qualquer tipo de cálculo atuarial.

Figura4.8–Impactos no Custo do Plano – Base Cadastral



Dessa forma, é grave e danosa na saúde financeira das contas públicas as consequências de uma base de dados cadastral com má qualidade das suas informações.

Não ter informação consistente e confiável acerca do equilíbrio da previdência dos servidores públicos **impede o gestor a tomar as decisões necessárias para o restabelecimento do real equilíbrio atuarial tempestivamente**, e, no decorrer deste interstício de tempo sem as informações ou com informações imprecisas, pode comprometer o equilíbrio de longo prazo das finanças públicas, conforme previsto pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

O acompanhamento desse equilíbrio é um requisito tão primordial que, para isso, a LRF estabeleceu a publicação de um demonstrativo que compõe o relatório

resumido da execução orçamentária (RREO) no último bimestre de cada exercício, com objetivo de analisar a situação atuarial do regime no período de 75 anos¹⁰⁸.

Ademais, de acordo com Vanzillota (2013)¹⁰⁹, a escolha de hipóteses atuariais divorciadas da realidade e a demora na reavaliação de sua validade e na efetivação de sua correção geram contribuições irreais, gerando um equilíbrio atuarial distorcido da realidade.

Figura4.9–Impactos no Custo do Plano – Base Atuarial



Consta nos autos do processo nº. 2.952/2015¹¹⁰ que o Instituto ***não possui em sua estrutura organizacional nenhuma unidade específica para acompanhamento e***

¹⁰⁸ Art. 53. Acompanharão o **Relatório Resumido** demonstrativos relativos a:

§ 1º O relatório referente ao **último bimestre do exercício** será acompanhado também de demonstrativos:

II - das projeções atuariais dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos;

¹⁰⁹ Ibidem.

¹¹⁰ Relatório de Auditoria nº. 018/2015.

validação das informações cadastrais de todos os seus segurados, o que agrava a confiabilidade das informações.

Diante dos fatos relatados, compreende-se que, da forma como está, **a base cadastral não consegue transmitir um cenário fidedigno da real situação de seus beneficiários**, o que acaba por prejudicar a saúde financeira do regime, pois contribui para o alcance de números distorcidos nos cálculos atuariais realizados.

4.4.4 Projeções Atuariais¹¹¹

Outro produto da avaliação atuarial anual, que deve ser realizada a cada balanço é a realização das projeções atuariais, com vistas a subsidiar a publicação dos demonstrativos exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, **mas também dar suporte para alocação dos recursos dos RPPS na Política de Investimentos do ente com vistas a compatibilizar seu fluxo de investimentos com o fluxo de pagamentos**, podendo, desta forma, escolher o tempo das aplicações de acordo com a necessidade de desembolso da entidade.

Por isso, ***ressalta-se novamente a importância de que os resultados das projeções atuariais sejam próximos da realidade executada pelo órgão***, visto que o resgate antecipado de aplicações financeiras **pode arrecatar perdas na rentabilidade das aplicações, se as mesmas não forem adequadamente planejadas**.

No âmbito legal, a necessidade da realização de avaliações atuariais foi reforçada com a publicação da LRF, que estabeleceu no seu artigo 53, parágrafo 1º, inciso II, que o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) deverá vir acompanhado de projeções atuariais do regime próprio dos servidores públicos.

Dessa forma, em referência aos demonstrativos exigidos pela LRF e publicados pelo Estado ao longo do exercício financeiro, tem-se o Demonstrativo das Receitas e

¹¹¹ Elaborado com base no Termo de Designação nº. 036/2016.

Despesas Previdenciárias do RPPS (Anexo 4), publicado bimestralmente no RREO, que tem o objetivo de evidenciar o **resultado previdenciário** e a **situação financeira** do RPPS.

Outro demonstrativo exigido trata do Demonstrativo da Projeção Atuarial do RPPS (Anexo 10), que é publicado somente no último bimestre de cada exercício financeiro e tem como objetivo dar transparência à situação atuarial do RPPS por meio das projeções atuariais dos planos de previdência. Estas projeções atuariais consistem em um fluxo de receitas e despesas ao longo do tempo estimado por **75 (setenta e cinco) anos**.

Dessa forma, em desacordo com a legislação previdenciária e o que reza a responsabilidade fiscal (art. 53 da LRF), **o Estado publicou no 6º bimestre do exercício financeiro de 2015 os mesmos valores publicados no 6º bimestre de 2014**, no demonstrativo das projeções atuariais do regime próprio de previdência social (RPPS) dos servidores públicos (Anexo 10), relativo aos planos financeiro e previdenciário.

Ressalta-se que consta em nota explicativa da publicação deste anexo que, em conformidade com a metodologia constante no Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), 6ª edição, e o disposto no processo administrativo nº 72951133, a projeção atuarial constante no presente demonstrativo foi elaborada em 2014 e oficialmente encaminhada ao Ministério da Previdência Social (MPS) em novembro de 2015.

Acredita-se que o Estado se equivocou nesta interpretação, visto que *os mesmos dados que foram enviados oficialmente ao MPS*, expressão dita às folhas 383 do Manual de Demonstrativos Fiscais, não quer dizer que são dados em data-base distinta ao do 6º bimestre de 2015 e com um ano de atraso¹¹², **não é isso que preza**

¹¹² A projeção atuarial do RPPS do Estado, referente no 6º Bimestre de 2015, publicada em 29 de janeiro de 2016, teve como competência das informações cadastrais, a data base de 30/09/2014 e das hipóteses atuariais o cenário do segundo semestre de 2014.

Acredita-se que a confusão dar-se-a devido ao fato do RPPS ter que elaborar o estudo atuarial do exercício de 2015 dentro do exercício de 2015 com vistas a mensurar o equilíbrio financeiro e atuarial,

a gestão fiscal responsável, que reza o **acompanhamento bimestral da situação financeira dos entes**, inclusive com a publicação dos próprios Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária:

Os dados constantes deste demonstrativo deverão ser os mesmos oficialmente enviados para o Ministério da Previdência Social – MPS, acompanhados de registro e assinatura do profissional legalmente habilitado. (MDF, fls. 383)

A gestão fiscal responsável prevista na Lei de Responsabilidade Fiscal **preza pelo acompanhamento permanente das finanças públicas** e da tomada de decisão com base em **dados atualizados**. A Figura 4.10 exibe a publicação do Demonstrativo de Projeção Atuarial (Anexo 10) para o **Plano Financeiro** constante da publicação¹¹³ do 6º bimestre do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO).

susidiar a atualização das provisões matemáticas previdenciárias e a publicação do anexo 10 da LRF em janeiro de 2016. Entretanto, o Ministério somente exige o seu encaminhamento a partir do exercício de 2016. Dessa forma, equivocadamente, o Estado pode ter entendido que poderia realizar o estudo no decorrer do exercício de 2016.

¹¹³ Publicação RREO no DOE de 29/01/2016.

Figura 4.10 – Projeção Atuarial – Plano Financeiro

DEMONSTRATIVO DA PROJEÇÃO ATUARIAL DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL DOS SERVIDORES DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO - ES-PREVIDÊNCIA

PLANO FINANCEIRO

PERÍODO DE REFERÊNCIA: 2015 A 2090

R\$ 1,00

EXERCÍCIO	RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS (a)	DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS (b)	RESULTADO PREVIDENCIÁRIO (c = a - b)	SALDO FINANCEIRO DO EXERCÍCIO (d) = ("d" exercício anterior + c)
2014				73.001.973,77
2015	536.051.056,75	2.201.364.035,65	-1.665.312.978,90	-1.592.311.005,13
2016	540.086.556,62	2.173.321.641,77	-1.633.235.085,14	-3.225.546.090,27
2017	542.824.982,67	2.149.551.338,41	-1.606.726.355,74	-4.832.272.446,01
2018	544.134.210,01	2.133.456.333,86	-1.589.322.123,86	-6.421.794.569,87
2019	545.156.347,24	2.115.074.573,87	-1.569.918.226,63	-7.991.712.796,50
2020	543.912.145,76	2.105.267.823,50	-1.561.355.677,74	-9.553.068.474,24
2021	536.746.489,71	2.135.746.591,28	-1.599.000.101,57	-11.152.068.575,81
2022	521.959.702,11	2.151.305.267,51	-1.629.345.565,40	-12.781.414.141,21
2023	513.737.551,00	2.163.896.782,88	-1.650.159.231,88	-14.431.573.373,10
2024	506.002.318,40	2.188.444.455,47	-1.682.442.137,08	-16.114.015.510,18
2025	492.330.939,14	2.223.308.523,70	-1.730.977.584,56	-17.844.993.094,74
2026	472.329.263,51	2.228.456.081,01	-1.756.126.817,50	-19.601.119.912,23
2027	460.765.107,91	2.245.285.251,24	-1.784.520.143,33	-21.385.640.055,57
2028	448.131.164,25	2.250.214.329,58	-1.802.083.165,33	-23.187.723.220,90
2029	435.170.008,20	2.266.164.685,91	-1.830.994.677,71	-25.018.717.898,60
2030	418.379.830,46	2.283.260.978,68	-1.864.881.148,21	-26.883.599.046,82
2031	395.044.034,83	2.247.840.491,86	-1.852.796.457,04	-28.736.395.503,85
2032	384.866.411,14	2.249.418.031,83	-1.864.551.620,69	-30.600.947.124,54
2033	369.916.715,16	2.214.439.432,14	-1.844.522.716,99	-32.445.469.841,53
2034	358.182.144,10	2.162.315.954,31	-1.804.133.810,21	-34.249.603.651,74
2035	346.865.888,53	2.103.963.216,04	-1.757.097.327,50	-36.006.700.979,24
2036	335.084.942,75	2.040.469.403,21	-1.705.384.460,46	-37.712.085.439,70
2037	322.734.223,38	1.967.929.357,63	-1.645.195.134,26	-39.357.280.573,96
2038	313.005.260,44	1.861.033.019,76	-1.548.027.759,33	-40.905.308.333,28
2039	311.046.531,68	1.750.011.086,79	-1.438.964.555,11	-42.344.272.888,39
2040	310.055.840,97	1.638.529.456,85	-1.328.473.615,89	-43.672.746.504,28
2041	309.607.643,95	1.524.596.567,13	-1.214.988.923,18	-44.887.735.427,46
2042	310.326.723,84	1.418.052.795,59	-1.107.726.071,75	-45.995.461.499,22
2043	309.780.799,18	1.314.450.682,25	-1.004.669.883,07	-47.000.131.382,29
2044	309.463.767,05	1.221.656.446,39	-912.192.679,34	-47.912.324.061,63
2045	307.335.708,06	1.126.363.994,97	-819.028.286,91	-48.731.352.348,54
2046	308.802.081,55	1.039.696.782,66	-729.894.701,11	-49.461.247.049,64
2047	310.165.942,89	956.519.220,69	-646.353.277,80	-50.107.600.327,45
2048	311.878.231,09	879.915.569,89	-568.037.338,80	-50.675.637.666,24
2049	313.607.642,18	808.584.243,30	-494.976.601,12	-51.170.614.267,37
2050	34.754.710,73	736.711.265,49	-701.956.554,76	-51.872.570.822,13
2051	35.102.257,83	669.591.578,75	-634.489.320,92	-52.507.060.143,05
2052	35.453.280,41	606.605.443,62	-571.152.163,21	-53.078.212.306,26
2053	35.807.813,22	547.637.174,61	-511.829.361,39	-53.590.041.667,65
2054	36.165.891,35	492.644.305,43	-456.478.414,08	-54.046.520.081,73
2055	36.527.550,26	441.622.263,91	-405.094.713,65	-54.451.614.795,37
2056	36.892.825,76	394.508.273,37	-357.615.447,60	-54.809.230.242,98
2057	37.261.754,02	351.273.625,03	-314.011.871,00	-55.123.242.113,98
2058	37.634.371,56	311.855.877,33	-274.221.505,77	-55.397.463.619,75
2059	38.010.715,28	276.202.129,71	-238.191.414,43	-55.635.655.034,18
2060	38.390.822,43	244.231.619,88	-205.840.797,45	-55.841.495.831,63
2061	38.774.730,66	215.735.885,11	-176.961.154,45	-56.018.456.986,09
2062	39.162.477,96	190.586.889,89	-151.424.411,93	-56.169.881.398,02
2063	39.554.102,74	168.559.458,59	-129.005.355,85	-56.298.886.753,87
2064	39.949.643,77	149.401.733,64	-109.452.089,87	-56.408.338.843,74
2065	40.349.140,21	132.864.838,93	-92.515.698,72	-56.500.854.542,46
2066	40.752.631,61	118.703.736,77	-77.951.099,16	-56.578.806.641,62
2067	41.160.157,92	106.689.563,63	-65.509.405,70	-56.644.315.047,33
2068	41.571.759,50	96.469.017,07	-54.897.257,57	-56.699.212.304,90
2069	41.987.477,10	87.846.543,81	-45.859.066,71	-56.745.071.371,61
2070	42.407.351,87	80.584.218,37	-38.176.866,50	-56.783.248.238,11
2071	42.831.425,39	74.489.899,44	-31.658.474,05	-56.814.906.712,17
2072	43.259.739,64	69.410.513,14	-26.150.773,50	-56.841.057.485,66
2073	43.692.337,04	65.212.002,83	-21.519.665,79	-56.862.577.151,45
2074	44.129.260,41	61.788.807,03	-17.659.546,62	-56.880.236.698,07
2075	44.570.553,01	59.023.357,51	-14.452.804,50	-56.894.689.502,57
2076	45.016.258,54	56.816.583,38	-11.800.304,84	-56.905.489.807,40
2077	45.466.421,13	55.092.431,23	-9.616.010,10	-56.916.105.817,50
2078	45.921.085,34	53.742.094,94	-7.629.746,60	-56.923.932.564,10
2079	46.380.296,19	52.750.709,88	-6.370.413,68	-56.930.302.977,78
2080	46.844.099,16	52.029.161,68	-5.185.062,53	-56.935.488.040,30
2081	47.312.540,15	51.532.811,35	-4.220.271,20	-56.939.708.311,51
2082	47.785.665,55	51.220.665,40	-3.434.999,85	-56.943.143.311,36
2083	48.263.522,20	51.059.367,17	-2.795.844,96	-56.945.939.156,33
2084	48.746.157,43	51.021.775,88	-2.275.618,46	-56.948.214.774,78
2085	49.233.619,00	51.085.810,17	-1.852.191,17	-56.950.066.965,96
2086	49.725.955,19	51.233.506,74	-1.507.551,55	-56.951.574.517,51
2087	50.223.214,74	51.450.254,22	-1.227.039,48	-56.952.801.555,99
2088	50.725.446,89	51.724.169,54	-998.722,65	-56.953.800.279,63
2089	51.232.701,36	52.045.590,38	-812.889,02	-56.954.613.168,66
2090	51.745.028,37	52.406.662,08	-661.633,71	-56.955.274.802,36

Fonte: RREO, 6º bimestre de 2015.

Chamam a atenção para reflexão nessas projeções duas situações: a) pelas estatísticas apresentadas nos itens anteriores deste capítulo, constatou-se que o Fundo Financeiro possui 22.160 segurados ativos (39%) e 34.660 aposentados e pensionistas (61%); b) que a média de idade dos servidores que compõem o Fundo

Financeiro está em torno de 50 anos (homem)¹¹⁴ e 47 anos (mulher); dessa feita, em média, teríamos um pico de aposentação daqui uns 10 a 15 anos. O maior valor previsto para as despesas está focado no exercício de 2030, no montante de R\$ 2.283.260.978,68o que representa um aumento pífio de 4% em relação ao valor previsto para o exercício de 2015, R\$ 2.201.364.035,65, **mesmo tendo ainda 39% dos segurados para se aposentarem.**

Em relação ao PLANO FINANCEIRO, o Gráfico 4.48 evidencia a projeção atuarial das receitas e despesas previdenciárias para o período de 2015 a 2090, onde se pode observar uma situação de desequilíbrio atuarial (receitas previdenciárias menores que despesas previdenciárias) até 2090. Segundo essa projeção, para a geração atual¹¹⁵ de servidores, constata-se visualmente a tendência de queda das despesas previdenciárias, a partir de 2035, em vista da proximidade de extinção da massa atual de segurados do Fundo Financeiro.

¹¹⁴ Pelas regras do artigo 40 da Constituição:

§ 1º Os servidores abrangidos pelo regime de previdência de que trata este artigo **serão aposentados, calculados os seus proventos a partir dos valores fixados na forma dos §§ 3º e 17:**

[...]

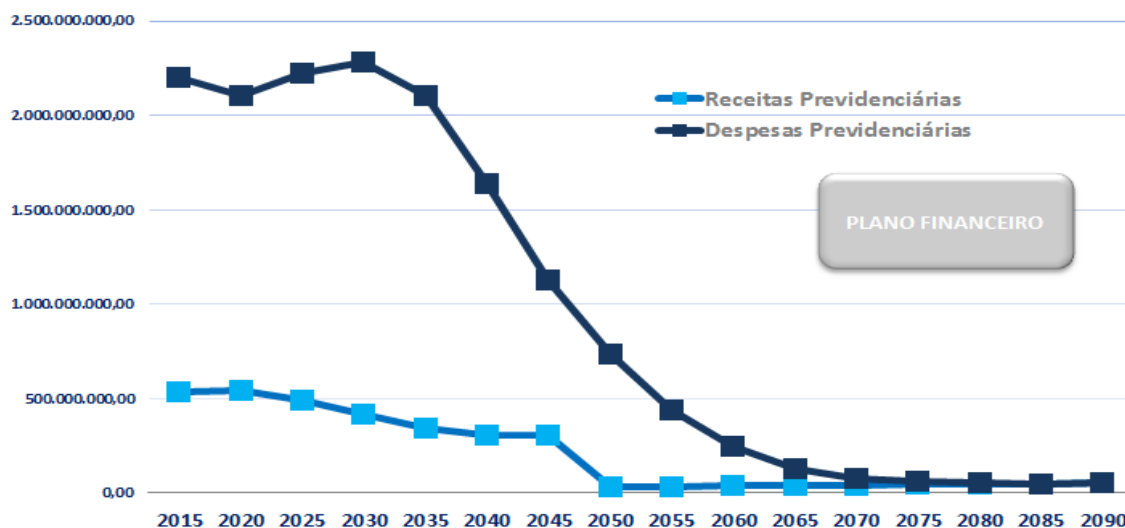
III - voluntariamente, desde que cumprido tempo mínimo de dez anos de efetivo exercício no serviço público e cinco anos no cargo efetivo em que se dará a aposentadoria, observadas as seguintes condições:

a) **sessenta anos de idade e trinta e cinco de contribuição, se homem, e cinquenta e cinco anos de idade e trinta de contribuição, se mulher;**

b) sessenta e cinco anos de idade, se homem, e sessenta anos de idade, se mulher, **com proventos proporcionais ao tempo de contribuição.**

¹¹⁵**Geração Atual:** conjunto dos participantes e assistidos do plano de previdência considerados na avaliação atuarial. Glossário de Termos Técnicos – Contabilidade Aplicada aos Regimes Próprios de Previdência Social.

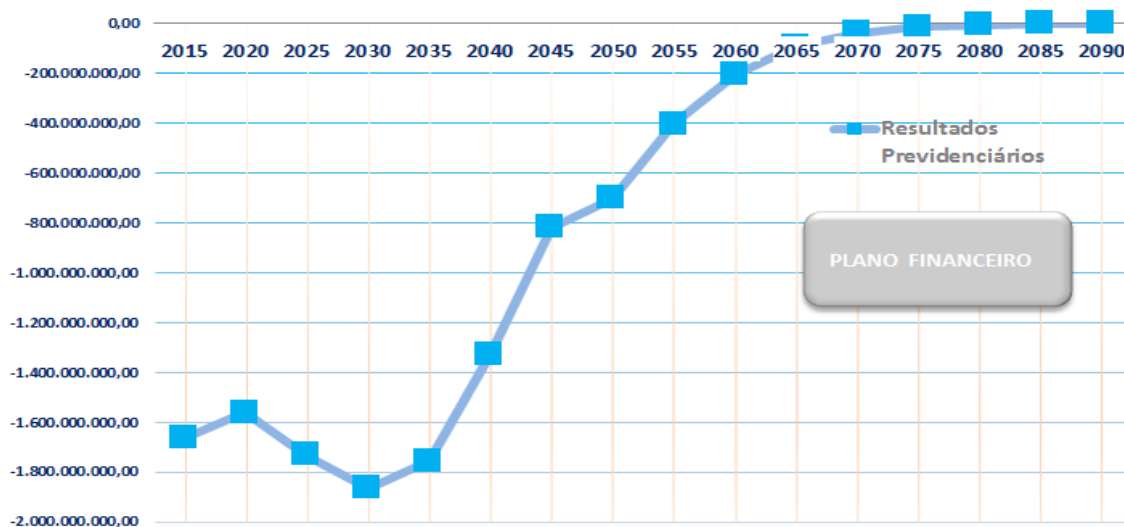
Gráfico 4.48 – Projeção Atuarial Receitas X Despesas Previdenciárias – Plano Financeiro



Fonte: RREO, 6º bimestre/15, Anexo 10 – Demonstrativo da Projeção Atuarial do ES-Previdência.

Em decorrência dessa projeção de redução dos montantes relativos às despesas previdenciárias, começa a ser visualizada, a partir de 2035, uma tendência ascendente de resultados previdenciários negativos até quase se equilibrar em 2090, conforme pode ser visualizado no Gráfico 4.49:

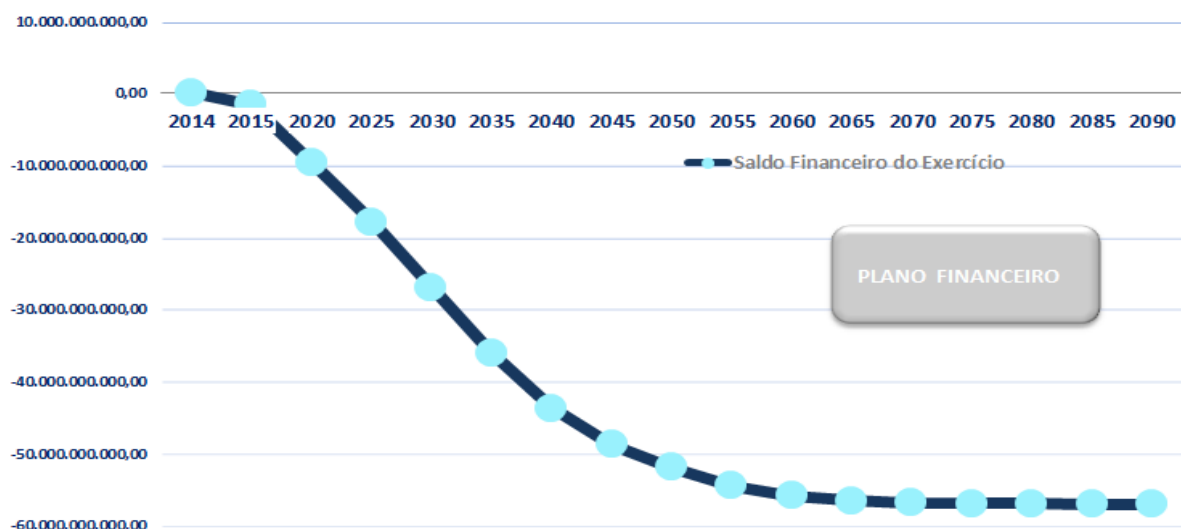
Gráfico 4.49 – Projeção Atuarial Resultados Previdenciários – Plano Financeiro



Fonte: RREO, 6º bimestre/15, Anexo 10 – Demonstrativo da Projeção Atuarial do ES-Previdência

Já em relação à projeção de SALDOS FINANCEIROS, o montante do exercício de 2015, advindo do **Plano Financeiro**, correspondeu a R\$ 1,59 bilhões, havendo uma projeção para o exercício de 2090 de um saldo financeiro **negativo** na casa de R\$ 57 bilhões, como pode ser visualizado no Gráfico 4.50. Esse saldo representa valores acumulados do Saldo Financeiro do Exercício, acrescidos anualmente dos resultados previdenciários. No entanto, as projeções atuariais relativas aos saldos financeiros não se condicionaram às projeções ascendentes de resultados previdenciários, apresentando uma tendência negativa para seus montantes futuros.

Gráfico 4.50 – Projeção Atuarial Saldos Financeiros – Plano Financeiro



Fonte: RREO, 6º bimestre/15, Anexo 10 – Demonstrativo da Projeção Atuarial do ES-Previdência.

Em análise à projeção desse contexto financeiro negativo relativo às projeções atuariais de resultados previdenciários e saldos financeiros (mesmo com a expectativa de redução das despesas previdenciárias) para o período de 2015/2090, depreende-se que essa perspectiva poderá exigir um maior esforço do Tesouro Estadual na alocação de recursos financeiros para cobertura do déficit financeiro anual projetado, tendo em vista que, para o Plano Financeiro, a arrecadação de contribuições previdenciárias é normalmente insuficiente para manter as despesas previdenciárias.

O Ministério da Previdência Social, por meio da Portaria nº. 21/2013, passou a ***exigir***, a partir de janeiro daquele exercício, dos entes que possuem regime próprio de previdência e que optem pela segregação de massa como forma de equacionamento do déficit atuarial uma **justificativa técnica** que **deverá demonstrar a viabilidade orçamentária e financeira da segregação para o ente federativo, por meio dos fluxos das receitas e despesas do Plano Financeiro e do Plano Previdenciário, inclusive os impactos nos limites de gastos impostos pela Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000.**

Art. 20. Na **hipótese da inviabilidade do plano de amortização** previsto nos art. 18 e 19 para o equacionamento do déficit atuarial do RPPS, **será admitida a segregação da massa de seus segurados**, observados os princípios da eficiência e economicidade na realocação dos recursos financeiros do RPPS e na composição das submassas, e os demais parâmetros estabelecidos nesta Portaria.

[...]

§ 4º A proposta de segregação da massa dos segurados do RPPS deverá ser submetida à aprovação da SPPS, **acompanhada da avaliação atuarial e justificativa técnica apresentada pelo ente federativo**. (Incluído pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)

§ 5º A **justificativa técnica** de que trata o parágrafo anterior **deverá demonstrar a viabilidade orçamentária e financeira da segregação para o ente federativo, por meio dos fluxos das receitas e despesas do Plano Financeiro e do Plano Previdenciário, inclusive os impactos nos limites de gastos impostos pela Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000.** (Incluído pela Portaria MPS nº 21, de 16/01/2013)(grifo nosso)

O Estado do Espírito Santo realizou a segregação de suas massas em abril de 2004, entretanto seria salutar que o Governo do Estado apresentasse ***a viabilidade orçamentária, financeira e de que os limites da Lei de Responsabilidade Fiscal*** serão observados, inclusive nos exercícios de pico dos valores a serem aportados ao Fundo Financeiro, no decorrer dos próximos 75 anos.

Já em relação às projeções atuariais relativas ao Plano Previdenciário, a Figura 4.11 exibe a publicação do Demonstrativo de Projeção Atuarial (Anexo 10), o qual permite fazer algumas considerações atuariais.

Figura 4.11 – Projeção Atuarial – Plano Previdenciário

DEMONSTRATIVO DA PROJEÇÃO ATUARIAL DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL DOS SERVIDORES DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO - ES-PREVIDÊNCIA

PLANO PREVIDENCIÁRIO

PERÍODO DE REFERÊNCIA: 2015 A 2090

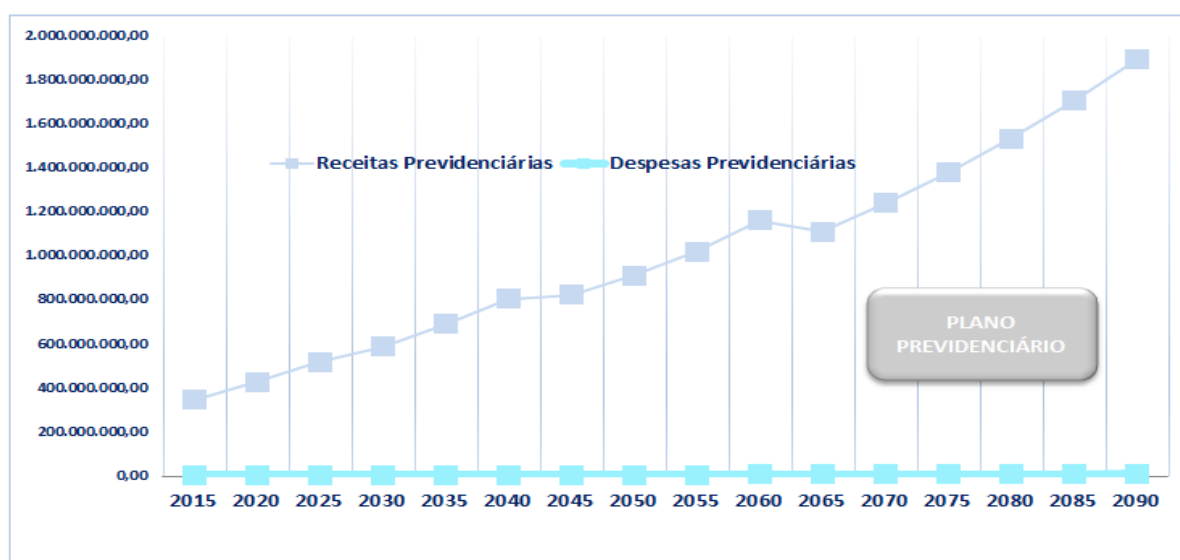
R\$ 1,00

EXERCÍCIO	RECEITAS PREVIDENCIÁRIAS (a)	DESPESAS PREVIDENCIÁRIAS (b)	RESULTADO PREVIDENCIÁRIO (c = a - b)	SALDO FINANCEIRO DO EXERCÍCIO (d) = ("d" exercício anterior + c)
2014				1.344.142.832,31
2015	347.034.345,08	5.486.527,28	341.547.817,80	1.685.690.650,11
2016	361.828.750,63	5.548.419,15	356.280.331,48	2.041.970.981,59
2017	377.107.504,36	5.594.066,27	371.513.437,99	2.413.484.419,58
2018	392.961.185,61	5.639.212,43	387.321.973,18	2.800.806.392,76
2019	409.349.931,26	5.683.724,80	403.666.206,46	3.204.472.599,21
2020	426.261.276,86	5.727.510,14	420.533.766,72	3.625.006.365,93
2021	443.701.590,48	5.770.474,35	437.931.116,13	4.062.937.482,06
2022	461.736.189,10	5.812.439,99	455.923.749,10	4.518.861.231,17
2023	480.266.226,65	5.853.311,25	474.412.915,40	4.993.274.146,56
2024	499.413.908,23	5.892.909,05	493.520.999,18	5.486.795.145,74
2025	519.267.456,75	5.931.095,70	513.336.361,05	6.000.131.506,79
2026	539.840.264,08	5.967.692,18	533.872.571,90	6.534.004.078,70
2027	560.939.879,28	6.002.478,23	554.937.401,04	7.088.941.479,74
2028	582.708.427,58	6.035.277,27	576.673.150,31	7.665.614.630,04
2029	605.176.407,24	6.065.873,26	599.110.533,98	8.264.725.164,02
2030	627.208.821,08	6.094.011,64	621.114.809,43	8.845.839.973,45
2031	648.269.940,03	6.119.485,30	642.150.454,73	9.446.743.958,91
2032	669.613.566,52	6.141.967,12	663.471.599,40	10.067.945.432,48
2033	691.579.570,01	6.161.223,63	685.418.346,37	10.710.054.148,89
2034	713.330.965,52	6.176.948,29	707.154.017,23	11.373.490.767,12
2035	734.792.145,48	6.188.849,06	728.603.296,42	12.058.881.488,07
2036	757.258.781,25	6.199.811,43	751.058.969,82	12.766.015.885,61
2037	780.311.636,54	6.198.229,28	774.113.407,26	13.494.608.219,66
2038	803.632.125,73	6.191.463,26	797.440.668,47	14.245.668.771,64
2039	827.055.575,17	6.179.194,99	820.876.380,18	15.019.788.944,82
2040	850.253.577,31	6.161.070,17	844.094.507,14	15.817.241.875,96
2041	871.961.867,38	6.136.752,33	865.828.115,05	16.638.136.380,96
2042	895.449.695,26	6.105.929,79	889.343.765,47	17.482.253.205,94
2043	916.728.944,52	6.068.328,19	910.690.616,33	18.348.109.143,52
2044	934.367.013,69	6.023.609,03	927.743.407,66	19.237.490.510,59
2045	949.478.680,04	5.971.651,59	943.507.028,45	20.055.048.677,71
2046	961.126.411,77	5.904.429,53	955.221.982,24	20.899.555.706,16
2047	976.565.229,39	5.816.106,34	970.749.123,05	21.742.638.688,40
2048	994.582.791,42	5.706.693,75	988.876.097,67	22.613.887.811,45
2049	1.010.053.058,44	5.584.203,60	1.004.868.854,84	23.501.480.909,13
2050	1.022.728.944,52	5.453.647,93	1.017.275.296,58	24.405.269.763,97
2051	1.031.364.013,69	5.316.038,93	1.015.047.974,76	25.315.657.080,55
2052	1.036.588.736,27	5.173.388,94	1.003.205.347,33	26.250.605.035,31
2053	1.039.414.292,75	5.025.016,26	994.389.276,49	27.210.700.382,63
2054	1.039.854.148,67	4.870.166,21	989.683.982,46	28.196.542.964,89
2055	1.037.922.060,66	4.712.230,38	975.709.830,28	29.208.746.097,29
2056	1.033.632.082,57	4.550.319,12	958.321.763,45	30.247.936.838,84
2057	1.027.998.571,77	4.385.632,09	922.362.939,68	31.314.756.289,32
2058	1.020.036.195,52	4.218.968,38	871.067.227,14	32.409.859.892,70
2059	1.010.759.937,57	4.054.341,39	806.415.596,18	33.533.917.746,84
2060	1.017.747.030,17	3.890.764,68	726.986.265,49	34.687.614.919,73
2061	1.040.367.503,94	3.724.252,00	638.113.251,94	35.698.213.697,89
2062	1.063.437.908,71	3.558.417,31	505.020.491,40	36.731.346.384,53
2063	1.086.966.655,92	3.392.474,71	374.494.181,21	37.787.461.818,53
2064	1.110.962.308,11	3.228.541,31	242.423.766,80	38.867.017.235,91
2065	1.135.433.580,98	3.065.166,21	110.268.414,77	39.970.478.377,81
2066	1.160.389.347,32	2.902.230,38	1.068.157.116,94	41.098.319.728,41
2067	1.185.838.639,11	2.739.445,99	926.393.193,12	42.251.024.629,74
2068	1.211.790.650,32	2.577.828,15	773.862.822,17	43.429.085.440,69
2069	1.238.254.739,72	2.417.392,20	620.862.347,52	44.633.003.698,81
2070	1.265.240.433,78	2.258.153,68	467.082.280,10	45.863.290.284,85
2071	1.292.757.429,55	2.100.128,33	312.627.301,22	47.120.465.590,29
2072	1.320.815.597,70	1.943.332,13	157.483.265,57	48.405.059.687,71
2073	1.349.424.985,48	1.788.262,26	1.001.166.723,22	49.717.612.504,15
2074	1.378.595.819,85	1.634.492,11	844.101.327,74	51.058.673.997,52
2075	1.408.338.510,57	1.481.311,31	687.027.201,26	52.428.804.336,06
2076	1.438.663.653,43	1.329.765,73	508.893.887,70	53.828.574.080,91
2077	1.469.582.033,43	1.178.362,43	351.223.671,00	55.258.564.371,91
2078	1.501.104.628,12	1.026.288,73	224.815.339,39	56.719.367.116,61
2079	1.533.242.610,93	875.562,19	1.092.218.065,93	58.211.585.182,54
2080	1.566.007.354,58	726.200,59	840.001.153,99	59.735.832.592,88
2081	1.599.410.434,55	577.105,21	672.303.329,34	61.292.734.725,50
2082	1.633.463.632,61	428.644,59	504.818.988,02	62.882.928.515,47
2083	1.668.178.940,37	280.329,00	337.839.611,37	64.507.062.661,08
2084	1.703.568.562,96	132.443,77	205.396.117,19	66.165.797.833,47
2085	1.739.644.922,74	67.508,55	1.067.036.414,21	67.859.806.889,87
2086	1.776.420.663,04	32.722,03	1.033.698.941,21	69.589.775.090,58
2087	1.813.908.652,02	17.433,97	1.006.464.207,24	71.356.400.319,65
2088	1.852.121.986,58	9.426,81	1.003.992.989,83	73.160.393.309,48
2089			1.842.084.559,77	75.002.477.869,25
2090	1.891.073.996,28	10.160.748,19	1.880.913.248,09	76.883.391.117,34

Fonte: RREO, 6º bimestre de 2015.

Em relação ao **Fundo Previdenciário**, o Gráfico 4.51 exibe a projeção atuarial das receitas e despesas previdenciárias até 2090, onde se observa uma situação de equilíbrio atuarial, contrária ao Plano Financeiro, com o dimensionamento ascendente de receitas previdenciárias. Visualiza-se também um comportamento estável dos montantes relativos às despesas previdenciárias relativas ao Plano Previdenciário.

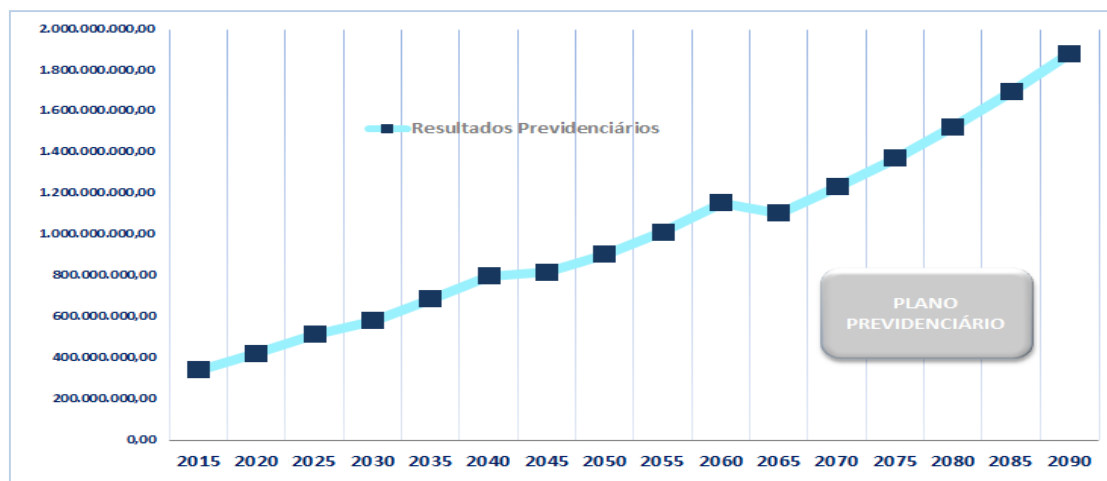
Gráfico 4.51 – Projeção Atuarial Receitas X Despesas Previdenciárias – Plano Previdenciário



Fonte: RREO, 6º bim 15, Anexo 10 – Demonstrativo da Projeção Atuarial do ES-Previdência.

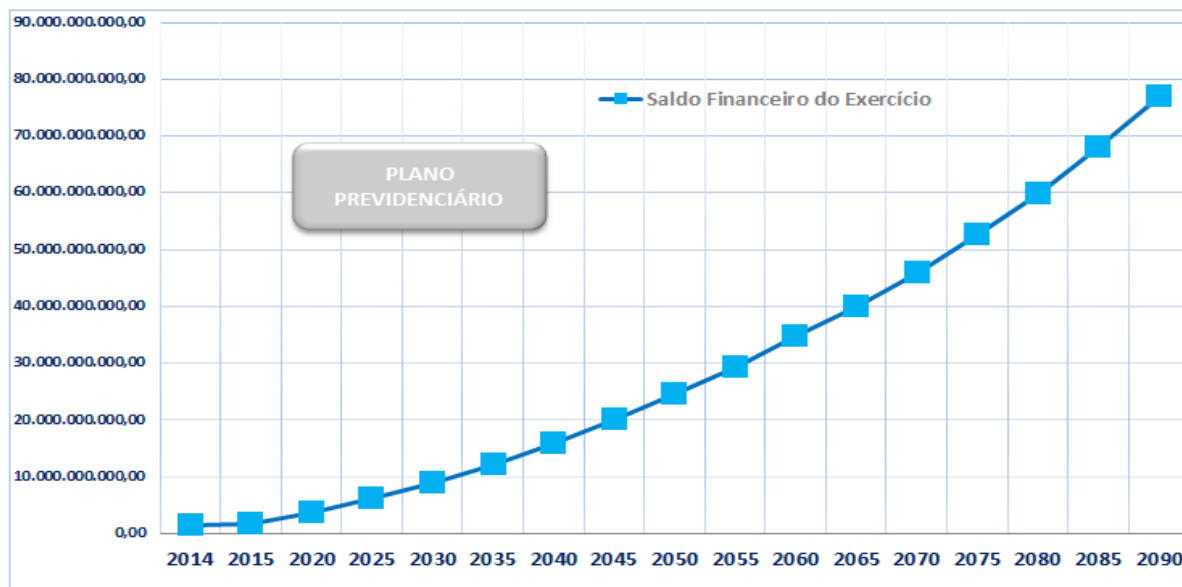
Em vista desta projeção de equilíbrio atuarial (receitas previdenciárias maiores que despesas previdenciárias) do Plano Previdenciário, os resultados previdenciários, superavitários, serão crescentes até 2090, como pode ser visualizado no Gráfico 4.52:

Gráfico 4.52 – Projeção Atuarial Resultados Previdenciários – Plano Previdenciário



Fonte: RREO, 6º bim 15, Anexo 10 – Demonstrativo da Projeção Atuarial do ES-Previdência

Já o **Saldo Financeiro** advindo do **Plano Previdenciário**, apresentou para o exercício de 2015 o montante de R\$ 1,69 bilhões, sendo projetado para o exercício de 2090 um saldo financeiro **positivo** de R\$ 77 bilhões. Esse saldo representa valores acumulados do Saldo Financeiro do Exercício, acrescidos anualmente dos resultados previdenciários. As projeções financeiras relativas a resultados previdenciários e saldos financeiros viabilizam o Plano Previdenciário até 2090, conforme visualizado no Gráfico 4.53:

Gráfico 4.53 – Projeção Atuarial Saldos Financeiros – Plano Previdenciário

Fonte: RREO, 6º bim 15, Anexo 10 – Demonstrativo da Projeção Atuarial do ES-PREVIDÊNCIA

4.4.5 Comparação da Projeção Atuarial Projetada para o Exercício de 2015 (Estudo Atuarial De 2014) com o Efetivamente Realizado

A gestão previdenciária do RPPS deve ser acompanhada através de avaliações e projeções atuariais, em vista do equilíbrio financeiro e atuarial. Muitas informações advindas das projeções atuariais do RPPS Estadual, referente aos planos financeiro e previdenciário, contêm a estimativa atuarial das receitas de contribuições, das despesas com o pagamento dos benefícios de aposentadorias e pensões e o resultado previdenciário, e podem ser verificadas em um fluxo de receitas e despesas ao longo do tempo, estimado, no caso da avaliação atuarial do RPPS Estadual, em 75 (setenta e cinco) anos.

Sendo assim, comvistas a validar a qualidade das projeções atuariais realizadas e o seu nível de distorções, comparam-se os valores projetados com o efetivamente realizado, no intuito de identificar as causas das distorções e saneá-las.

Em análise dos resultados de 2015, a comparação da projeção atuarial para o exercício em referência com os resultados previdenciários efetivamente realizados,

exibida no Quadro 4.7, resultou em uma diferença de valores, no caso do Fundo Financeiro, no saldo de R\$123.571.682,75, significando que foi efetivamente realizado um resultado previdenciário menos deficitário em relação à projeção.

Quadro 4.7 - Evolução do déficit financeiro e atuarial do RPPS – ES

Planos	Situação 2015	Receitas Previdenciárias (a)	Despesas Previdenciárias (b)	Resultado Previdenciário (c = a - b)
Fundo Financeiro	Projeção Atuarial	536.051.056,75	2.201.364.035,65	-1.665.312.978,90
	Efetivamente Realizado	656.821.780,01	2.198.563.076,16	-1.541.741.296,15
	Diferença entre a Projeção e a Execução	-120.770.723,26	2.800.959,49	-123.571.682,75
Fundo Previdenciário	Projeção Atuarial	347.034.345,08	5.486.527,28	341.547.817,80
	Efetivamente Realizado	525.168.156,45	4.338.733,12	520.829.423,33
	Diferença entre a Projeção e a Execução	-178.133.811,37	1.147.794,16	-179.281.605,53

Fonte: Siafem, Sigefes

Para o Fundo Previdenciário, também houve uma realização de resultados acima da projeção, ressaltando os valores de despesas previdenciárias, que não foram executadas perante a expectativa da projeção atuarial, ocasionando um resultado previdenciário mais superavitário ao esperado.

4.5 DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA

A **Dívida Consolidada Líquida Previdenciária** calculada nos termos do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF)¹¹⁶, a partir da dedução dos valores referentes à Disponibilidade de Caixa Bruta, dos Investimentos e dos Demais Haveres Financeiros, líquidos dos Restos a Pagar Processados do Regime Previdenciário, destacando-se que, conforme evidenciado no Quadro 4.8 para o **6º bimestre de 2015**, com valores acumulados do exercício em análise, apresentou o **valor negativo de R\$ 1.038.761.838,38**, significando que, para o cálculo do saldo líquido

¹¹⁶ Portaria nº 553, de 22 de setembro de 2014. Aprova a 6ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF, aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios. Válido a partir do exercício financeiro de 2015.

do endividamento previdenciário, o total dos valores referentes à Disponibilidade de Caixa Bruta, mais os Investimentos e Demais Haveres Financeiros, líquidos dos RAP Processados do Regime Previdenciário, foi **superior** ao total da Dívida Consolidada Previdenciária apresentada, que foi no valor de R\$ 966.958.871,44.

Dessa forma, a compreensão do resultado fiscal líquido previdenciário publicado pelo Estado, apesar de ser negativo, **implica que as disponibilidades financeiras foram superiores à Dívida Consolidada Previdenciária** e aos Passivos Reconhecidos.

Quadro 4.8 – Dívida Fiscal Líquida Previdenciária

DÍVIDA FISCAL LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA	Em 31/Dez/2015
DÍVIDA CONSOLIDADA PREVIDENCIÁRIA (I)	966.958.871,44
Passivo Atuarial	892.019.610,42
Demais Dívidas	74.939.261,02
DEDUÇÕES (II)	1.933.696.396,95
Disponibilidade de Caixa Bruta	58.719,28
Investimentos	1.934.722.881,70
Demais Haveres Financeiros	1.795.246,54
(-) Restos a Pagar Processados	2.880.450,57
DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA (III) = (I - II)	(966.737.525,51)
PASSIVOS RECONHECIDOS (IV)	72.024.312,87
DÍVIDA FISCAL LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA (V) = (III - IV)	(1.038.761.838,38)

Fonte: Anexo 5, Demonstrativo do Resultado Nominal, RREO 6º bim 2015, RREO.

Entretanto, como demonstrado nos tópicos de equilíbrio financeiro e atuarial, **esta afirmativa não se sustenta visto que o Estado apresenta desequilíbrio financeiro e atuarial do ES-Previdência**, e os resultados apresentados precisam ser melhor evidenciados.

Quando o Estado apresenta o valor do Passivo Atuarial neste demonstrativo e no Balanço Patrimonial, o mesmo desconta toda a necessidade de cobertura de insuficiências financeiras, dando a impressão de que os recursos disponíveis (R\$ 1.933.696.396,65) são suficientes para arcar com a dívida (R\$ 966.958.871,44). No entanto, os recursos necessários para fazer frente aos aportes (R\$ 39.057.271.908,31) não estão disponíveis no caixa do Estado.

Projetou-se uma apuração mais efetiva da dívida consolidada líquida previdenciária, demonstrada no Quadro 4.9 em que foi incluída a necessidade de cobertura de insuficiência financeira no Passivo Atuarial (R\$ 39.057.271.908,31), referente ao fundo financeiro.

Quadro 4.9 – Recálculo Dívida Fiscal Líquida Previdenciária

DÍVIDA FISCAL LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA EFETIVA		Em 31/Dez/2015
DÍVIDA CONSOLIDADA PREVIDENCIÁRIA (I)		40.024.230.779,75
PASSIVO ATUARIAL	O Passivo Atuarial foi composto de Provisões Matemáticas Previdenciárias mais a Cobertura de Insuficiência Financeira	39.949.291.518,73
Provisões Matemáticas Previdenciárias (Balanço Patrimonial)		892.019.610,42
Cobertura de Insuficiência Financeira (Plano Financeiro)		39.057.271.908,31
DEMAIS DÍVIDAS		74.939.261,02
DEDUÇÕES (II)		1.933.696.396,95
DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA (III)		38.090.534.382,80
PASSIVOS RECONHECIDOS (IV)		72.024.312,87
DÍVIDA FISCAL LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA EFETIVA (V) = (III - IV)		38.018.510.069,93

Fonte: Anexo 5, Demonstrativo do Resultado Nominal, RREO 6º bim 2015, Balanço Patrimonial e Atuarial ES – PREVIDÊNCIA, 2015

Desta forma, foi apurado um saldo líquido de comprometimento mais condizente com a demanda previdenciária e atuarial, que seria de R\$ 38.018.510.069,93, refletindo, este valor, o efetivo endividamento da Previdência Estadual, visto que o Estado **precisará realizar esforços fiscais para honrar com esses aportes, não podendo se comprometer em novos endividamentos sem considerar esse passivo**. Da maneira como está sendo evidenciado este demonstrativo, o compromisso com a cobertura financeira a ser realizada com a previdência estadual está sendo ocultado, dando folga para novos endividamentos.

Ressalta-se que também não estão sendo evidenciados, por falta de mensuração, os

passivos atuariais que o Estado tem junto ao pagamento das “complementações de aposentadorias” e o dos beneficiários do antigo Instituto Estadual dos Deputados Estaduais¹¹⁷.

Dessa forma, na apuração de uma dívida previdenciária mais condizente com a realidade estadual, utilizando a metodologia de cálculo estabelecida pelo Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), relativo ao demonstrativo em questão, se, ao invés dos R\$ 966.958.871,44 registrados como dívida consolidada previdenciária, considerarmos R\$ 40.024.230.779,75, tendo em vista a inclusão, no Passivo Atuarial, dos recursos utilizados para cobertura da insuficiência financeira do RPPS Estadual.

Assim, de conhecimento da efetiva Dívida Consolidada Líquida Previdenciária, em vista da inclusão do aporte financeiro do RPPS Estadual, poder-se-ia, então, conhecer seus efeitos na apuração da Dívida Consolidada Líquida do Estado, conforme demonstrado no Quadro 4.10.

Quadro 4.10 – Recálculo da Dívida Consolidada Líquida Efetiva

DÍVIDA CONSOLIDADA ESTADO	2015
	Até o 3º Quadrimestre
DÍVIDA CONSOLIDADA - DC (I)	7.034.527.965,75
Dívida Mobiliária	-
Dívida Contratual	6.450.561.797,32
Interna	5.400.251.704,64
Externa	1.050.310.092,68
Precatórios posteriores a 05/05/2000 (inclusive) - Vencidos e não pagos	241.001.112,11
Outras Dívidas	342.965.056,32
DEDUÇÕES (II)	3.285.908.973,13
Disponibilidade de Caixa Bruta	2.507.586.775,30
Demais Haveres Financeiros	1.020.172.901,51
(-) Restos a Pagar Processados (Exceto Precatórios)	241.850.703,68
DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA (DCL) (III) = (I - II)	3.748.618.992,62
DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA PREVIDENCIÁRIA EFETIVA (IV)	38.090.534.382,80
DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA Efetiva (V) = (III - IV)	41.839.153.375,42
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL	11.951.594.613,26
% da DCL Efetiva sobre a RCL (V/RCL)	350,07%

¹¹⁷Esse tema será abordado no próximo tópico.

Fonte: Anexo 5, Demonstrativo do Resultado Nominal, RREO 6º bím 15, Balanço Patrimonial e Atuarial ES – PREVIDÊNCIA 2015, Anexo 2 Relatório de Gestão Fiscal 3º quadrimestre de 2015

Dessa forma, esse recálculo da Dívida Consolidada Líquida do Estado, incluindo o valor da dívida previdenciária, considerou um custo que efetivamente o Estado vai ter que desembolsar, passando de R\$3.748.618.992,62 para o montante de R\$41.839.153.375,42, representando um percentual de crescimento de 1.016,12%. Também ressalta-se que a representatividade da Dívida Consolidada Líquida em relação à RCL (receita corrente líquida) representou o percentual de 350,07%, em razão dessa inclusão do aporte financeiro projetado por 75 anos e trazido a valor presente.

Desta forma, recomenda-se que o Governo do Estado pondere os efeitos da cobertura de insuficiência financeira no Passivo Atuarial do Ente na Dívida Consolidada Previdenciária, quando da assunção de novas dívidas, com vistas a consolidar uma gestão fiscal responsável a curto, médio e longo prazo.

4.6 DEMAIS PAGAMENTOS DE APOSENTADORIAS REALIZADOS PELO GOVERNO DO ESTADO

4.6.1 Complementação de Aposentadorias¹¹⁸

Constatou-se que diversos órgãos estão executando despesas com pagamento de complementação de aposentadorias, inclusive com dotação orçamentária própria em seus orçamentos. Dentre os órgãos ao qual se encontrou esses registros estão:

¹¹⁸ Realizado com base no Termo de Designação nº. 0036/2016.

Tabela 4.47– Pagamento de complementação de aposentadorias

UNIDADE GESTORA	TOTAL DAS DESPESAS EXECUTADAS NO EXERCÍCIO
100201 - RÁDIO E TELEVISÃO ESPÍRITO SANTO	191.421,25
270201 - INSTITUTO JONES DOS SANTOS NEVES	192.935,16
280202 - DEPARTAMENTO DE IMPRENSA OFICIAL	2.252.071,14
310201 - INSTITUTO DE DEFESA AGROPECUÁRIA FLORESTAL ESPÍRITO SANTO	65.850,37
310202 - INSTITUTO CAPIXABA PESQUISA ASSISTÊNCIA TÉCNICA E EXTENSÃO RURAL	4.680.082,63
350201 - DEPARTAMENTO DE ESTRADAS DE RODAGEM DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO	44.984.808,33
350207 - DEPARTAMENTO ESTADUAL DE TRANSITO	139.846,71
420201 - FACULDADE DE MÚSICA DO ESPÍRITO SANTO	361.357,10
450202 - DEPARTAMENTO ESTADUAL DE TRÂNSITO	98.551,06
460201 - INSTITUTO ATENDIMENTO SÓCIO-EDUCATIVO DO ESPÍRITO SANTO	60.876,84
600210 - FUNDO FINANCEIRO	25.611,69
800101 - ADMINISTRAÇÃO GERAL A CARGO DA SEGER	8.706.652,74
TOTAL GERAL	61.760.065,02

Fonte: Sigefes.

Investigando a legislação, encontrou-se a Lei Estadual nº. 4.511, de 07 de janeiro de 1991, que concedeu uma complementação mensal **aos servidores públicos estaduais** regidos pela Consolidação das Leis Trabalhistas (CLT), correspondente à diferença entre o valor do provento e do salário a que teria direito se em exercício estivesse. Essa complementação seria requerida no setor de pessoal do órgão em que o servidor prestava serviços e correria à conta das dotações orçamentárias do órgão. Vejamos a Lei:

Lei nº. 4.511, de 07 de janeiro de 1991.

Faço saber que a Assembléia Legislativa decretou e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º - Aos servidores públicos estaduais regidos pela Consolidação das Leis do Trabalho, com exercício em órgãos da Administração Direta dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, bem como nas Autarquias, **que se aposentarem pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, fica assegurado o direito a uma complementação mensal paga pelo órgão contratante, em valor correspondente à diferença entre o valor do provento e o do salário a que teria direito se em exercício estivesse, acrescido do adicional por tempo de serviço.**

Art. 2º - O pagamento da complementação da aposentadoria far-se-á mediante apresentação, pelo inativo, **ao setor de pessoal do órgão em que prestava serviços,** do carnê de pagamento do respectivo provento.

Art. 3º - Fica fixado o prazo de 120 (cento e vinte dias) para que os servidores que já houverem completado, na data da publicação desta Lei, o

tempo de serviço para que se inativarem, requeiram a aposentadoria e a complementação respectiva.

Art. 4º - As despesas decorrentes da execução desta Lei correrão à conta das dotações orçamentárias próprias dos órgãos a que pertenciam os servidores aposentados na forma do art. 1º, as quais serão suplementadas, se necessário.

Art. 5º - Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 6º - Revogam-se as disposições em contrário. [g.n.]

A Lei Estadual nº 4.511, de 07 de janeiro de 1991 foi alterada em 27 de setembro de 1991, pela Lei Estadual nº 4.565, que, dentre as diversas providências, reabriu o prazo para requerer a complementação, estabeleceu algumas alterações no benefício da complementação da aposentadoria, **instituiu a pensão aos dependentes dos beneficiados por estas leis**, determinou que a Sefaz efetuasse o pagamento deste benefício quando o órgão de origem do servidor for extinto, e estendeu esse benefício aos servidores do Departamento de Estradas de Rodagem (D.E.R.). Senão vejamos:

Lei nº. 4.565, 27 de setembro de 1991.

Faço saber que a Assembléia Legislativa decretou e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º - Ao art. 1º da Lei nº. 4.511, de 07 de janeiro de 1991, ficam acrescidos os seguintes parágrafos:

“Art. 1º.[...]

§ 1º - A complementação mensal da aposentadoria será integral, nos casos de implementação de tempo de serviço e da idade do servidor, nos termos do art. 202, incisos I, II e III da Constituição Federal de 1988, bem como os decorrentes de invalidez e de prestação do trabalho em atividades perigosas, insalubres, ou penosas, e proporcional ao tempo de serviço, nos demais casos.

§ 2º - Para o cálculo da complementação proporcional, adotar-se-á como base de pagamento a diferença entre o valor do provento pago pelo Instituto Nacional de Seguro Social e o equivalente a 1/35 (um trinta e cinco avos) do valor do salário por ano de serviço, para o homem, e 1/30 (um trinta avos), para a mulher, acrescida do valor integral do adicional por tempo de serviço.

§ 3º - Integrará ainda a complementação mensal **o valor das gratificações ajustadas que o servidor estiver percebendo, inclusive a gratificação pelo exercício de cargo em comissão ou função de confiança, se recebida por prazo superior a cinco anos ininterruptos, ou seis interrompidos,** e o da função gratificada, se recebido por tempo igual ou superior a doze meses, em valores calculados com base nos parágrafos 1º e 2º deste artigo”.

Art. 2º - **Aos dependentes dos servidores públicos estaduais**

abrangidos pela Lei nº. 4.511, de 07 de janeiro de 1991 e por esta Lei, que sejam beneficiários de pensão previdenciária concedida por morte do segurado pelo Instituto Nacional de Seguro Social, garante-se o direito a sua complementação mensal, em valor idêntico ao previsto no art. 1º da Lei supracitada.

Art. 3º - Fica facultado ao servidor aposentado nos termos da presente Lei manter em seus contra-cheques os descontos não obrigatórios por ele até então autorizados, os quais serão efetivados sobre a complementação instituída pela Lei nº. 4.511, de 7 de janeiro de 1991.

Art. 4º - Aos servidores aposentados com base na Lei nº. 4.511, de 07 de janeiro de 1991, e nesta Lei, bem como aos seus dependentes, serão estendidos todos os benefícios ou vantagens concedidas posteriormente aos servidores em atividade.

Art. 5º - Fica reaberto o prazo para que os servidores que, a partir da vigência da Lei nº. 4.511, de 07 de janeiro de 1991, se aposentarem pelo Instituto Nacional de Seguro Social, adquiram direito ao benefício previsto em seu art. 1º.

Art. 6º - Nos casos de extinção, transformação ou fusão dos órgãos a cujo quadro pertencia o servidor beneficiado pela Lei nº. 4.511, de 07 de janeiro de 1991, e pela presente Lei, fica assegurado o pagamento da complementação mensal a que o mesmo faça jus, pelo órgão decorrente da transformação ou fusão, ou, no caso de extinção, pela Secretaria de Estado da Fazenda.

Art. 7º - O disposto nesta Lei é extensivo aos servidores optantes na forma do artigo 33 da Lei nº. 2.177/65, que estejam, na data da sua publicação, percebendo complementação salarial.

Art. 8º - As despesas decorrentes da execução desta Lei correrão à conta das dotações orçamentárias próprias dos órgãos a que pertencia o servidor aposentado, as quais serão suplementadas, se necessário.

Art. 9º - Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, retroagindo seus efeitos a 08 de janeiro de 1991, sem prejuízo das situações previstas no art. 33 da Lei nº 2.177/65.

Art. 10 - Revogam-se as disposições em contrário. [g.n.]

A remissão que o artigo 7º da Lei 4.565/1991 faz, assim estabelece:

Lei nº. 2.177, 22 de dezembro de 1965.

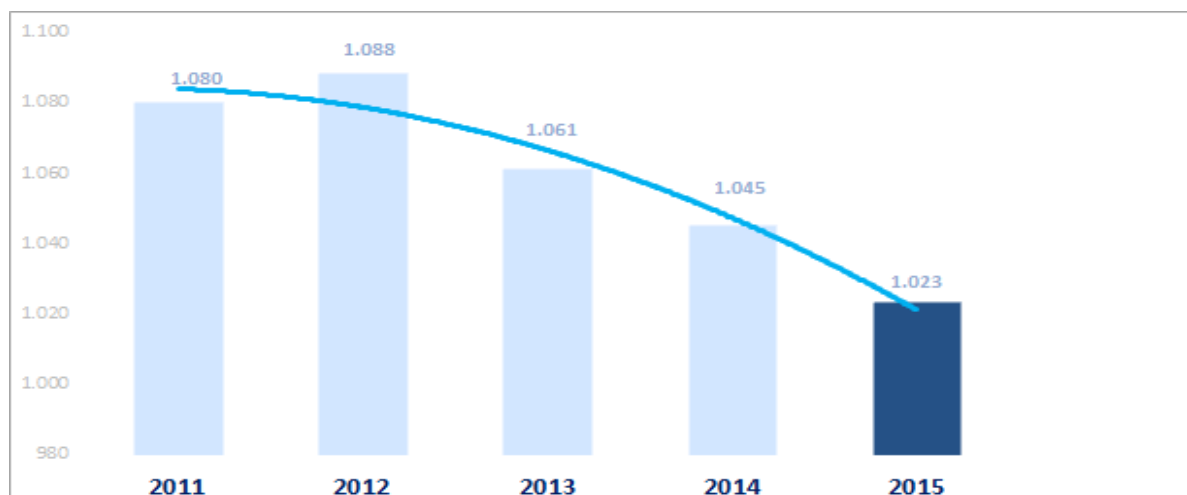
Art. 33 - Aqueles que optarem pelo regime da legislação trabalhista fica assegurado o direito de contarem o tempo de serviço prestado ao Estado, para todos os efeitos da C.L.T.

Parágrafo único - O optante, ao se aposentar pela instituição de Previdência Social a que ficar vinculado, terá direito à complementação do valor da aposentadoria pelos cofres da autarquia, de molde a que lhe será assegurada a aposentadoria integral proporcionada pela Previdência Social.

Diante desta legislação, verifica-se que os órgãos estão, por mandamento das Leis Estaduais nº 4.511/91 e nº 4.565/91, efetuando de forma direta o pagamento dos benefícios de complementação de aposentadorias e de pensões.

Constatou-se a existência de 1.023 beneficiários que fazem jus ao benefício de “complementação de aposentadoria”, segundo boletins estatísticos divulgados pela Seger, em seu sítio eletrônico, relativos aos exercícios de 2011 a 2015.

Gráfico 4.54 – Quantificação da Complementação de Aposentadorias pagas pelos demais Órgãos do Estado

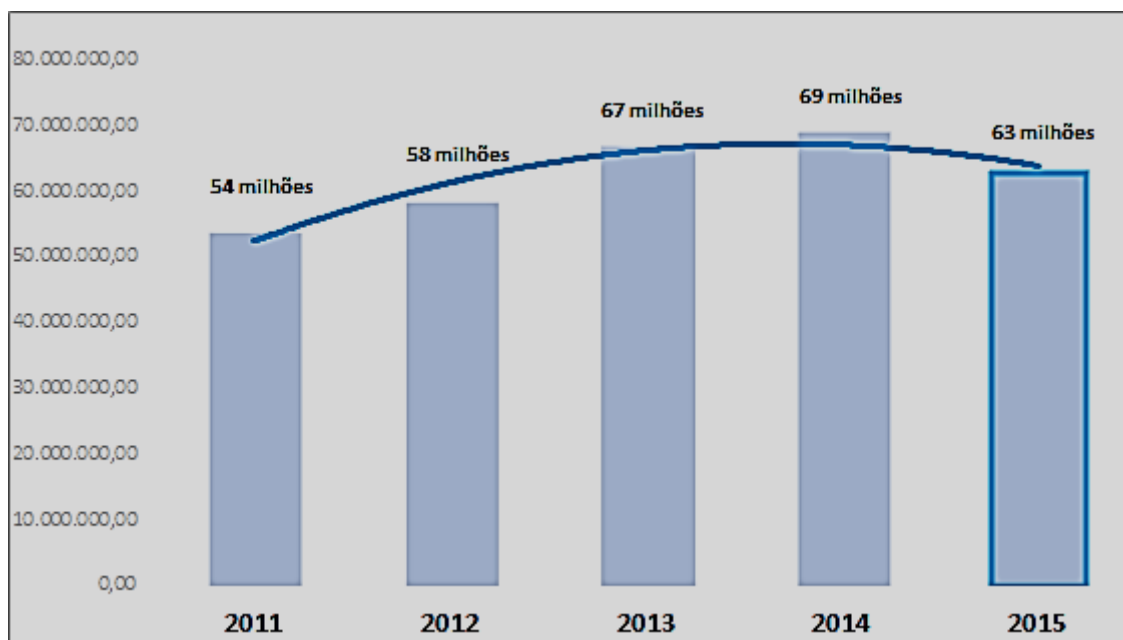


Fonte: Sítio Eletrônico SEGER / Boletins Estatísticos

De acordo com o total de complementações de aposentadorias pagas pelos demais órgãos do Estado, exibidas no Gráfico 4.54, pode ser constatado uma tendência de redução quantitativa no pagamento deste tipo de complemento, apresentando para 2015, 1.023 complementações.

No tocante ao total de recursos dispendidos para o pagamento desses benefícios, o Gráfico 4.55 expõe o total liquidado relativo à complementação de aposentadorias pagas pelos demais órgãos do Estado. Em 2015 foram gastos pelos demais órgãos do Estado o montante de R\$62.691.300,00.

Gráfico 4.55 – Total de Despesas realizadas (liquidadas) com complementação de aposentadorias pagas pelos demais órgãos do Estado



Fonte: Boletins Estatísticos Seger

Considerando que estas despesas *são compromissos do ente com os segurados (aposentados e pensionistas), nos termos da legislação apresentada*, faz-se necessário a *realização de estudo atuarial com vistas a mensurar as provisões acerca destas despesas para registro desse passivo nas demonstrações contábeis do Governo do Estado*, inclusive com as projeções atuariais para dimensionamento de até quando serão dispensados recursos do tesouro com o pagamento de tais compromissos legalmente assumidos.

4.6.2 (ex-)IPDE¹¹⁹

Segundo informações do Relatório de Auditoria Especial nº. 10/2013, realizada na Assembleia Legislativa, o Instituto de Previdência dos Deputados Estaduais (IPDE) foi criado pela Lei nº 2.247/66, de 16/12/1966, com personalidade jurídica própria, autonomia administrativa e financeira e jurisdição na capital do Estado. Em 1991,

¹¹⁹Realizado com base no Termo de Designação nº. 0036/2016 e no Relatório de Auditoria Especial (RA-E) TCE nº 10/2013.

ficou extinto o IPDE, conforme determinação da Lei nº 4.541/91, tendo sido instituída uma Comissão Liquidante¹²⁰.

Quanto aos **benefícios previdenciários**, o IPDE estabelecia a concessão de diversos destes aos associados e seus dependentes, dentre os quais se destacam a pensão (aposentadoria) aos ex-deputados e pensão por morte aos seus dependentes.

Embora o referido Instituto tenha sido extinto pela Lei Estadual nº 4.541, de 16/07/1991, **foram mantidos todos os benefícios, vantagens e direitos previstos na Lei Estadual nº 3.603/1983 e alterações aos então associados, beneficiários e pensionistas**, sob a justificativa do cumprimento da garantia contida no art. 5º, inciso XXXVI, da Constituição da República de 1988 (direito adquirido).¹²¹

Ainda segundo verificações do relatório de auditoria especial, as leis criadoras do IPDE (Leis Estaduais nº 2.247/1966 e nº 3.603/1983), quando tratam da concessão de aposentadoria aos ex-deputados, denominada de pensão, e da pensão por morte aos dependentes, utilizam a terminologia “beneficiário” ao se referirem tanto aos contribuintes quanto aos seus dependentes. Entretanto, nas fichas financeiras verificadas na Ales, foi adotada a expressão “pensionista” para os ex-deputados e “beneficiários” para seus dependentes, possivelmente para facilitar a distinção entre as categorias e posteriormente seguindo as definições trazidas pela Lei Estadual nº

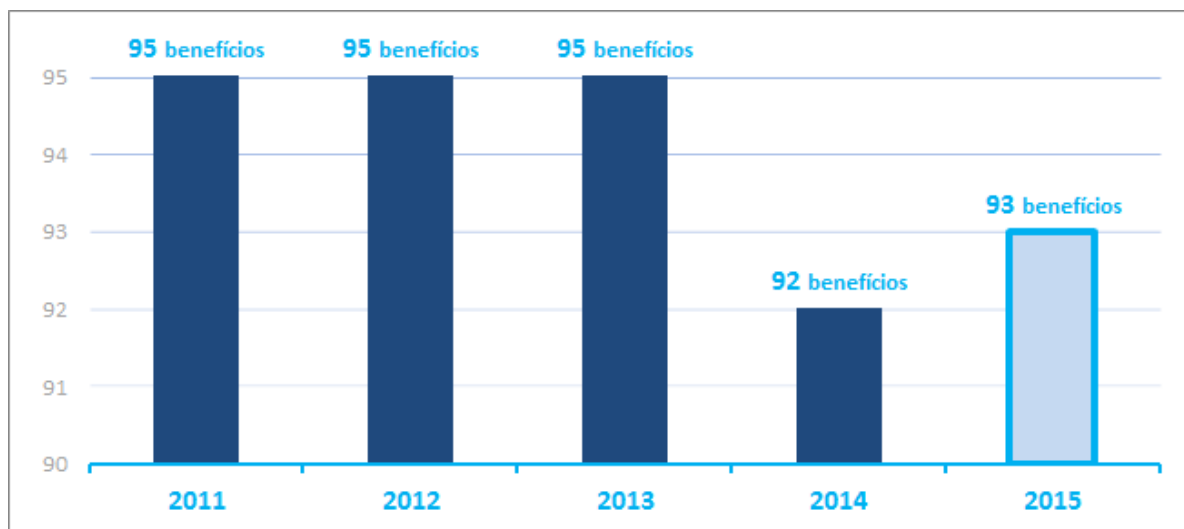
¹²⁰A Lei Estadual nº 2.247/1966 criou o referido Instituto, e suas alterações (Leis Estaduais nº 2.280, de 02/02/1967; 2.570, de 03/02/1971; 2.834, de 12/12/1973; 2.867, de 11/01/1974; 2.932, de 20/08/1974; 3.197, de 19/01/1978; 3.434, de 21/11/1981 e 3.480, de 02/09/1982), Lei Estadual nº 3.603/1983, a qual consolidou as leis anteriores e as revogou, bem como suas alterações (Leis Estaduais nº 3.707, de 29/12/1984; 3.863, de 04/07/1986; 3.996, de 11/12/1987; 4.139, de 05/09/1988; 4.366, de 18/04/1990; 4.468, de 22/11/1990) e Lei Estadual nº 4.541/1991, que tratou da extinção do referido IPDE.

¹²¹Ficando a responsabilidade **pelo seu pagamento transferida** para a Assembléia Legislativa do Estado do Espírito Santo.

7.553¹²², publicada no Diário Oficial do Estado em 06/11/2003, a qual tratou da concessão de pecúlio para os ex-deputados pensionistas do extinto IPDE.

Após esta contextualização do IPDE, o Gráfico 4.56 exibe a quantificação de aposentadorias pagas por este instituto previdenciário da Ales, tendo sido apurado que, para 2015, foram pagos 93 benefícios aos segurados e pensionistas.

Gráfico 4.56 – Total de Aposentadorias pagas pelo IPDE



Fonte: Sítio Eletrônico ALES – Assembleia Legislativa, Setor Folha de Pagamentos ALES.

Já em relação à arrecadação promovida em folha de pagamento, que respaldasse a contribuição de “servidor”, foi apurado o montante de R\$ 350.482,47,

¹²²**Art. 1º** A Assembléia Legislativa com base na Lei nº 4.541, de 05/08/1991 garante, a partir de 1º/10/2003, ao beneficiário do ex-Deputado pensionista do extinto Instituto de Previdência dos Deputados Estaduais – IPDE, quando de seu falecimento, um pecúlio no valor correspondente a R\$ 90.000,00 (noventa mil reais), em substituição ao benefício previsto no artigo 8º, “e” da Lei nº 3.603, de 14/12/1983 e suas alterações

[...]

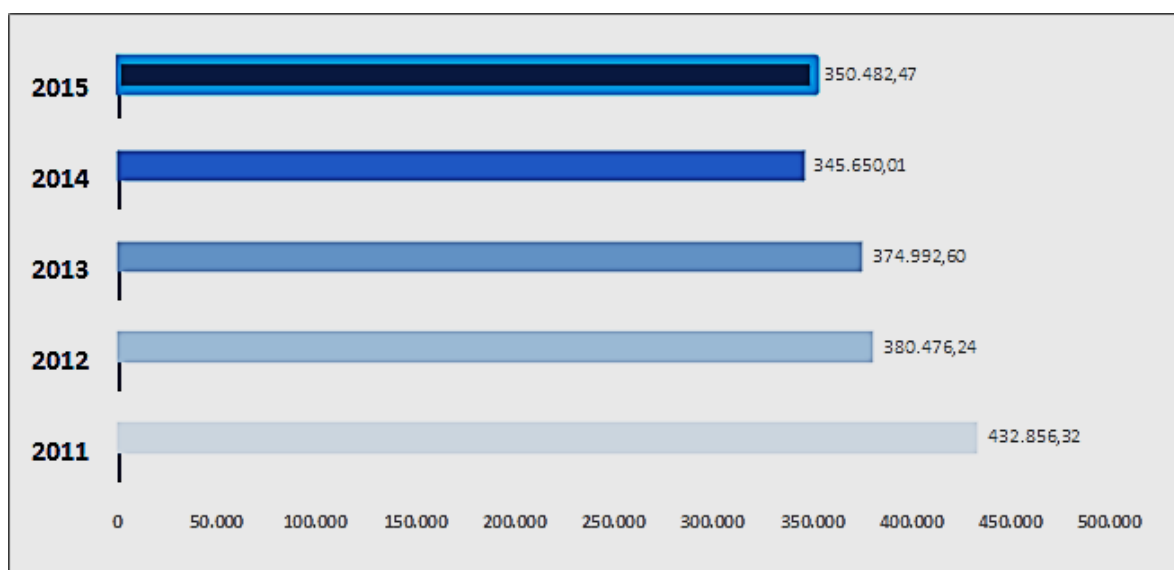
§ 2º Os recursos financeiros necessários ao cumprimento do disposto neste artigo serão os provenientes das contribuições recolhidas do pensionista do extinto IPDE, na forma do artigo 6º “i” da Lei nº 3.603/83 e suas alterações, complementados com recursos do Tesouro Estadual consignados no orçamento da Assembléia Legislativa, se necessário.

Art. 2º A Assembléia Legislativa fará constar, anualmente, em seu orçamento, dotação orçamentária própria para fazer face às despesas decorrentes da aplicação desta Lei.

Art. 3º O pagamento do pecúlio será feito diretamente pela Assembléia Legislativa ao beneficiário, quando do falecimento do pensionista do extinto IPDE.

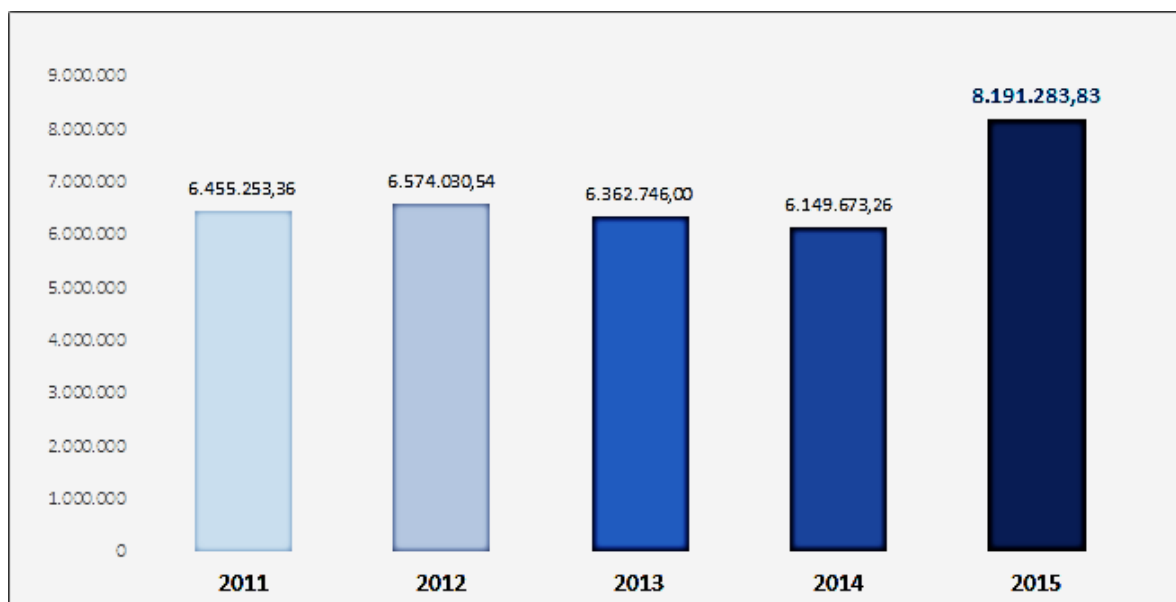
significativamente menor que o valor efetivamente pago para fazer frente às despesas do IPDE, conforme demonstrado no Gráfico 4.57.

Gráfico 4.57 – Total das receitas de contribuições recolhidas pelos ex-deputados estaduais vinculados ao IPDE



Fonte: Siafem, Sigefes

Nesse mesmo contexto de despesas da Previdência Estadual, o total gasto com as aposentadorias de ex-deputados estaduais (IPDE) pode ser visualizado no Gráfico 4.58, tendo sido liquidado em 2015 o valor de R\$ 8.191.283,83, estando também incluídas, neste valor, despesas de exercícios anteriores na ordem de R\$176.452,65.

Gráfico 4.58 – Total de Despesas realizadas (liquidadas) com as aposentadorias de ex-deputados estaduais

Fonte: Sítio Eletrônico ALES, Relatório de Gestão Fiscal do 3º Quadrimestre de 2011/2015.

Considerando que estas **despesas são compromissos do ente com os segurados, nos termos da legislação apresentada**, faz-se necessária a realização de **estudo atuarial com vistas a mensurar as provisões acerca destas despesas para registro desse passivo nas demonstrações contábeis do Assembleia Legislativa e por consequência no Governo do Estado**, inclusive com as projeções atuariais para dimensionamento de até quando serão dispensados recursos do tesouro com o pagamento de tais compromissos legalmente assumidos.



AVALIAÇÃO DO PARECER CONCLUSIVO DO CONTROLE INTERNO

5. AVALIAÇÃO DO PARECER CONCLUSIVO DO CONTROLE INTERNO

5.1 INTRODUÇÃO

O sistema de controle interno consiste basicamente no conjunto de políticas e procedimentos sistematizados que visam garantir que os atos e fatos administrativo-contábeis, econômico-patrimoniais e financeiros exercidos pelos agentes públicos estão de acordo com os preceitos constitucionais e infraconstitucionais.

O artigo 76 da Constituição Estadual diz que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual e execução dos programas de governo; comprovar a legalidade e avaliar os resultados alcançados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da Administração Pública Estadual e recursos aplicados pelas entidades de direito privado; exercer o controle das operações de crédito, avais, garantias, direitos e obrigações do Estado e apoiar o controle externo exercido pelo Poder Legislativo, com o auxílio do Tribunal de Contas.

O sistema de controle interno - estabelecido pelos Poderes de forma integrada - é de fundamental importância para a Administração Pública, porque tem a prerrogativa de validar se as ações governamentais atendem as normas constitucionais e infraconstitucionais.

Por meio de instrumentos normativos específicos, cabe ao Órgão Central do Sistema de Controle Interno do Governo do Estado sistematizar os procedimentos a serem seguidos por todos os órgãos e instituições públicas e privadas que devem prestar contas na forma do artigo 70, parágrafo único, da Constituição Estadual de 1989.

O item 6 - “Governança Pública para a Competividade Nacional”¹ do Parecer Prévio, emitido pelo Tribunal de Contas da União, sobre os atos e fatos administrativo-contábeis, econômico-patrimoniais e financeiros do governo federal, findados em 31/12/14, descreve que o “Controle Interno” é um dos quatro eixos que devem fundamentar o fortalecimento institucional e a atuação dos governos democráticos.

Os estudos sobre “Governança” realizados pelo Tribunal de Contas da União e pela Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OCDE - mostram o quanto é importante avaliar se os controles internos da Administração Pública são eficazes, se existe uma abordagem baseada em riscos e se há uma coordenação entre as Entidades de Fiscalização Superior (EFS) e os auditores internos.

No caso dos Entes estaduais esta coordenação é feita pelos Tribunais de Contas dos Estados. De acordo com a Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico - OCDE, os controles internos são os elementos críticos para manter a confiança da sociedade na capacidade de o governo gerir os recursos, implementar as políticas e prestar os serviços públicos.

Os Tribunais de Contas têm um papel social importante no processo de avaliação do cumprimento das metas governamentais estabelecidas pelos instrumentos de planejamento e gestão fiscal, porque contribuem editando normas de orientação a serem observadas pelos Órgãos Centrais de Controle Interno no Estado e Municípios.

Para cumprir com seu papel social, o Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo estabeleceu que seus jurisdicionados mantivessem, de forma integrada, sistema de controle interno com finalidades específicas e que estes deverão

¹ Fonte: Relatório e Parecer Prévio do TCU sobre as contas de 2014 (fls. 453/454) e estudo Tribunal de Contas da União- Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OCDE.

realizar auditorias nas contas dos responsáveis sob seu controle, emitindo relatório, certificado de auditoria e parecer².

Para orientá-los na elaboração do Relatório e Parecer Conclusivo do Órgão Central do Sistema de Controle Interno, o Tribunal de Contas do Estado editou a IN nº 28/13 (alterada pela IN TC nº 33/14) e estabeleceu os procedimentos e o modelo de relatórios a serem apresentados por ocasião do envio das prestações de contas anuais ao TCEES.

Com relação à Prestação de Contas do Governador procedeu-se à elaboração de papéis de trabalho para verificar se os procedimentos de controle adotados pelo Órgão Central do Sistema de Controle Interno na elaboração do Relatório e Parecer Conclusivo encaminhados no processo da Prestação de Contas Anual (arquivo digital 01-22-RELOCI) atendem ao Anexo 11 da Instrução Normativa nº 28/2013 (alterada pela Instrução Normativa nº 33/2014).

Diante dos potenciais riscos oferecidos na matriz de planejamento, passa-se a descrever os fatos constatados no Relatório e Parecer Conclusivo do Órgão Central de Controle Interno encaminhados na Prestação de Contas do Governador, relativamente ao exercício de 2015 (arquivo digital 01-22-RELOCI), observando-se, para tanto, o que dispõe o artigo 74 da Constituição Federal de 1988, o artigo 50 da Lei Complementar 101/2000 - LRF, o artigo 72 da Lei Complementar Estadual 621/2012 c/c art. 105, § 4º, da Resolução TC 261/2013 e artigo 4º da Resolução 227/2011.

5.2 ANÁLISE DO RELATÓRIO DE CONTROLE INTERNO

5.2.1 PROCEDIMENTOS DE CONTROLE ADOTADOS

Em vista dos normativos mencionados acima, registra-se que o exame documental, realizado a seguir, restringe-se tão-somente à averiguação da conformidade entre os documentos e anexos que integram os procedimentos de controle adotados pelo Órgão Central do Sistema de Controle Interno do Governo

² LC nº 621/13 – Art. 42, caput, e art. 43, inciso II.

**Relatório Técnico das Contas do Governador
Exercício 2015**

do Estado, exigidos pelo Anexo 11 da Instrução Normativa TC 28/2013 (alterada pela IN 33/2014) e aqueles efetivamente encaminhados ao TCEES para fins de subsidiar a elaboração do Parecer Prévio sobre as contas anuais do Governador do Estado, relativamente à gestão dos recursos findos em 31/12/2015.

Há que se registrar que as constatações do Anexo I do relatório conclusivo emitido pelo órgão central do sistema de controle interno (arquivo 01-22-RELOCI-02), serão analisadas em tópicos específicos no relatório técnico das contas de Governo guardando-se, para tanto, a devida correlação entre a natureza dos fatos registrados no relatório de controle interno e a especificidade do tema tratado no relatório técnico.

Ao analisar o Relatório de Controle Interno (arquivo 01-22-RELOCI), constata-se que os procedimentos de controle adotados pela Administração Pública e avaliados pelo Órgão Central do Sistema de Controle Interno foram elaborados de acordo com o Anexo 11 da Instrução Normativa TC nº 28/2013, excetuando-se, entretanto, aqueles elencados no quadro a seguir:

Quadro 5.1 - Gestão Fiscal, Financeira e Orçamentária

PONTO DE CONTROLE	BASE LEGAL	PROCEDIMENTO
Renúncia de receitas - estimativa de impacto orçamentário-financeiro	LC 101/2000, art. 14	Avaliar se a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita foi acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, se atende ao dispositivo da lei de diretrizes orçamentárias e se observou as disposições contidas nos incisos I e II, do art. 14, da LRF.
Renúncia de receitas - eficácia da concessão ou ampliação do incentivo	LC 101/2000, art. 14, §2º	Existindo renúncia de receita cuja condição de equilíbrio tenha sido a adoção de medida de compensação, hipótese do inciso II, do art. 14 da LRF, avaliar se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput do art. 14 só entrou em vigor quando efetivamente foram implementadas as medidas de compensação.
Renúncia de receitas - legislação específica	CRFB/88, art. 150, §6.º	Avaliar se a concessão de subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições foram concedidos mediante lei específica estadual ou municipal, regulando exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição.
Renúncia de receitas - resultado	CRF/88, art. 37 - Legislação específica	Avaliar se os resultados obtidos em decorrência da renúncia de receitas, sob o aspecto sócio-econômico, atenderam às justificativas apresentadas para sua concessão, as metas resultados esperados consignados nas leis que autorizam os incentivos, bem como se atenderam os princípios aplicáveis à administração pública consignados no art. 37 da CRF/88.
Despesa pública - criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa - afetação das metas fiscais	LC 101/2000, art. 17, §3º	Havendo criação, expansão ou aperfeiçoamento de despesas de caráter continuado, avaliar se foram observadas as condições previstas no art. 17, §1º, da LRF e se os efeitos financeiros decorrentes do ato praticado não afetarão as metas fiscais dos exercícios seguintes e serão compensados por aumento permanente de receitas ou pela redução permanente de despesas.
Concessão de privilégios fiscais para empresas públicas ou sociedades de economia mista	CRF/88, art. 173, §2º	Avaliar se houve concessão de privilégios fiscais para empresas públicas ou sociedades de economia mista não extensivos ao setor privado.

Fonte: Processo de Prestação de Contas do Governador 2015 (arquivo 01-22-RELOCI)

Ao compararmos com o exercício de 2014, observa-se uma melhora na abrangência dos procedimentos de controle adotados: em 2014, faltaram vinte e três procedimentos, enquanto em 2015, seis. Entretanto, constata-se que os procedimentos de controle que deixaram de ser avaliados pelo Órgão Central do Sistema de Controle Interno do Governo do Estado no exercício de 2015 também não foram objeto de análise no exercício de 2014.

Por oportuno, em relação às despesas sem empenho, mencionadas nas constatações do Parecer Conclusivo do exercício de 2014 (Fl. 27 do Relatório Técnico das Contas do Governador 2014 - Proc. TC 6016/2015), o Órgão Central de Controle Interno, ao avaliar o procedimento relacionado à gestão fiscal, financeira e orçamentária no exercício de 2015, "item 3.2.5.2 - Realização de despesas ou assunção de obrigações que excederam os créditos orçamentários" (fl. 35 do Relatório de Controle Interno – arquivo 01-22-Reloci), relata o seguinte:

[...]

b) Evolução da apuração das despesas sem empenho ocorridas no exercício de 2014

O Governo do Estado do Espírito Santo publicou o Decreto 3755-R/2015 (alterado pelo Decreto 3768-R/2015) que determinou aos órgãos estaduais, coordenados pela SECONT que realizassem levantamento das despesas realizadas sem emissão de empenho nos exercícios anteriores.

Visando coordenar o levantamento, foi publicado pela SECONT a Portaria SECONT N° 001-R, de 09/01/2015, que dispõe que o relatório final do levantamento deverá ser encaminhado à SECONT.

A partir de então diversos órgãos encaminharam à SECONT informações a respeito da realização de despesas sem empenho ocorridas no exercício de 2014.

Ao longo do exercício de 2015 foram sendo analisadas as informações encaminhadas pelos órgãos, bem como a execução orçamentária do elemento de despesa 92 – despesas de exercícios anteriores.

Visando a eficiência necessária para conclusão do trabalho de análise das despesas sem empenho, e considerando que o trabalho de auditoria trata-se conceitualmente de análises amostrais, primeiramente verificamos se as despesas elencadas como sem empenho ou empenhadas no exercício de 2015 no elemento de despesa 92 – despesas de exercícios anteriores possuíam, ao final do exercício de 2014, saldo orçamentário suficiente para a cobertura da despesa. Em

caso afirmativo, a situação foi tratada como erro formal, uma vez que poderia o órgão realizar o empenho sem necessidade de publicações no diário oficial.

Para a verificação de existência ou não de saldo orçamentário ao final do exercício foi verificado o valor da dotação disponível da ação orçamentária por grupo de natureza da despesa, modalidade de aplicação e fonte do recurso (sem o detalhamento), uma vez que este é o formato que a despesa pública foi apresentada na Lei Orçamentária Anual de 2014. Alterações de elemento de despesa, dentro de uma mesma ação, modalidade e fonte de recurso, poderiam ser efetuadas pelo próprio órgão sem a necessidade de publicação em Diário Oficial.

Também foi considerado erro formal insuficiência de saldos pouco relevantes, sendo que foi considerado como valor irrelevante aqueles inferiores ao limite definido no inciso II do artigo 24 da Lei 8666/93 (R\$ 15.000,00).

Destacamos que não estão sendo analisadas despesas de exercícios anteriores referentes à folha de pessoal, sentenças judiciais e obrigações de pequeno valor considerando que verificamos que na maioria dos casos as variações dessas despesas encontram-se fora da área de atuação exclusiva dos ordenadores de despesa.

Quando a ocorrência de despesas sem empenho não foi considerada erro formal passou-se a analisar detalhadamente essas despesas.

Com bases nessas premissas foram elaborados 29 relatórios, que abrangem 75 unidades gestoras, cuja posição atual (25/04/2016) encontra-se detalhada no próximo quadro.

Ressalta-se ainda, que o maior montante de despesas sem empenho ocorreu na Secretaria de Estado da Saúde e unidades gestoras a ela vinculada. A análise da SECONT está sendo efetuada nos processos de sindicância encaminhados pela Corregedoria da SESA, sendo que **até o momento já foram emitidas 149 manifestações e ainda não foi possível encerrar as apurações** (grifo nosso).

**Relatório Técnico das Contas do Governador
Exercício 2015**

DESPESAS SEM EMPENHO EXERCÍCIO 2014 - ANALISADAS ATÉ 25/04/2016				
Diagnostico formal	apenas erro	Não houve execução de despesa de exercício anterior no GND 3	Indício de irregularidade e ilícito penal, solicitação de complementação de informações	Cópia do relatório encaminhada ao TCE-ES
ADERES		CEDEC	SEJUS	SEGER
APE		Encargos SEGER	DETRAN	IDAF
ARSI		FDI	SEDU	Encargos SEFAZ
ASPE		FEAC	SETOP	CEASA
Casa Civil		FEADM		AGERH
Casa Militar		FEDC		SUPPIN
DIO		FEP		
DSPM		FEPI		
ESESP		FIA		
FAMES		FPE		
FAPES		FSPMES		
FEHAB		FTP		
FESAD		FUNCAD		
FUNDEB		FUNCITEC		
FUNREBOM		FUNCOP		
IDURB		FUNCULTURA		
USN		FUNDAGUA		
INCAPER		FUNDEMA		
IOPEB		FUNDEVIT		
IPAIM		Fundo Financeiro		
IPEM		Fundo Previdenciário		
JUCEES		FUNPOEC		
PGE		FUNREPOCI		
PROCON		FUNREPOM		
PRÓ-ESPORTE		FUNSAF		
RTV		FUNSEFAZ		
SEAMA		FUNTUR		
SECOM				
SECONT				
SECULT				
SEDES				
SEFAZ				
SEG				
SEP				
SESPORT				
SETUR				
Vice Governadoria				
37		27	4	6

5.2.2 VERIFICAÇÃO DAS AUDITORIAS REALIZADAS, IRREGULARIDADES CONSTATADAS E PROPOSIÇÕES

De acordo com o item 5 (fl. 90) do relatório fornecido pelo Órgão Central do Sistema de Controle Interno do Governo do Estado, verifica-se que, no curso do exercício de 2015, foram realizadas, por amostragem, ações fiscalizatórias em diversos órgãos e entidades vinculadas à Administração Pública Estadual a fim de subsidiar a elaboração do relatório e parecer conclusivo sobre as contas apresentadas pelo Governador do Estado.

Entre as ações resultantes das auditorias desenvolvidas pelo Órgão Central de Controle Interno, averigua-se que as irregularidades ou impropriedades de natureza contábil, orçamentária e financeira detectadas foram objeto de proposição e recomendação de alerta aos administradores dos órgãos e entidades vinculadas à Administração Pública para adequarem-se às normas específicas e fortalecerem os procedimentos relacionados aos seus controles internos.

Constata-se que o Órgão Central do Sistema de Controle Interno individualizou todas as irregularidades e/ou impropriedades e deu ciência aos responsáveis das constatações decorrentes das ações fiscalizatórias para fins de adequação à norma, conforme demonstra o Anexo I do Relatório (fls. 92/93).

Assim, constata-se que os itens: **2 – Auditorias realizadas, 3 – Irregularidades constatadas e 4 – Proposições**, sugeridos pelo modelo de relatório do Anexo 11 da Instrução Normativa TC nº 28/2013 (alterada pela IN TC nº 33/14) foram cumpridos e atendem o ato normativo supramencionado, que tem por finalidade identificar as irregularidades e/ou incongruências de natureza contábil, orçamentária, patrimonial e financeira e propor aos administradores os ajustes que lhe são necessários na forma defendida pela legislação aplicável à espécie para gerar informações administrativo-contábeis, econômico-patrimoniais e financeiras fidedignas e garantir uma correta consolidação das contas públicas.

5.3 ANÁLISE DO PARECER CONCLUSIVO

O item 5 – Parecer Conclusivo do Anexo 11 da Instrução Normativa TC nº 28/2013 (alterada pela IN TC nº 33/2014) exige que o responsável pelo Órgão Central do Sistema de Controle Interno **emita opinião conclusiva** sobre as **demonstrações contábeis e demais peças** que integram a Prestação de Contas Anual do Governador do Estado apresentada ao Poder Legislativo, ou seja, determina-se que o responsável pelo Órgão do Sistema do Controle Interno **opine conclusivamente** sobre as contas anuais apresentadas pelo Governador do Estado e se os demonstrativos contábeis representam **“adequadamente”**, **“adequadamente com ressalvas”** ou **“inadequadamente”** a situação

orçamentária, financeira, patrimonial e de gestão fiscal do exercício a que se refere.

Ao analisar o arquivo que contém o relatório (01-22-RELOCI), constata-se que o responsável pela preparação do relatório de controle interno se absteve de emitir opinião conclusiva sobre os anexos, documentos e demonstrativos contábeis que compuseram as contas anuais do Governador do Estado, nos termos propostos pelo ato normativo, e se limitou a apresentar uma “Manifestação do Gestor da Secont” (fl. 94) informando as constatações identificadas nas auditorias realizadas, por amostragem, nos órgãos que integram a Administração Pública, nos termos que se seguem:

MANIFESTAÇÃO DO GESTOR DA SECONT

No exercício das competências legalmente estabelecidas, em consonância com as condições técnicas e operacionais disponíveis, com as normas de auditoria e com as diretrizes estabelecidas na IN TCE-ES nº 28, de 26/11/2013, foram realizadas as auditorias e as análises técnicas pertinentes nas contas do Governador do Estado, referentes ao exercício 2015, cujo resultado encontra-se exposto neste ***Relatório Técnico de Análise e Avaliação dos Procedimentos Relativos aos Pontos de Controle do Anexo 11 – IN TCEES Nº 28/2013.***

O exame das referidas contas revelou que as constatações reportadas nos respectivos Relatórios de Auditoria, resumidas no Anexo 1 deste relatório, não maculam a referida prestação de contas, por tratar-se de procedimentos de controles passíveis de correção e aperfeiçoamento, conforme recomendações expressas da SECONT nos referidos relatórios, ressalvando a limitação de escopo, em relação aos pontos de controle não analisados pela SECONT, em função do prazo limite de fechamento e remessa do relatório e a disponibilização das informações solicitadas.

Importante ressaltar a observância aos limites de despesas com o pagamento de pessoal e endividamento do Estado, bem como a aplicação de recursos, superior ao mínimo exigido pela Constituição Federal, com investimentos em saúde e educação atingindo os percentuais de 17,66% e 27,78%, respectivamente.



ANÁLISE DA AÇÃO SETORIAL DO GOVERNO: EDUCAÇÃO, SAÚDE E SEGURANÇA PÚBLICA

6 ANÁLISE DA AÇÃO SETORIAL DO GOVERNO: EDUCAÇÃO, SAÚDE E SEGURANÇA PÚBLICA

6.1 INTRODUÇÃO

Em 2015, o Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo (TCEES) inseriu, por meio do plano estratégico 2020, o tema governança pública no seu mapa estratégico e, conseqüentemente, tornando-o um importante objeto de fiscalização do trabalho de controle externo.

Considerando que a razão de existir do Estado é prover o melhor atendimento das necessidades do povo sob seu domínio, a governança pública pode ser compreendida como a capacidade que os governos têm de avaliar, direcionar e monitorar a gestão das políticas e serviços públicos, visando atender de forma efetiva as demandas dos cidadãos.

Desde 1985, com o começo da Nova República¹, o Brasil tem mostrado capacidade de construir instituições inclusivas², como por exemplo: a elaboração e promulgação de uma nova Constituição Federal; o aprimoramento dos instrumentos democráticos (leis da ficha limpa, da transparência e de acesso às informações); o fortalecimento dos órgãos de controle; e a Lei de Responsabilidade Fiscal.

No entanto, ainda existe muito trabalho a ser feito no processo de aprimoramento, blindagem³ e profissionalização da gestão pública, visando reduzir espaços institucionais viciados que permitem a captura da gestão por determinados grupos de interesse em detrimento às inúmeras e legítimas demandas da sociedade.

¹ 15 de janeiro de 1985 é o marco inicial da Nova República, com a eleição do primeiro governo civil após 21 anos de ditadura militar (1964-1985).

² Segundo entendimento de Daron Acemoglu e James Robinson em **Por que as Nações Fracassam: As Origens do Poder, Prosperidade e da Pobreza**, são aquelas que permitem que a riqueza seja disseminada pela sociedade atendendo a um conjunto amplo de diferentes interesses e representando uma grande diversidade de atores políticos.

³ Blindagem no sentido de proteger a gestão pública de falhas legais e morais.

Nesse contexto, o papel dos órgãos de controle externo é ser agente catalisador, contribuindo para que as entidades públicas nacionais e subnacionais sigam os princípios que regem a boa governança.

Assim, o TCEES vem se qualificando como um dos protagonistas no âmbito regional, além de trabalhar conjuntamente com o Tribunal de Contas da União (TCU) sensibilizando e orientando seus jurisdicionados a estruturarem seus próprios sistemas de governança⁴.

Analisando as boas práticas de governança pública, ela mesma prevê uma forma de acompanhar e medir os resultados das políticas públicas, visando sempre observar o interesse do cidadão. Uma forma de avaliar a qualidade da gestão pública, bem como os resultados das práticas de boa governança adotados, é a utilização de indicadores de gestão.

Assim, conforme exposto acima, sendo a Governança Pública um meio de avaliar, direcionar e monitorar a gestão das políticas e serviços públicos, os indicadores é seu instrumento na atuação de monitoramento. O acompanhamento de indicadores fornece uma visão da realidade presente, permitindo a identificação de existência de falhas e o estabelecimento de metas.

Nessa seção serão mostrados os resultados setoriais nas áreas de educação, saúde e segurança mediante as ações das Secretarias de Estado da Educação, Saúde e Segurança em resposta a um questionário autoavaliativo de Governança Pública. Na sequência, serão avaliados os indicadores desses três setores do Estado, visando identificar a coerência entre essas informações.

⁴O Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo – TCEES, outros 27 tribunais de contas brasileiros e o Tribunal de Contas da União – TCU, sob a coordenação deste último, firmaram, em 2014, Acordo de Cooperação Técnica para realizarem fiscalização na modalidade levantamento para obter e sistematizar informações sobre a situação da governança pública e da governança e gestão das aquisições em âmbito nacional, de modo a identificar pontos vulneráveis que mereçam maior atenção para aperfeiçoamento e a incentivar melhorias na administração pública em todo o país.

6.2 GOVERNANÇA PÚBLICA

6.2.1 Alguns Conceitos Fundamentais

A origem do termo governança corporativa remonta à necessidade de superação do chamado “conflito de agência”, o qual surge das divergências de interesses entre os proprietários de uma empresa e os agentes delegados para administrá-la. As boas práticas de governança atuam para reduzir esse conflito e, conseqüentemente, melhorar o desempenho da organização e proporcionar segurança para os proprietários.

Apesar de o tema ter sido desenvolvido, inicialmente, com foco nas empresas privadas, ao longo dos anos, crises no setor público propiciaram a realização de estudos para tornar o assunto mais abrangente e aplicável às organizações governamentais.

Em 2001, a Federação Internacional de Contadores (IFAC) publicou o trabalho “Governança no Setor Público” (*Governance in the Public Sector: A Governing Body Perspective*, 2001), no qual redefiniu os princípios da boa governança, para aplicabilidade nas organizações públicas. São eles:

- a) **Transparência:** necessidade de os altos dirigentes das organizações públicas exporem toda informação relevante aos interessados e se colocarem à disposição para esclarecimentos, de forma que os interessados confiem nos processos de tomada de decisão, na gestão e nos agentes públicos.
- b) **Integridade:** necessidade de os altos dirigentes serem honestos e objetivos, adotando voluntariamente altos padrões de comportamento que conduzam os interessados ao reconhecimento de que seu comportamento é probo e apropriado. O cumprimento deste princípio depende da efetividade do modelo de controle e do profissionalismo dos agentes públicos.

- c) **Prestação de contas:** necessidade de que os altos dirigentes assumam integralmente a responsabilidade por decisões e ações de sua alçada e prestem contas por elas, inclusive pelos resultados alcançados. Para que esse princípio seja cumprido, é essencial haver uma clara definição de papéis e responsabilidades dos agentes públicos.

Em 2013, a IFAC, em conjunto com o CIPFA (The Chartered Institute of Public Finance And Accountancy), publicou o *framework* “Boa Governança no Setor Público” (Good Governance in the Public Sector: Consultation Draft for an International Framework), no qual definiu governança como as estruturas postas em prática para garantir que os resultados pretendidos pelas partes interessadas sejam definidos e alcançados (IFAC, 2013).

Em julho de 2014, a IFAC complementou esse trabalho, acrescentando que a função fundamental da boa governança no setor público é garantir que as suas organizações alcancem os resultados pretendidos, agindo sempre em prol do interesse da sociedade. No estudo, são reafirmados os seguintes princípios-chave da boa governança (tradução nossa):

- d) Garantir comportamento íntegro, com forte compromisso com os valores éticos e respeito às leis;
- e) Garantir a transparência e engajamento das partes interessadas;
- f) Definir resultados econômicos, sociais e ambientais sustentáveis;
- g) Determinar as intervenções necessárias para otimizar a realização dos resultados pretendidos;
- h) Desenvolver a capacidade da entidade, incluindo a capacidade de sua liderança e de cada indivíduo;
- i) Gerenciar riscos e desempenho, por meio de controle interno robusto e forte gestão financeira pública;

- j) Implementar boas práticas em matéria de transparência, comunicação e auditoria, a fim de que a prestação de contas seja eficaz.

No Brasil, diversas leis e decretos foram publicados de modo a institucionalizar direta ou indiretamente estruturas de governança. A Constituição Federal de 1988 estabelece, no caput do art. 1º, que “a República Federativa do Brasil [...] constitui-se em Estado Democrático de Direito”. Em termos de governança, isso significa dizer que o cidadão tem poder para escolher seus representantes e que o poder não está concentrado no governo, mas emana do povo. (Referencial Básico de Governança Aplicável a Órgãos e Entidades da Administração Pública, 2014, p.16).

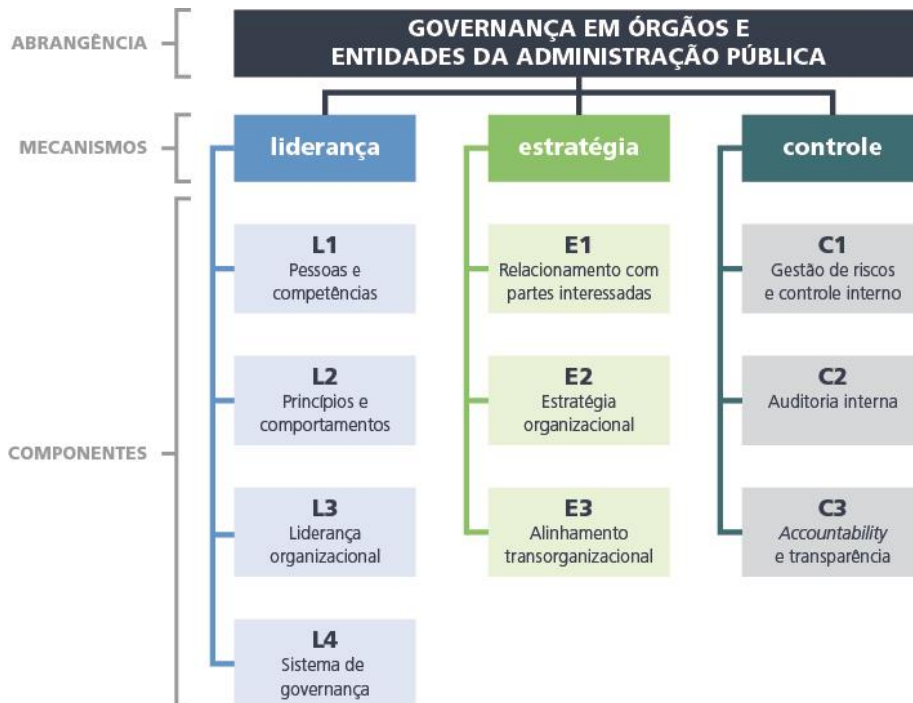
Além do definido na Constituição de 1988, outros instrumentos surgiram para fortalecer a governança pública, entre eles: (a) a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar 101/2000), que tem por objeto aspectos éticos e morais e o comportamento da liderança; (b) o Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização (GesPública), instituído em 2005 e revisado em 2009 e em 2013, cujos treze fundamentos norteiam-se pelos princípios constitucionais da administração pública e pelos fundamentos da excelência gerencial contemporânea; e (c) os instrumentos de transparência, como a Lei de Acesso à Informação (Lei 12.527/2011), que asseguram o direito fundamental de acesso à informação e facilitam o monitoramento e o controle de atos administrativos e da conduta de agentes públicos (Referencial Básico de Governança Aplicável a Órgãos e Entidades da Administração Pública, 2014, p.17).

Segundo o Referencial Básico de Governança Aplicável a Órgãos e Entidades da Administração Pública, “Governança no setor público compreende essencialmente os mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a atuação da gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade”.

Assim, a importância da adoção das boas práticas de governança pública está em guiar a atuação da gestão das organizações governamentais, possibilitando assim o alinhamento dos objetivos organizacionais ao interesse da população, a otimização na produção de resultados, a melhoria na eficiência da aplicação dos recursos públicos e, conseqüentemente, a oferta de mais e melhores serviços públicos à sociedade.

Segundo o Referencial Básico de Governança Pública – RBG, existem três mecanismos de governança – liderança, estratégia e controle – que são divididos em componentes (dez no total). Os componentes, por sua vez, possuem práticas, e as práticas são mensuradas por meio da implementação dos seus itens de controle. A Figura 6.1 sintetiza o modelo do Referencial proposto.

Figura 6.1 - Componentes dos mecanismos de governança



De acordo com o RBG:

Liderança refere-se ao conjunto de práticas, de natureza humana ou comportamental, que assegura a existência das condições mínimas para o exercício da boa governança, quais sejam: pessoas íntegras, capacitadas, competentes, responsáveis e motivadas ocupando os principais cargos das organizações e liderando os processos de trabalho.

Esses líderes são responsáveis por conduzir o processo de estabelecimento da estratégia necessária à boa governança, envolvendo aspectos como: escuta ativa de demandas, necessidades e expectativas das partes interessadas; avaliação do ambiente interno e externo da organização; avaliação e prospecção de cenários; definição e alcance da estratégia; definição e monitoramento de objetivos de curto, médio e longo prazo; alinhamento de estratégias e operações das unidades de negócio e organizações envolvidas ou afetadas.

Entretanto, para que esses processos sejam executados, existem riscos, os quais devem ser avaliados e tratados. Para isso, é conveniente o estabelecimento de controles e sua avaliação, transparência e *accountability*, que envolve, entre outras coisas, a prestação de contas das ações e a responsabilização pelos atos praticados.

Segue abaixo uma breve descrição dos componentes do modelo.

O mecanismo de liderança é formado por quatro componentes. São eles:

- **Componente L1**-Pessoa e Competências-formado por quatro práticas relacionadas à seleção, capacitação, avaliação de desempenho e sistema de benefícios dos membros da Alta Administração/conselhos. Avalia a capacidade da organização em garantir que seus profissionais detenham as competências necessárias ao exercício do cargo;

- **Componente L2** - Princípios e Comportamentos - formado por três práticas associadas ao comprometimento da Administração/conselhos com valores éticos, integridade e observância e cumprimento da lei. Avalia a capacidade das organizações públicas estabelecerem mecanismos para garantir a atuação de suas lideranças e agentes de acordo com princípios da ética, legalidade e legitimidade;
- **Componente L3** - Liderança Organizacional - constituído por cinco práticas ligadas a monitoramento da gestão; responsabilidade por alcance de resultados e pela gestão de riscos e controle interno; avaliação do atingimento de metas; e delegação de competências. Essas práticas estimulam a administração a monitorar e avaliar a gestão, com vistas ao alcance de resultados;
- **Componente L4** - Sistema de Governança - constituído por três práticas direcionadas ao estabelecimento do sistema de governança da organização, e ao balanceamento de poder e segregação de funções críticas. O sistema de governança representa o modo como os diversos atores se organizam, interagem e atuam para obter boa governança. Já o balanceamento de poder e segregação de funções são conceitos complementares e essenciais para evitar a concentração de autoridade nas mãos de um ou poucos indivíduos, ou ainda o exercício, por um único agente, de funções incompatíveis entre si. Tais práticas são fundamentais para o alcance da boa governança.

O mecanismo de estratégia é formado por três componentes. São eles:

- **Componente E1** - Relacionamento com partes interessadas - formado por quatro práticas que direcionam a organização a considerar a atuação e opinião das partes interessadas na formulação, implementação, monitoramento e avaliação de políticas públicas. As “partes interessadas”, também chamadas *stakeholders*, são pessoas,

grupos ou instituições cujos interesses podem ser afetados, negativa ou positivamente, pelo processo de prestação de serviços públicos;

- **Componente E2** - Estratégia organizacional - constituído por três práticas concernentes ao estabelecimento da estratégia da organização, bem como ao monitoramento e avaliação da sua execução. Avalia a capacidade das organizações públicas formularem estratégias a partir da visão de futuro, da análise dos ambientes interno e externo, e da missão institucional, implementando-a com vistas ao alcance de objetivos e maximização de resultados;
- **Componente E3** - Alinhamento transorganizacional - formado por uma prática, a qual é voltada para estimular as organizações a trabalharem em conjunto para formulação, implementação, monitoramento e avaliação de políticas públicas, evitando assim superposições ou esforços improdutivos.

O mecanismo de controle é formado por três componentes. São eles:

- **Componente C1** - Gestão de riscos e controle interno - formado por duas práticas relacionadas ao estabelecimento, monitoramento e à avaliação da estrutura de gestão de riscos. Avalia a capacidade da organização em assegurar que a gestão de riscos seja eficaz e contribua para a melhoria de desempenho organizacional;
- **Componente C2** - Auditoria interna - constituído por três práticas com vistas à existência, independência e utilidade da função de auditoria interna - Avalia a estruturação e independência da função de auditoria interna, bem como sua capacidade de adicionar valor à organização;
- **Componente C3** - Accountability e transparência - constituído por quatro práticas relacionadas à transparência, prestação de contas e avaliação da satisfação das partes interessadas. Essas práticas

estimulam a organização a adotar mecanismos de prestação de contas e de responsabilização dos resultados dos sistemas de governança e gestão.

6.2.2 Metodologia

O método de avaliação da governança foi baseado no Levantamento de Governança Pública, realizado pelo Tribunal de Contas da União (TCU), em 2014 (Proc. TCU 020.830/2014-9). Este levantamento foi realizado através de uma autoavaliação. Isto é, as entidades analisadas preenchem um questionário *online*, com perguntas relativas à governança. Portanto, não se trata de uma avaliação do nível de governança das entidades, mas uma indicação de como a entidade avalia a própria governança.

No modelo referencial proposto pelo TCU (Figura 6.1), existem três mecanismos de governança – liderança, estratégia e controle – que são divididos em componentes (dez no total). Os componentes, por sua vez, possuem práticas, e as práticas são mensuradas por meio da implementação dos seus itens de controle. Os itens de controle são as assertivas do questionário.

Todas as assertivas do questionário apresentam boas práticas que podem ser adotadas para desenvolver a governança na organização. Assim, a maior adesão a essas práticas indicaria a possibilidade de também haver mais governança na organização.

No Apêndice A, são listados todos os itens do questionário. As opções para responder às questões seguiam uma escala, na qual as organizações deveriam escolher a resposta que melhor representava o seu nível de adesão ao controle exposto na assertiva. Assim, era possível marcar uma das seguintes opções:

- a)** Não atende e não deliberou a respeito;
- b)** Não atende porque o custo-benefício é desfavorável;

- c)** Não atende porque há impossibilidade legal de adotá-lo;
- d)** Decidiu adotá-lo;
- e)** Atende em menor parte;
- f)** Atende em parte;
- g)** Atende em grande parte ou totalmente.

Além das respostas às assertivas principais do questionário, foram analisadas também as opções de resposta para as questões condicionadas, as quais eram apresentadas ao respondente somente no caso de ele assinalar a opção “atende em menor parte”, “atende em parte”, ou “atende em grande parte ou totalmente”. Eram elas:

- a)** Este item não está formalizado e não é avaliado periodicamente em auditoria;
- b)** Este item está formalizado, mas não é avaliado periodicamente em auditoria;
- c)** Este item não está formalizado, mas é avaliado periodicamente em auditoria;
- d)** Este item está formalizado e é avaliado periodicamente em auditoria.

Para apresentar os dados de forma mais clara, optou-se por categorizar as respostas em três níveis, chamados de “estágios de capacidade”, conforme modelo seguido em levantamentos anteriores realizados pelo TCU. Assim, foram definidos três estágios de capacidade: inicial, intermediária e aprimorada. Posteriormente, dividiu-se o estágio inicial em três subníveis (Inexistente, Insuficiente e Iniciando), a fim de possibilitar melhor diferenciação entre os respondentes.

Após a categorização, deu-se início à análise estatística dos dados, a qual exige a conversão das respostas em valores numéricos entre 0 e 1. O TCU optou por fazer a conversão utilizando-se da lógica usada em levantamentos anteriores, como o de governança de pessoas (Acórdão 3.023/2013-Plenário) e o de governança das aquisições de 2013 (TC 025.068/2013-0, ainda não apreciado). A Figura 6.2 mostra os valores atribuídos a cada tipo de resposta do questionário e a classificação das respostas em estágios de capacidade.

Figura 6.2. Valores atribuídos às respostas do questionário⁵

CATEGORIA DE RESPOSTA	RESPOSTAS ÀS PERGUNTAS CONDICIONAIS		ESTÁGIO DE CAPACIDADE	VALOR ATRIBUÍDO
Não atende e não deliberou a respeito	Não há	Não há	Inexistente	0
Decidiu adotá-lo	Não há	Não há		0,03
Atende em menor parte	Não está formalizado	Não é periodicamente auditado	Insuficiente	0,07
Atende em menor parte	Está formalizado	Não é periodicamente auditado		0,11
Atende em menor parte	Não está formalizado	É periodicamente auditado	Iniciando	0,16
Atende em menor parte	Está formalizado	É periodicamente auditado		0,21
Atende em parte	Não está formalizado	Não é periodicamente auditado		0,27
Atende em parte	Está formalizado	Não é periodicamente auditado		0,33
Atende em parte	Não está formalizado	É periodicamente auditado	Intermediária	0,4
Atende em parte	Está formalizado	É periodicamente auditado		0,48
Atende em grande parte ou totalmente	Não está formalizado	Não é periodicamente auditado		0,56
Atende em grande parte ou totalmente	Está formalizado	Não é periodicamente auditado		0,66
Atende em grande parte ou totalmente	Não está formalizado	É periodicamente auditado	Aprimorada	0,77
Atende em grande parte ou totalmente	Está formalizado	É periodicamente auditado		1
Não atende porque há impossibilidade legal de adotá-lo	Não há	Não há		1
Não atende porque o custo-benefício é desfavorável	Não há	Não há		1

Após confecção do questionário *online*, cada Secretaria fiscalizada recebeu um código que permitia acesso exclusivo ao seu questionário. Para cada resposta, também foi disponibilizado um campo denominado “Observações”, no qual deveriam ser indicados os fundamentos que justificassem a resposta informada, tais como documentos, leis, etc.

Após a finalização do questionário por parte das três Secretarias, os dados foram extraídos do banco de dados e o valor de cada questão foi calculado segundo a lógica indicada na Figura 6.2.

⁵ Fonte: **Informações Complementares aos Relatórios Individuais do Levantamento de Governança Pública**. Disponível em:
<http://portal.tcu.gov.br/comunidades/governanca/eventos/home.htm>.

Através da média entre as notas de cada questão, foi calculado o nível de cada prática, para cada Secretaria. Após, foi feita uma comparação entre os resultados de cada prática entre as Secretarias e o resultado a nível nacional.

6.2.3 Resultados do Levantamento Setorial

Em conformidade com o modelo disposto no Referencial Básico de Governança (RBG), elaborado pelo Tribunal de Contas da União, a governança no setor público é composta por três mecanismos, quais sejam: liderança, estratégia e controle, que são colocados em prática no intuito de avaliar, direcionar e monitorar a atuação da gestão, e conduzir as políticas públicas e a prestação de serviços de interesse da sociedade.

No presente trabalho, os mecanismos são divididos em 9 componentes que são formados por 14 práticas.

Este capítulo trata do resultado da autoavaliação das Secretarias de Estado da Educação (SEDU), da Saúde (SESA) e da Segurança (SESP) em comparação com o resultado da autoavaliação em nível nacional.

A autoavaliação em nível nacional, que contou com a participação de 7.770 organizações públicas, sendo 380 da esfera federal, 893 estaduais e 6.497 organizações municipais, foi realizada pelo Tribunal de Contas da União (TCU) em parceria com outros 28 tribunais de contas brasileiros, incluindo o TCEES. Este levantamento foi realizado por meio de um acordo de cooperação, firmado no ano de 2014. O resultado deste trabalho consta no processo TC 020.830/2014-9 do TCU.

Os resultados apresentados foram alocados em 3 estágios de governança, quais sejam: inicial, intermediário e avançado.

O estágio inicial refere-se à inexistência, à implementação ou à adoção em menor parte da prática de governança.

O estágio intermediário indica que a prática é adotada na organização podendo, no entanto, ser aperfeiçoada.

Já no estágio avançado, há completa observância da prática pela organização respondente.

6.2.3.1 Mecanismo Liderança

COMPONENTE: PESSOAS E COMPETÊNCIAS

Os resultados de qualquer organização dependem fundamentalmente das pessoas que nela trabalham.

Nesse sentido, o componente “Pessoas e competências” avalia a capacidade da organização em garantir que seus profissionais detenham as competências necessárias ao exercício do cargo.

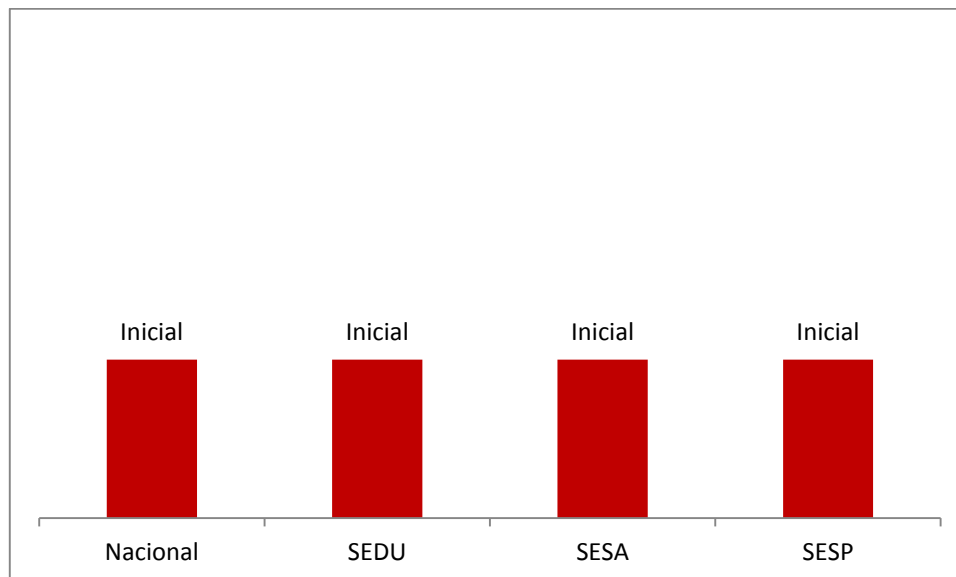
Este componente é formado pela seguinte prática:

PRÁTICA: Estabelecer e dar transparência ao processo de seleção de membros de conselho de administração ou equivalente e da alta administração.

Esta prática busca definir e divulgar as competências desejáveis ou necessárias aos membros de conselho de administração ou equivalente e da alta administração, bem como os critérios de seleção a serem observados. Além disso, pressupõe que o processo de seleção seja executado de forma transparente, pautando-se pelos critérios e competências previamente definidos.

O resultado da autoavaliação da SEDU, SESA e SESP, em comparação com o resultado da autoavaliação em nível nacional, está a seguir disposto:

Figura 6.3 - Comparação dos resultados da autoavaliação para a prática: Estabelecer e dar transparência ao processo de seleção de membros de conselho de administração ou equivalente e da alta administração.



Observa-se que a prática é deficitária tanto no nível nacional quanto nas três secretarias respondentes, necessitando de iniciar ações quanto à:

- identificar as características e competências desejáveis dos membros da alta administração;
- definir critérios transparentes para a sua seleção; e
- divulgar amplamente as competências requeridas, os critérios de seleção e o processo de escolha dos membros da alta administração.

COMPONENTE: PRINCÍPIOS E COMPORTAMENTOS

No empenho pela excelência na prestação de serviços, as organizações devem contar, em seu quadro, com pessoas que possuam as competências (conhecimentos, habilidades e atitudes) necessárias e que demonstrem elevados padrões de conduta ética.

Este componente é formado pelas seguintes práticas:

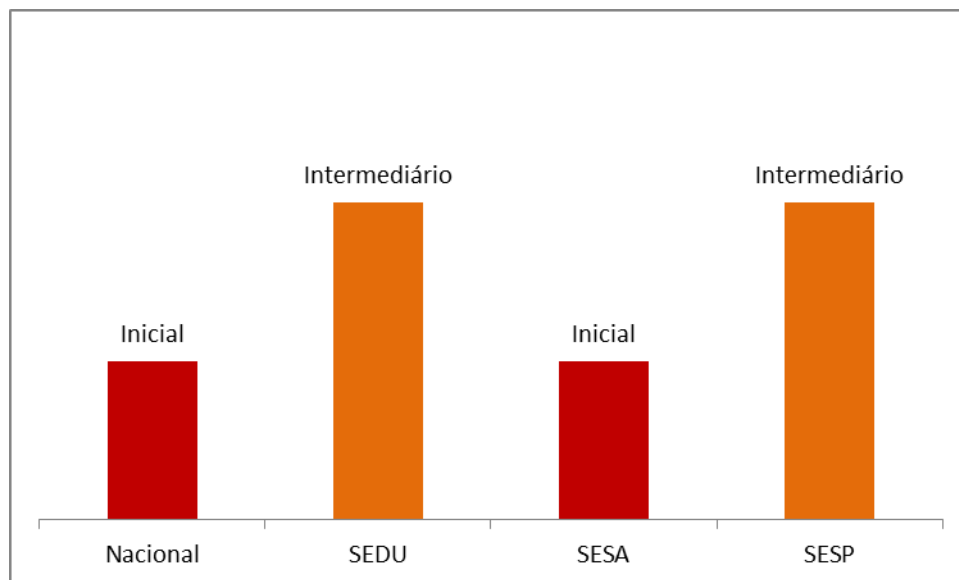
PRÁTICA 1: Adotar código de ética e conduta que defina padrões de comportamento dos membros do conselho de administração ou equivalente e da alta administração

Esta prática consiste na publicação do código de ética e de conduta aplicável aos membros do conselho de administração ou equivalente, bem como aos membros da alta administração.

Além disso, o código de ética e de conduta define sanções cabíveis em caso de seu descumprimento; mecanismos de monitoramento e avaliação do seu cumprimento; papéis e responsabilidades dos envolvidos no monitoramento e na avaliação do comportamento de seu público alvo.

O resultado da autoavaliação da SEDU, SESA e SESP, em comparação com o resultado da autoavaliação em nível nacional, está a seguir disposto:

Figura 6.4 - Comparação dos resultados da autoavaliação para a prática: Adotar código de ética e conduta que defina padrões de comportamento dos membros do conselho de administração ou equivalente e da alta administração.



Observa-se que a prática é deficitária tanto no nível nacional quanto na SESA. A SEDU e SESP encontram-se no nível intermediário. Dessa forma, há espaço

para que todas as secretarias aperfeiçoem ações para a melhoria de seus desempenhos no tocante à:

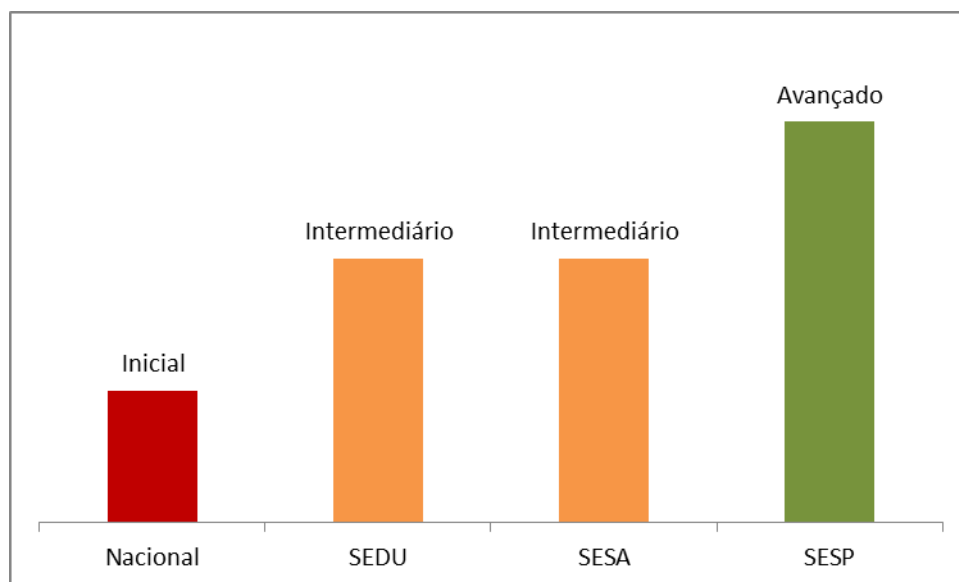
- Adotar e aplicar o código e de conduta aos membros dos conselhos ou colegiado superior e aos membros da alta administração;
- Adequar o código e de conduta a fim de que seu conteúdo contemple: valores, princípios e comportamento esperados; tratamento de conflitos de interesses; a obrigatoriedade de manifestação e registro de aspectos que possam conduzir a conflito de interesse; a proibição ou limites quanto ao recebimento de benefícios que possam influenciar ou parecer influenciar as ações dos membros de conselho e da alta administração;
- Definir sanções cabíveis em caso de seu descumprimento, mecanismos de monitoramento e avaliação quanto ao seu cumprimento e responsabilidades dos envolvidos no monitoramento e na avaliação; e
- Promover ações de divulgação do código de ética e de conduta para seu público alvo.

PRÁTICA 2: Estabelecer mecanismos de controle para evitar que conflitos de interesse influenciem as decisões e as ações de membros da alta administração e dos conselhos ou colegiado superior

Esta prática refere-se à implantação de mecanismos de controle com o objetivo de evitar que pessoas envolvidas em possíveis conflitos de interesse participem de decisões e ações relevantes, refere-se também aos mecanismos para receber e tratar denúncias, submetendo-as diretamente às instâncias internas de governança; e ainda engloba a possibilidade do acompanhamento de denúncias pelas partes interessadas.

O resultado da autoavaliação da SEDU, SESA e SESP, em comparação com o resultado da autoavaliação em nível nacional, quanto a esta prática consta a seguir:

Figura 6.5 - Comparação da autoavaliação para a prática: Estabelecer mecanismos de controle para evitar que conflitos de interesse influenciem as decisões e as ações de membros da alta administração e dos conselhos ou colegiado superior



Observa-se que, ao contrário do diagnóstico desta prática em nível nacional, as secretarias apresentaram maior desenvolvimento na adoção de ações voltadas para mitigar conflitos de interesses que possam influenciar nas decisões dos membros da alta administração. Assim sendo, a autoavaliação da SESP indicou nível avançado na adoção desta prática, enquanto a SEDU e SESA apresentaram nível intermediário neste requisito, necessitando de aprimoramento quanto às ações:

- Implantar mecanismos de controle capazes de evitar que decisões e ações sejam tomadas com a participação de pessoas envolvidas em possíveis conflitos de interesse (ex. normas antinepotismo);
- Desenvolver mecanismos para receber e tratar denúncias, incluindo as relacionadas à violação do código de ética e, em especial as que envolvam conflitos de interesse; e
- Verificar se mecanismos para submissão e acompanhamento de denúncias diretamente às instâncias internas de governança estão implantados (p.ex. corregedoria, ouvidoria, comitê de ética, conselho).

COMPONENTE: LIDERANÇA ORGANIZACIONAL

Nas organizações públicas, a alta administração nomeia gestores e a eles delega autoridade (mandato legal e poder sobre os recursos alocados) para executar os planos em direção ao cumprimento dos objetivos e das metas institucionais.

Este componente é formado pela seguinte prática:

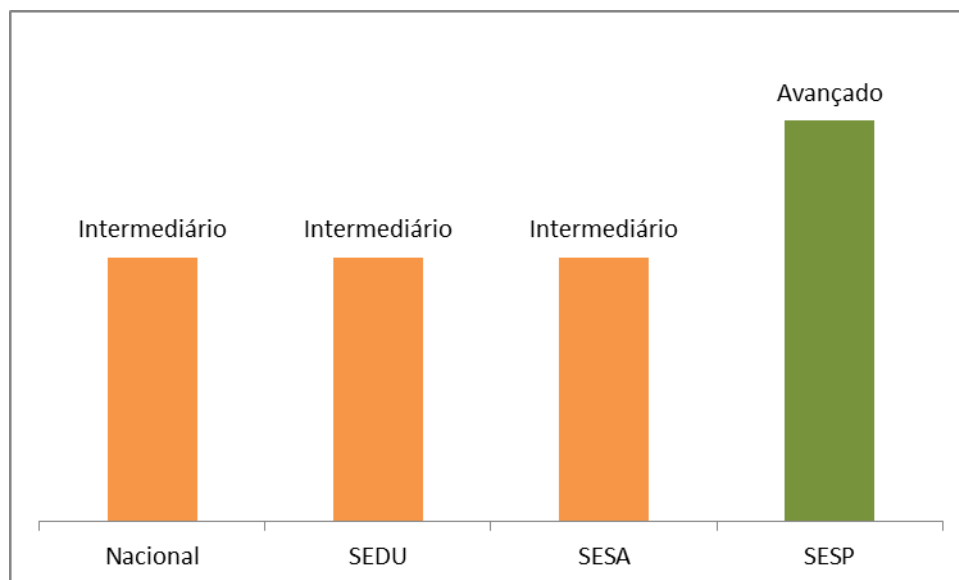
PRÁTICA: Responsabilizar-se pelo estabelecimento de políticas e diretrizes para a gestão da organização e pelo alcance dos resultados previstos.

Esta prática versa sobre a importância da implantação de um sistema de controle interno capaz de mitigar riscos decorrentes dos atos realizados pelos agentes delegados, bem como a definição de metas de resultado para a organização.

Este item também envolve a responsabilidade que deve ter o dirigente máximo da organização tanto pelo estabelecimento de diretrizes e políticas para a gestão da organização como pelo alcance dos resultados.

O resultado da autoavaliação da SEDU, SESA e SESP, em comparação com o resultado da autoavaliação em nível nacional, quanto a esta prática consta a seguir:

Figura 6.6 - Comparação da autoavaliação para a prática: Responsabilizar-se pelo estabelecimento de políticas e diretrizes para a gestão da organização e pelo alcance dos resultados previstos.



A SESP, em sua autoavaliação, apontou o nível avançado quanto à responsabilização pelo estabelecimento de políticas e diretrizes para a gestão da organização e pelo alcance dos resultados previstos.

Já o resultado da SEDU e da SESA, em consonância com o resultado nacional, aponta para o nível de desenvolvimento intermediário, o que requer a adoção de medidas de aprimoramento, dentre elas:

- Aperfeiçoar o sistema de controle interno para mitigar riscos decorrentes de atos praticados pelos agentes delegados;
- Estabelecer e/ou acompanhar as metas de resultado a serem alcançadas pela organização que foram ou que serão definidas pela alta administração;
- Atribuir ao dirigente máximo da organização a responsabilidade pelo estabelecimento de diretrizes, políticas e alcance dos resultados da organização.

COMPONENTE: SISTEMA DE GOVERNANÇA

Sistema de governança refere-se ao modo como os diversos atores se organizam, interagem e procedem para obter boa governança. Engloba as instâncias internas e externas de governança, fluxo de informações, processos de trabalho e atividades relacionadas à avaliação, direcionamento e monitoramentoda organização.

Este componente é formado pela seguinte prática:

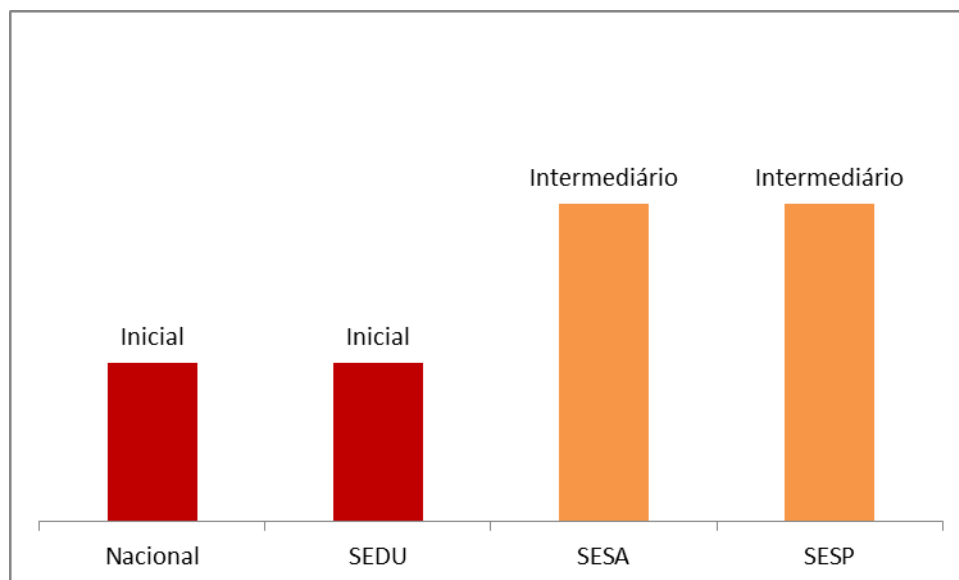
PRÁTICA: Garantir o balanceamento de poder e a segregação de funções críticas.

Esta prática requer que as decisões críticas que demandam segregação de funções estejam identificadas e as funções a elas relacionadas estejam segregadas, de modoque o poder para tais decisões não fique concentrado em uma única instância.

Em continuidade, esta prática pressupõe a definição de um limite de tempo para que o mesmoindivíduo exerça uma função ou papel associado a decisões críticas de negócio, e ainda, deve haver a implantação de controles destinados a reduzir o risco de que decisões críticassejam tomadas sem garantia do princípio da segregação de funções.

O resultado da autoavaliação da SEDU, SESA e SESP, em comparação com o resultado da autoavaliação em nível nacional,quanto à esta prática consta a seguir:

Figura 6.7 - Comparação da autoavaliação para a prática: Garantir o balanceamento de poder e a segregação de funções críticas.



A SESA e a SESP, em suas autoavaliações, demonstraram estar em nível intermediário quanto à garantia do balanceamento de poder e a segregação de funções críticas. O resultado nacional, assim como o da SEDU, aponta para o nível inicial de desenvolvimento nesta prática.

Com o diagnóstico apresentado, pode-se concluir que há oportunidades para o desenvolvimento de melhorias para as três secretarias, por meio da adoção das seguintes ações:

- Identificar as decisões críticas da organização que demandam segregação de funções;
- Implantar controles de modo a reduzir o risco de decisões críticas serem tomadas sem respeitar a segregação de funções;
- Definir o limite de tempo para que indivíduos exerçam a mesma função ou papel associado a decisões críticas de negócio; e

- Segregar as funções relacionadas a decisões críticas de negócio de modo a não concentrar em uma única pessoa o poder para tais decisões.

6.2.3.2 Mecanismo Estratégia

COMPONENTE: RELACIONAMENTO COM PARTES INTERESSADAS

Para a prestação de serviços eficientes, é fundamental que as ações governamentais estejam alinhadas com as expectativas das partes interessadas.

Para garantir esse alinhamento, é essencial que as organizações estejam abertas a ouvir as partes interessadas para conhecer necessidades e demandas; avaliem o desempenho e os resultados organizacionais; e sejam transparentes, prestando contas e fornecendo informações completas, precisas, claras e tempestivas (IFAC, 2001).

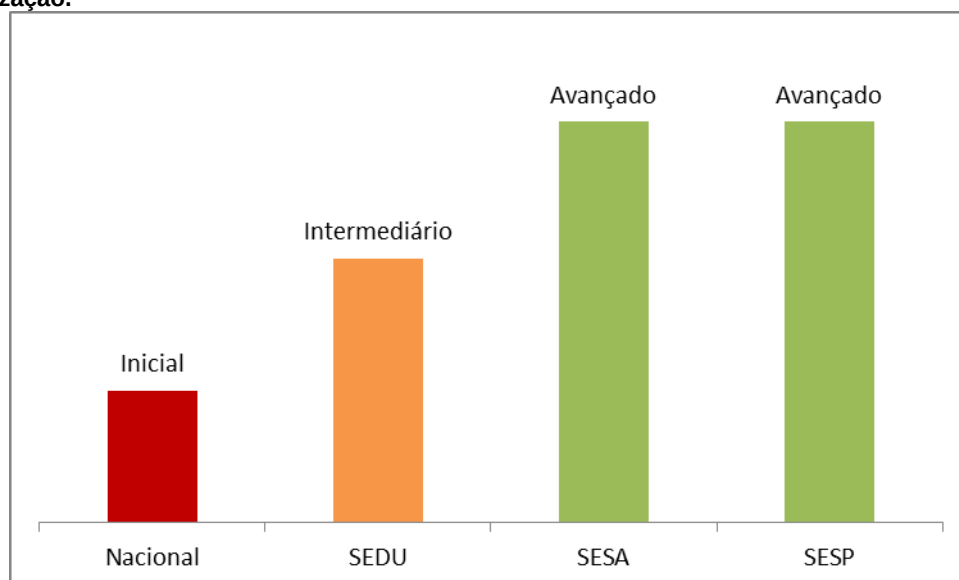
Este componente é formado pelas seguintes práticas:

PRÁTICA 1: Promover a participação social, com envolvimento dos usuários, da sociedade e das demais partes interessadas na governança da organização.

Esta prática está relacionada com a definição de diretrizes para participação social na governança da organização e com a identificação das partes interessadas, além da implantação de mecanismos que viabilizem a participação social na governança da organização.

O resultado da autoavaliação da SEDU, SESA e SESP, em comparação com o diagnóstico da autoavaliação em nível nacional, está a seguir disposto:

Figura 6.8. Comparação da autoavaliação para a prática: Promover a participação social, com envolvimento dos usuários, da sociedade e das demais partes interessadas na governança da organização.



A SESA e a SESP, em suas autoavaliações, demonstraram estar em nível avançado quanto à promoção da participação social, com envolvimento dos usuários, da sociedade e das demais partes interessadas na governança da organização.

A SEDU se encontra em nível intermediário de desenvolvimento, apesar de estar acima do diagnóstico nacional, verifica-se ainda que há oportunidades para o desenvolvimento de melhorias, por meio da adoção das seguintes ações:

- Definir as diretrizes para participação social na governança da organização (ex. planejamento e orçamento participativo, envolvimento da sociedade civil organizada, controle social).
- Implantar mecanismos que viabilizem a participação social na governança da organização (ex. conferências de políticas públicas, mesas de diálogo, audiências e consultas públicas presenciais ou virtuais).

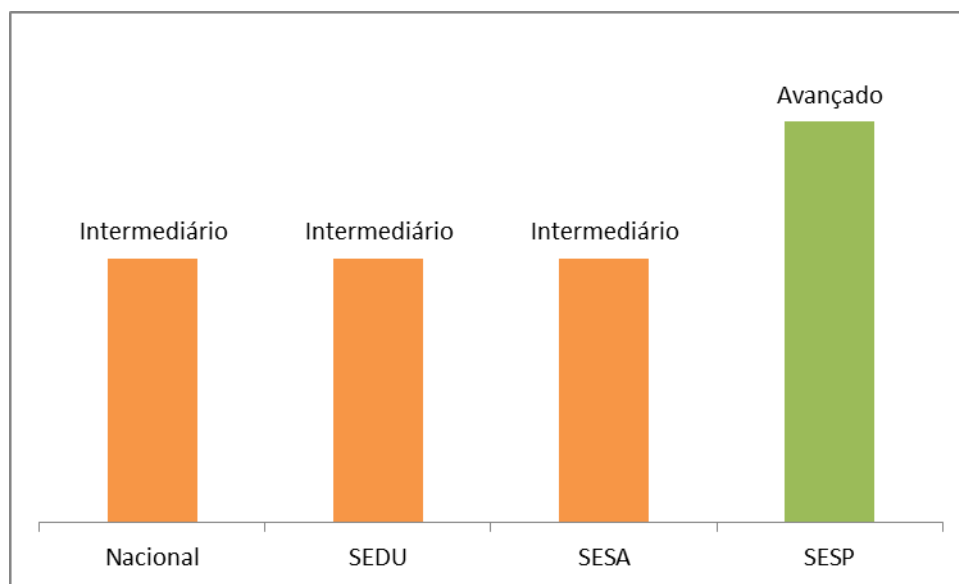
- Verificar se as diretrizes de participação social são observadas e postas em prática, em conformidade com as definições.

PRÁTICA 2: Estabelecer a estratégia da organização

Esta prática consiste em definir a missão, a visão e a estratégia da organização, compreendendo objetivos, iniciativas, indicadores e metas de desempenho. Pressupõe também o envolvimento das partes interessadas na formulação da estratégia e sua execução.

O resultado da autoavaliação da SEDU, SESA e SESP, em comparação com o diagnóstico da autoavaliação em nível nacional, está a seguir disposto:

Figura 6.9 - Comparação da autoavaliação para a prática: Estabelecer a estratégia da organização



A SESP, em sua autoavaliação, apresentou-se em nível avançado quanto ao estabelecimento da estratégia da organização.

O resultado nacional e as autoavaliações das secretarias SEDU e SESA, apresentaram nível intermediário quanto à adoção das estratégias da organização, podendo, desta forma, serem aprimoradas as seguintes ações por parte dessas secretarias:

- Definir a missão, visão e os valores da organização;
- Envolver a participação das instâncias internas de governança, dos gestores e dos colaboradores (ex. servidores e empregados) na formulação da estratégia;
- Adotar práticas participativas, na formulação da estratégia, que consideram os anseios das partes interessadas externas (p. ex. sociedade);
- Definir a estratégia da organização e explicitar objetivos, iniciativas, indicadores de desempenho e metas; e
- Executar a estratégia da organização

COMPONENTE: ESTRATÉGIA ORGANIZACIONAL

O papel fundamental atribuído às organizações públicas é o de, por meio dos serviços prestados, ampliar, de forma sistêmica e integrada, o bem estar social e as oportunidades aos cidadãos. Para cumprir bem sua função, a administração pública deve possuir os recursos adequados e o capital humano necessário de modo a atuar com eficácia, eficiência, efetividade e economicidade em benefício da sociedade. Para isso é importante traçar claramente seus objetivos, definir sua estratégia de atuação e adotar ferramentas capazes de orientar as ações de melhoria. A organização, a partir de sua visão de futuro, da análise dos ambientes interno e externo e da sua missão institucional, deve formular suas estratégias, desdobrá-las em planos de ação e acompanhar sua implementação (BRASIL, 2010), oferecendo os meios necessários ao alcance dos objetivos institucionais e à maximização dos resultados.

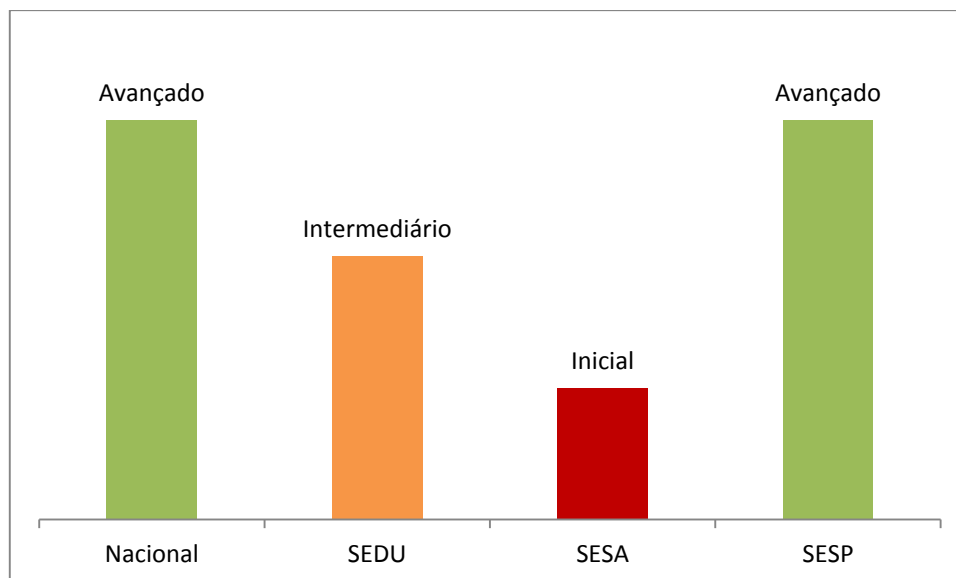
Este componente é formado pela seguinte prática:

PRÁTICA: Monitorar e avaliar a execução da estratégia, os principais indicadores e o desempenho da organização.

Pressupõe que estejam definidas tanto a estratégia da organização como as diretrizes para monitoramento e avaliação da execução dessa estratégia. Implica, ainda, acompanhar a execução das iniciativas estratégicas e avaliar o desempenho da organização, adotando ações de melhoria sempre que necessário. Como resultado, espera-se que a estratégia da organização seja executada de acordo com os objetivos e as metas definidas.

O resultado da autoavaliação da SEDU, SESA e SESP em comparação com o resultado da autoavaliação em nível nacional está a seguir disposto:

Figura 6.10 - Comparação dos resultados da autoavaliação para a prática: Monitorar e avaliar a execução da estratégia, os principais indicadores e o desempenho da organização.



Observa-se que, sob a ótica nacional, as instituições avaliam que estão em nível avançado de implementação desta prática. O mesmo ocorre na visão da SESP. A SEDU, que se encontra no estágio intermediário, e a SESA, que avalia estar no estágio inicial, precisam avançar na implementação das seguintes ações, conforme a realidade de cada Secretaria:

- Avaliar e monitorar a execução das iniciativas estratégicas;

- Avaliar o desempenho da organização com base nos indicadores e metas definidos;
- Adotar ações quando o desempenho é insatisfatório e, também, quando comprovadamente necessário;
- Executar estratégia da organização de acordo com os objetivos e metas definidos.

6.2.3.3 Mecanismo Controle

COMPONENTE: GESTÃO DE RISCOS E CONTROLE INTERNO

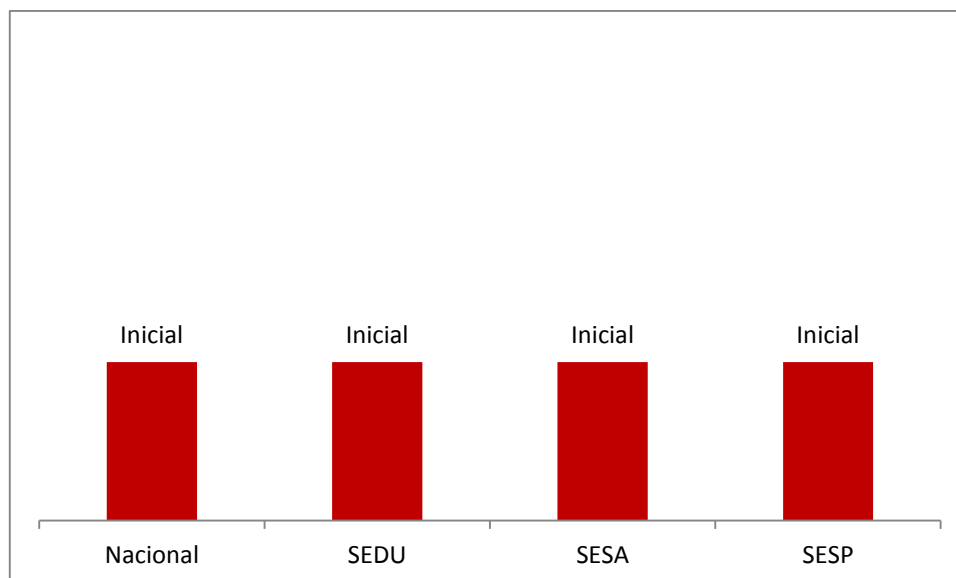
O desafio da governança nas organizações do setor público é determinar quanto risco aceitar na busca do melhor valor para os cidadãos e demais partes interessadas, o que significa prestar serviço de interesse público da melhor maneira possível (INTOSAI, 2007). O instrumento de governança para lidar com esse desafio é a gestão de riscos. O risco inerente pode ser conceituado como aquele intrínseco à atividade que está sendo realizada. Se o risco inerente estiver em um nível não aceitável para a organização, controles internos devem ser implementados pelos gestores para mitigar esses riscos.

Este componente é formado pela seguinte prática:

PRÁTICA: Estabelecer estrutura de gestão de riscos.

Refere-se a definir diretrizes para o sistema de gestão de riscos e controle interno e implantá-lo. Pressupõe que os riscos críticos da organização estejam identificados e que os controles internos para mitigá-los estejam implantados. Requer, ainda, a implantação de um plano de continuidade relacionado aos elementos críticos de negócio e a atribuição da responsabilidade por coordenar o sistema de gestão de riscos. As informações resultantes do sistema são utilizadas pelas instâncias internas de governança para apoiar seus processos decisórios.

Figura 6.11 - Comparação dos resultados da autoavaliação para a prática: Estabelecer estrutura de gestão de riscos.



Observa-se que a prática é deficitária tanto no nível nacional quanto nas três Secretarias respondentes, necessitando avançar na implantação das seguintes ações:

- Definir diretrizes para gestão de riscos e estabelecimento de controles internos, que incluam a definição da tolerância ao risco, de papéis e responsabilidades, de critérios de classificação de riscos.
- Implantar o processo de gestão de riscos, contemplando os seguintes componentes: ambiente de controle; fixação de objetivos; avaliação de riscos; atividades de controle; informação e comunicação; atividades de monitoramento.
- Identificar riscos críticos da organização.
- Implantar controles internos para reduzir os riscos críticos identificados.
- Implantar Plano de Continuidade, relacionado aos elementos críticos de sua área de atuação.

- Atribuir a responsabilidade por coordenar a estrutura de gestão de riscos da organização.
- Utilizar as informações resultantes do processo de gestão de riscos para apoiar seus processos decisórios.

COMPONENTE: AUDITORIA INTERNA

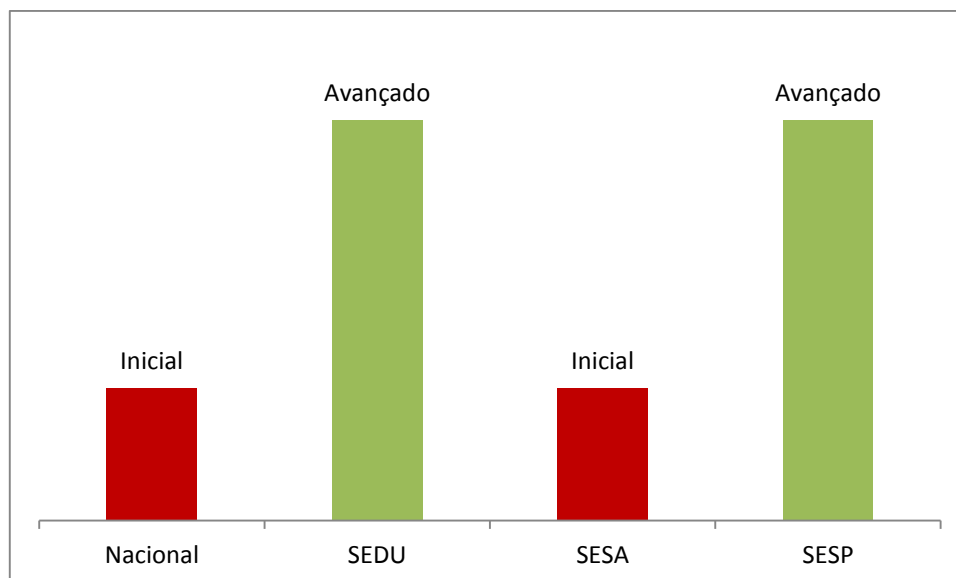
A auditoria interna existe basicamente para avaliar a eficácia dos controles internos implantados pelos gestores. Trata-se de uma atividade independente e objetiva de avaliação (*assurance*) e de consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações de uma organização. Ela auxilia uma organização a realizar seus objetivos a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de gestão de riscos, controle e governança (IIA, 2011). Recentemente, a função da auditoria interna se expandiu, avaliando não só os processos de controle, mas também o processo de gestão de risco e a governança da organização.

Este componente é formado pelas seguintes práticas:

PRÁTICA 1: Estabelecer a função de auditoria interna.

Envolve definir o propósito, autoridade e responsabilidade da auditoria interna em estatuto que estabeleça a sua posição dentro da organização, autorize acesso aos recursos organizacionais necessários ao desempenho dos seus trabalhos e defina o escopo de suas atividades. Implica, ainda, a implantação da função de auditoria, resultando na produção de relatórios relevantes destinados às instâncias internas de governança.

Figura 6.12 - Comparação dos resultados da autoavaliação para a prática: Estabelecer a função de auditoria interna.



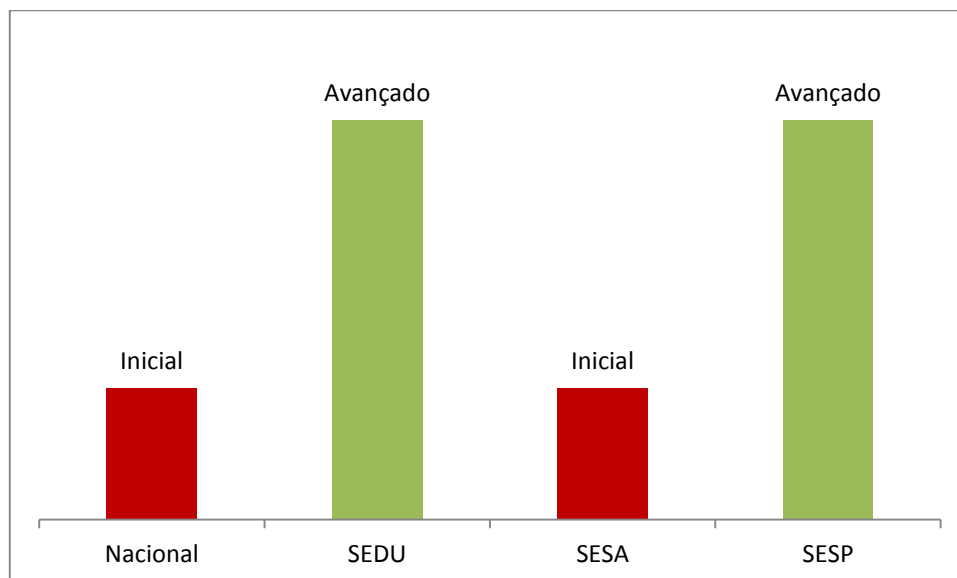
Como se observa, esta prática está no estágio avançado de implementação, segundo a autoavaliação realizada pela SEDU e a SESP. Já em nível nacional e na SESA, encontra-se no estágio inicial. Recomenda-se que a SESA avance na implementação das seguintes ações:

- Definir em estatuto o propósito, a autoridade, o mandato e a responsabilidade da auditoria interna;
- Elaborar normas que estabeleçam a posição da função de auditoria interna na organização, autorizem o acesso aos recursos organizacionais (p. ex. informações, acesso a sistemas) relevantes à realização do trabalho de auditoria e definam o escopo de suas atividades.
- Garantir que a auditoria interna produza relatórios destinados às instâncias internas de governança.

PRÁTICA 2: Prover condições para que a auditoria interna seja independente e proficiente.

Requer que a auditoria interna se reporte funcionalmente à mais alta instância interna de governança e, administrativamente, à alta administração. Envolve, ainda, definir diretrizes para o tratamento de conflitos de interesse na função de auditoria interna e identificar competências necessárias ao desempenho de suas responsabilidades, provendo condições para que os auditores internos possuam, coletivamente, as competências identificadas.

Figura 6.13 - Comparação dos resultados da autoavaliação para a prática: Prover condições para que a auditoria interna seja independente e proficiente.



Como se observa, a implementação da prática é considerada avançada pela SEDU e pela SESP. Já em nível nacional e pela SESA, considera-se que o estágio da prática é inicial. Desta forma, a SESA precisa avançar na implementação das seguintes ações:

- Garantir que a auditoria interna se reporte funcionalmente à mais alta instância interna de governança e administrativamente à alta administração.
- Definir diretrizes para o tratamento de conflitos de interesse (p. ex. não participação em atos de gestão) na função de auditoria interna.

- Identificar as competências necessárias ao desempenho das responsabilidades da auditoria interna.
- Prover condições para que os auditores internos possuam, coletivamente, as competências necessárias ao desempenho das atribuições da função de auditoria interna.

COMPONENTE: ACCOUNTABILITY E TRANSPARÊNCIA

Os membros da alta administração e dos conselhos de administração ou equivalente são os responsáveis por prestar contas de sua atuação e devem assumir, integralmente, as consequências de seus atos e omissões (IBGC, 2009). Tradicionalmente, a implementação do sistema de governança deve incluir mecanismos de prestação de contas e de responsabilização para garantir a adequada *accountability*. A IFAC (2013) acrescenta a estes mecanismos a necessidade de um contexto de transparência para garantir a efetividade da *accountability*. A prestação de contas não deve restringir-se ao desempenho econômico-financeiro, mas contemplar também os demais fatores (inclusive intangíveis) que norteiam a ação gerencial e que conduzem à criação de valor para a organização (IBGC, 2009).

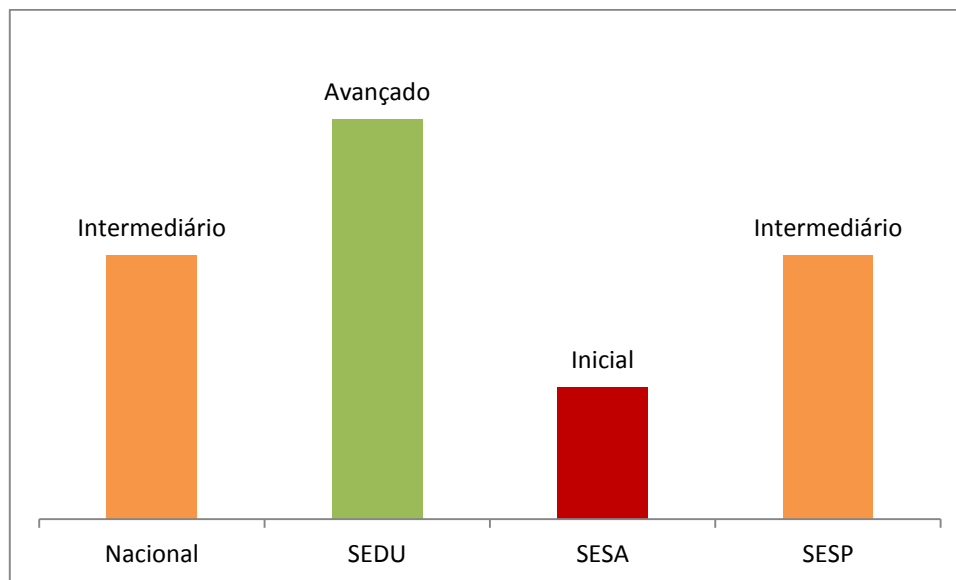
Este componente é formado pelas seguintes práticas:

PRÁTICA 1: Dar transparência da organização às partes interessadas, admitindo-se o sigilo, como exceção, nos termos da lei.

Envolve identificar as exigências normativas e jurisprudenciais de publicidade e as demandas por informação pelas partes interessadas. Relaciona-se, ainda, com a definição, pela alta administração, de diretrizes para abertura de dados, divulgação de informações relacionadas à área de atuação da organização e comunicação com as diferentes partes interessadas. Implica que o catálogo de informações às quais a organização se compromete a dar transparência esteja definido e acessível às partes interessadas e que as próprias informações às

quais a organização se compromete a dar transparência estão disponíveis para consulta, de acordo com as exigências normativas e jurisprudenciais. Como resultado, espera-se que as partes interessadas reconheçam que suas necessidades de informações foram atendidas.

Figura 6.14 - Comparação dos resultados da autoavaliação para a prática: Dar transparência da organização às partes interessadas, admitindo-se o sigilo, como exceção, nos termos da lei.



Enquanto a SEDU avalia a implementação desta prática como avançada, a SESP e as instituições a nível nacional avaliam como intermediário. Já a SESA avalia que se encontra no estágio inicial. Desta forma, SESA e SESP precisam avançar na implementação das seguintes ações.

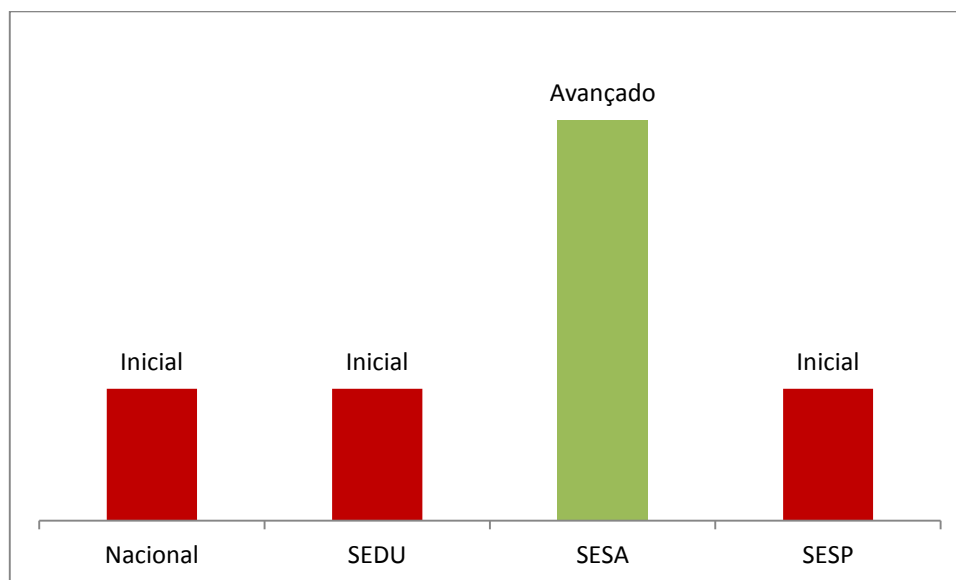
- Identificar as necessidades de publicidade de informações decorrentes de exigências normativas e jurisprudenciais, e de demandas das partes interessadas.
- Definir as diretrizes da alta administração para abertura de dados, divulgação de informações relacionadas à área de atuação da organização e comunicação com as diferentes partes interessadas.

- Definir e dar acesso às partes interessadas ao catálogo de informações às quais a organização se compromete a dar transparência ativa.
- Dar acesso às partes interessadas às informações às quais a organização se compromete a dar transparência ativa.
- Garantir que as informações publicadas estejam de acordo com as exigências normativas e jurisprudenciais.
- Avaliar e monitorar a satisfação das partes interessadas com as informações providas.

PRÁTICA 2: Prestar contas da implementação e dos resultados dos sistemas de governança e de gestão, de acordo com a legislação vigente e com o princípio de *accountability*.

Consiste em publicar, de acordo com exigências normativas e jurisprudenciais, relatórios organizacionais e informações produzidas por instâncias externas de governança acerca da implementação e resultados dos sistemas de governança e de gestão, de modo que as partes interessadas reconheçam a prestação de contas como satisfatória.

Figura 6.15 - Comparação dos resultados da autoavaliação para a prática: Prestar contas da implementação e dos resultados dos sistemas de governança e de gestão.



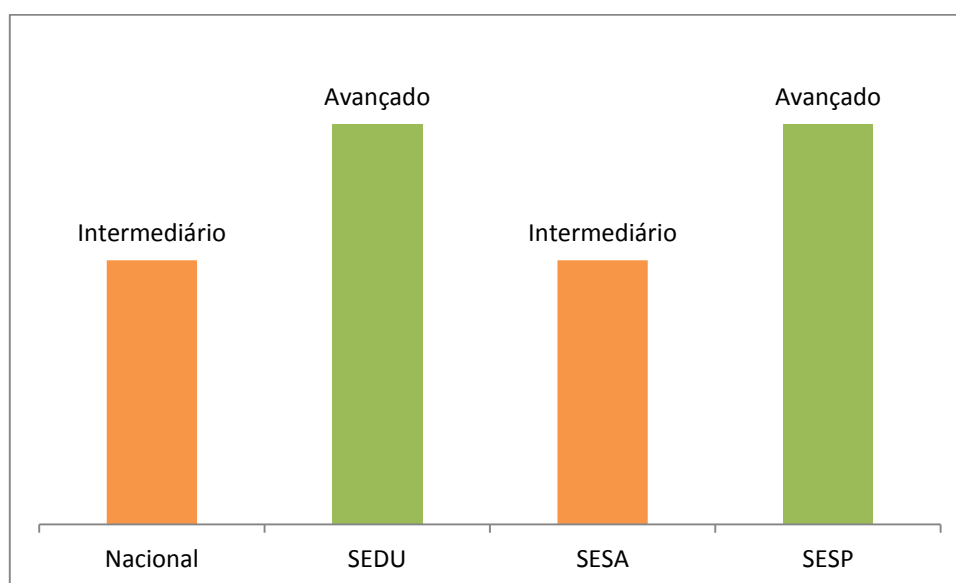
Enquanto a SESA avalia que esta prática encontra-se no estágio avançado, as instituições em nível nacional, assim como SEDU e SESP, consideram que estão em estágio inicial. Estas últimas duas secretarias precisam avançar na implementação das seguintes ações:

- Publicar os relatórios produzidos pela organização, relativos à implementação e aos resultados dos sistemas de governança e de gestão da organização.
- Publicar as informações produzidas por instâncias externas de governança, relativas à implementação e aos resultados dos sistemas de governança e de gestão da organização.
- Garantir que as informações publicadas estão de acordo com as exigências normativas e jurisprudenciais.
- Avaliar e monitorar a satisfação das partes interessadas com o conteúdo e a qualidade da prestação de contas.

PRÁTICA 3: Garantir que sejam apurados, de ofício, indícios de irregularidades, promovendo a responsabilização em caso de comprovação.

Pressupõe apurar indícios de irregularidade e aplicar sanções nos casos comprovados, sempre em conformidade com diretrizes previamente definidas. Garante, ainda, que casos comprovados de irregularidade resultem em encaminhamento tempestivo para os órgãos de controle competentes.

Figura 6.16 - Comparação dos resultados da autoavaliação para as práticas: Garantir que sejam apurados, de ofício, indícios de irregularidades.



Enquanto SEDU e SESP avaliam o estágio desta prática como avançado, a SESA e as instituições em nível nacional avaliam que estão no estágio intermediário. A SESA, portanto, precisa avançar na implementação das seguintes ações.

- Definir diretrizes para a apuração de irregularidades, incluindo desconformidades com o código de ética e de conduta e com diretrizes de governança e de gestão.

- Garantir que os indícios de irregularidades são apurados em conformidade com as diretrizes definidas.
- Garantir que casos comprovados de irregularidades resultam na aplicação de sanções, em conformidade com as diretrizes definidas.
- Garantir que casos comprovados de irregularidade resultam no encaminhamento tempestivo de informações para os órgãos de controle competentes.

6.3 INDICADORES

6.3.1 Metodologia

Para realizar a avaliação dos Indicadores de Gestão nas funções de educação, saúde e segurança do governo do Estado, a equipe técnica, inicialmente elaborou uma matriz de planejamento contendo as seguintes questões:

- Quais são os indicadores de gestão utilizados para o acompanhamento dos resultados das políticas públicas voltadas para Educação, Saúde e Segurança?
- Como é feita a medição destes indicadores? Em qual periodicidade? O processo é suscetível a falhas?
- Existem metas para cada indicador? Como é o acompanhamento do atingimento das metas? Com que frequência as metas são revistas?
- Os números apontados pelos indicadores estão corretos? A evolução dos indicadores no tempo é coerente com a realidade?

Dentre os procedimentos utilizados para buscar as respostas às questões acima, foram realizadas pesquisas em fontes de dados diversas, com o objetivo de apresentar um painel dos indicadores de resultados de políticas públicas no Estado do Espírito Santo.

Dentre as fontes pesquisadas, destacam-se a Sala de Apoio à Gestão Estratégica do Ministério da Saúde (SAGE), disponível em <http://sage.saude.gov.br/>, o conjunto de Dados Abertos disponibilizado pelo Departamento de Informática do SUS (DATASUS), disponível em <http://www2.datasus.gov.br/DATASUS>, o Observatório do Plano Nacional de Educação, disponível em <http://www.observatoriodopne.org.br/>, o Sistema Nacional de Informações de Segurança Pública (SINESP), disponível em <https://www.sinesp.gov.br>, o Mapa da Violência, disponível em <http://www.mapadaviolencia.org.br/> e as publicações do Instituto Jones dos Santos Neves.

Ao mesmo tempo, foram enviados questionários aos Secretários de Estado da Educação, da Saúde e da Segurança Pública, cujas respostas estão consolidadas no próximo item deste capítulo.

6.3.2 Indicadores de resultados de políticas públicas no Estado do Espírito Santo

Neste item são apresentados indicadores de resultados de políticas públicas nas funções governamentais de Educação, Saúde e Segurança Pública, levantados por meio de pesquisa da equipe, além daqueles apresentados pelas respectivas secretarias responsáveis.

6.3.2.1 Educação

6.3.2.1.1 Plano Nacional de Educação

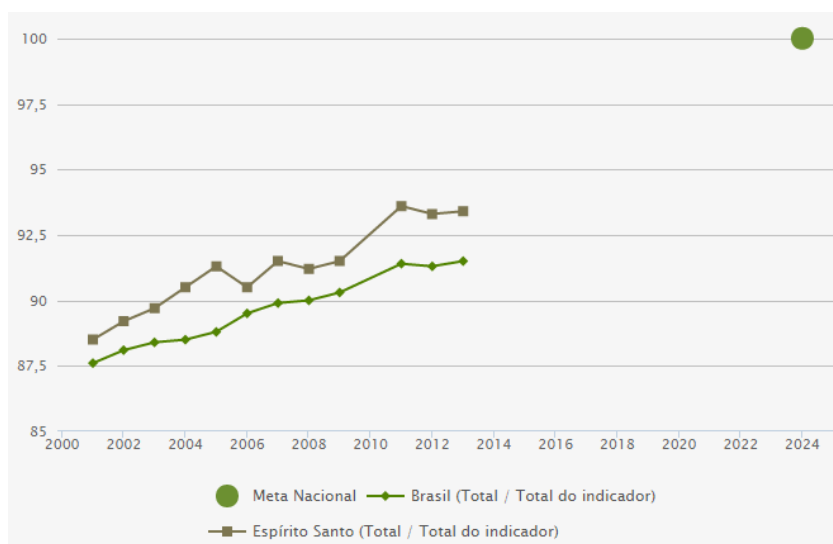
O Ministério da Educação instituiu o Observatório do Plano Nacional de Educação, que é uma plataforma que tem como objetivo monitorar os indicadores referentes a cada uma das 20 metas do Plano Nacional de Educação (PNE) e de suas respectivas estratégias, e oferecer análises sobre as políticas públicas educacionais já existentes e que serão implementadas ao longo dos dez anos de vigência do Plano.

Dentre os indicadores do Observatório, figuram os seguintes:

Taxa de Alfabetização da População de 15 anos ou mais

Para o indicador Taxa de Alfabetização da População de 15 anos ou mais, o Estado do Espírito Santo mantém níveis acima da meta nacional estabelecida no Plano Nacional de Educação (PNE), conforme pode ser observado na figura abaixo:

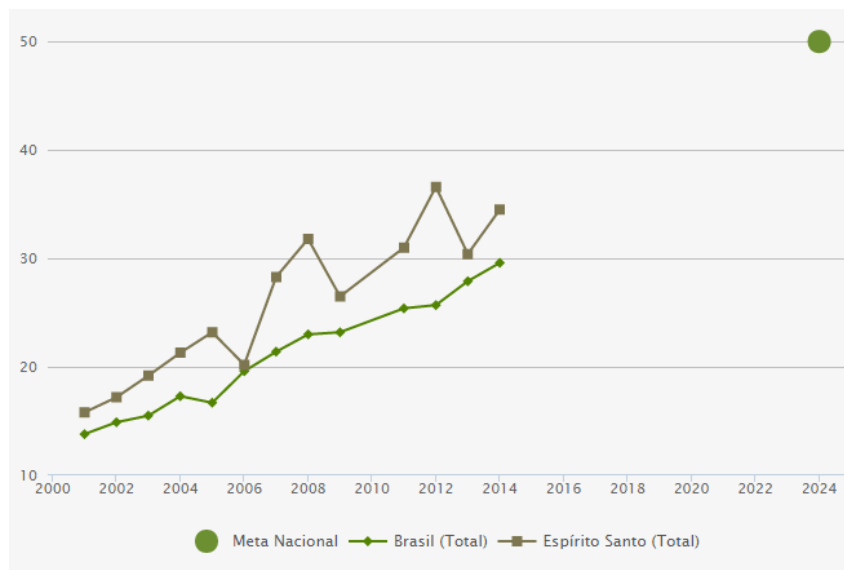
Figura 6.17. Taxa de Alfabetização da População de 15 anos ou mais



Porcentagem de Crianças de 0 a 3 anos na Escola

No que tange ao indicador Porcentagem de Crianças de 0 a 3 anos na Escola, o Estado do Espírito Santo mantém níveis acima da meta nacional estabelecida no Plano Nacional de Educação (PNE), conforme pode ser observado na figura a seguir:

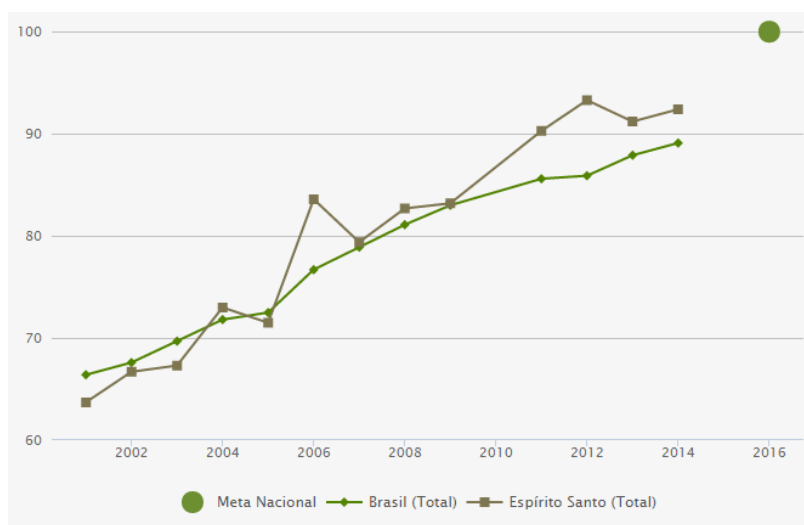
Figura 6.18. Porcentagem de Crianças de 0 a 3 anos na Escola



Porcentagem de Crianças de 4 e 5 anos na Educação Infantil

No que se refere ao indicador Porcentagem de Crianças de 4 e 5 anos na Educação Infantil, o Estado do Espírito Santo, a partir do ano de 2005, cumpre a meta nacional estabelecida no Plano Nacional de Educação (PNE), conforme pode ser observado na figura a seguir:

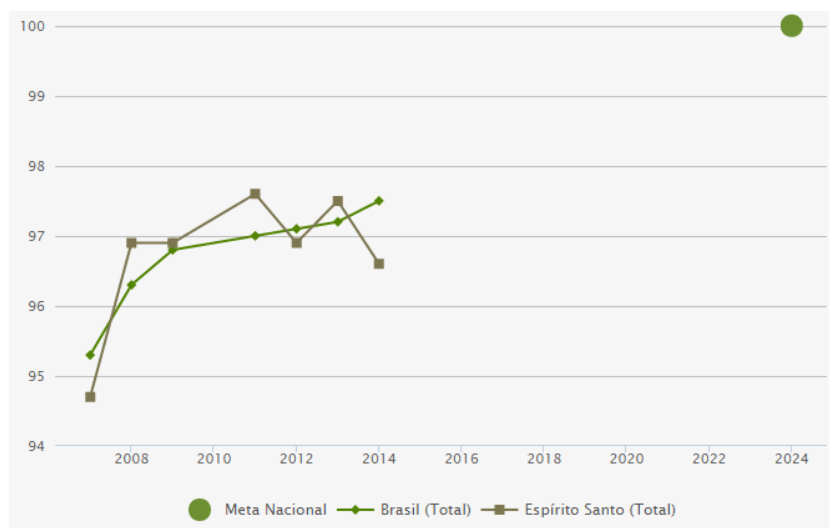
Figura 6.19. Porcentagem de Crianças de 4 e 5 anos na Educação Infantil



Porcentagem de Crianças de 6 a 14 anos Matriculadas no Ensino Fundamental

No que se refere ao indicador Porcentagem de Crianças de 6 a 14 anos Matriculadas no Ensino Fundamental, analisando os dados mais recentes, o Estado do Espírito Santo encontra-se abaixo da meta estabelecida no Plano Nacional de Educação (PNE), conforme pode ser observado na figura a seguir:

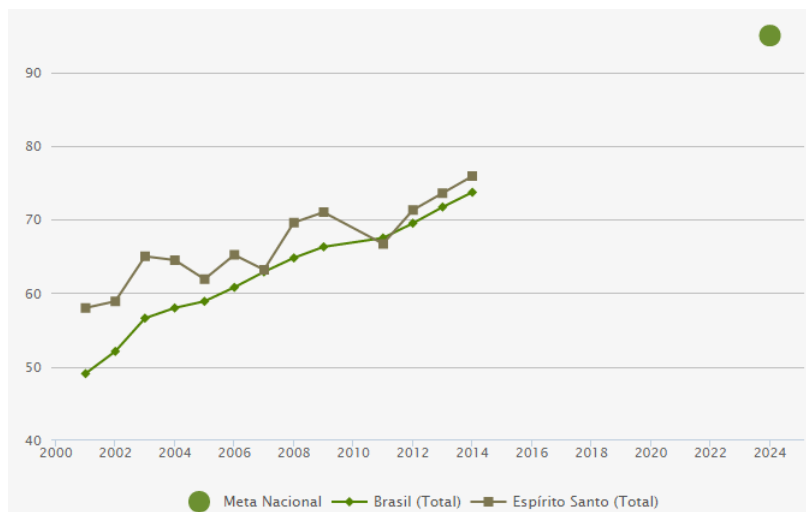
Figura 6.20. Porcentagem de Crianças de 6 a 14 anos Matriculadas no Ensino Fundamental



Porcentagem de jovens de 16 anos que concluíram o Ensino Fundamental

Quanto ao indicador Porcentagem de jovens de 16 anos que concluíram o Ensino Fundamental, o Estado do Espírito Santo cumpre a meta estabelecida no Plano Nacional de Educação (PNE), conforme pode ser observado na figura a seguir:

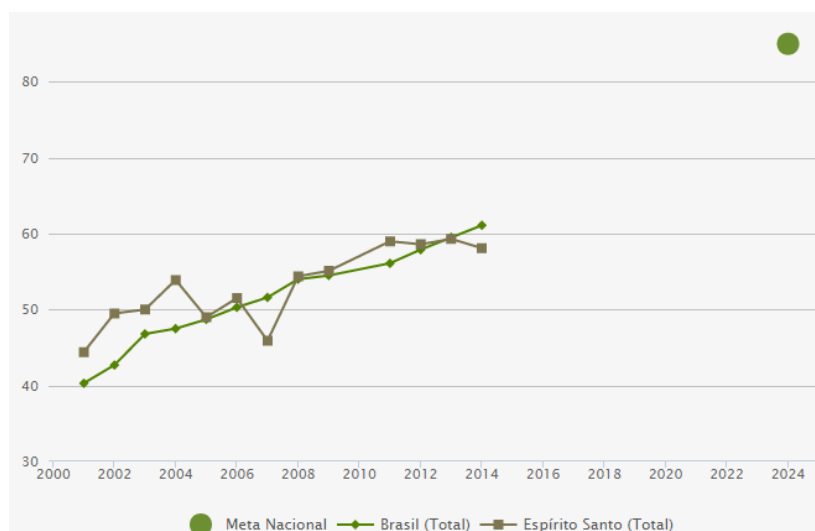
Figura 6.21. Porcentagem de jovens de 16 anos que concluíram o Ensino Fundamental



Porcentagem de jovens de 15 a 17 anos matriculados no Ensino Médio

Quanto ao indicador Porcentagem de jovens de 15 a 17 anos matriculados no Ensino Médio, o Estado do Espírito Santo apresentou tendência à estagnação, enquanto a meta estabelecida no Plano Nacional de Educação (PNE) aumentou no período, conforme pode ser observado na figura a seguir:

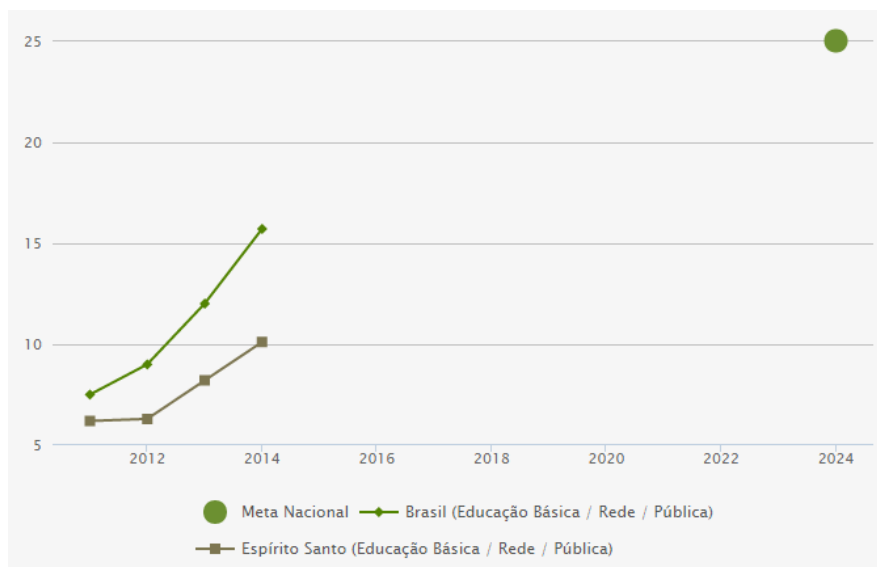
Figura 6.22. Porcentagem de jovens de 15 a 17 anos matriculados no Ensino Médio



Porcentagem de matrículas na rede pública em tempo Integral

Quanto ao indicador Porcentagem de matrículas na rede pública em tempo Integral, o Estado do Espírito Santo se mantém acima da meta estabelecida no Plano Nacional de Educação (PNE), conforme exposto na figura a seguir:

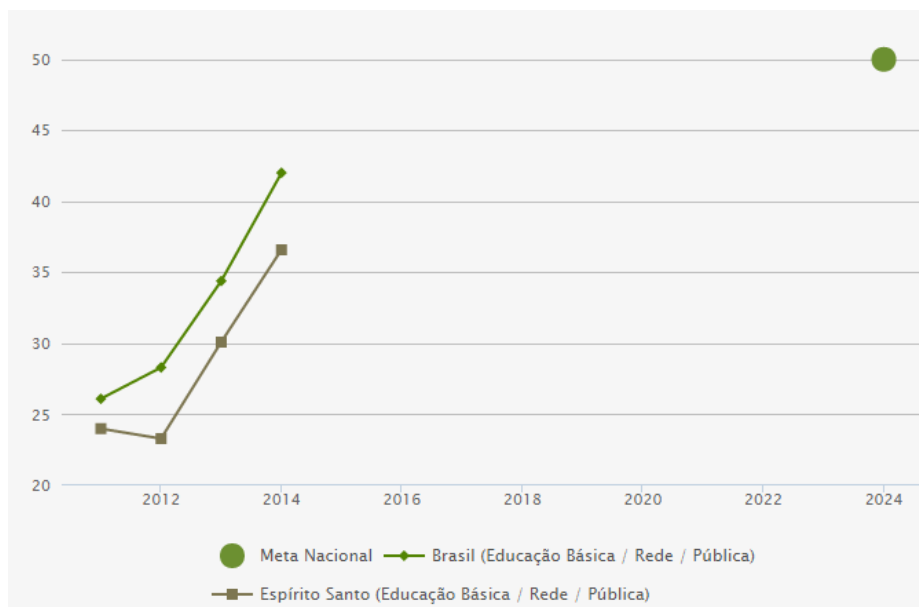
Figura 6.23. Porcentagem de matrículas na rede pública em tempo Integral



Porcentagem de escolas públicas da Educação Básica com matrículas em tempo integral

Quanto ao indicador Porcentagem de escolas públicas da Educação Básica com matrículas em tempo integral, o Estado do Espírito Santo se mantém acima da meta estabelecida no Plano Nacional de Educação (PNE), conforme exposto na figura a seguir:

Figura 6.24. Porcentagem de escolas públicas da Educação Básica com matrículas em tempo integral



6.3.2.1.2 Boletim da educação PNADContínua - IJSN

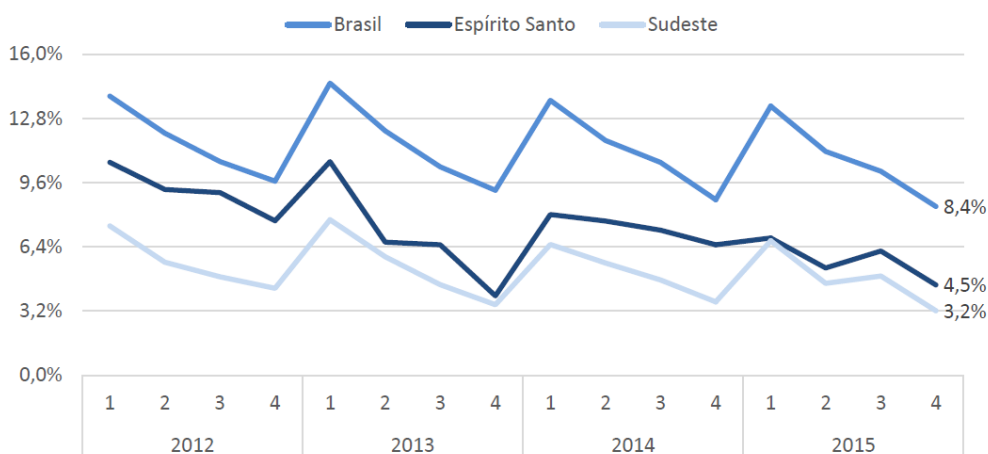
O Instituto Jones dos Santos Neves, vinculado à Secretaria de Estado de Economia e Planejamento (SEP) do Espírito Santo, tem como finalidade produzir conhecimento e subsidiar políticas públicas através da elaboração e implementação de estudos, pesquisas, planos, projetos e organização de bases de dados estatísticos e georreferenciados, nas esferas estadual, regional e municipal, voltados ao desenvolvimento socioeconômico do Espírito Santo.

Em seu site, <http://www.ijsn.es.gov.br/>, são disponibilizados diversos indicadores das distintas áreas do Estado. Dentre elas destaca-se, para o presente estudo, o Boletim da Educação PNAD Contínua, que apresenta dados recentes sobre a situação da educação capixaba, utilizando como base a Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua (PNADC), do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), onde destacam-se os seguintes indicadores:

Taxa de analfabetismo – Pessoas de 7 a 9 anos

O Estado do Espírito Santo apresenta taxa de analfabetismo – Pessoas de 7 a 9 anos - correspondente a 4,5% em 2015. Esta taxa está abaixo da taxa nacional que é de 8,4% e acima da taxa da região sudeste que corresponde a 3,2%, situação essa observada ao longo do período 2012-2015, conforme pode ser observado na figura a seguir:

Figura 6.25. Taxa de analfabetismo – Pessoas de 7 a 9 anos

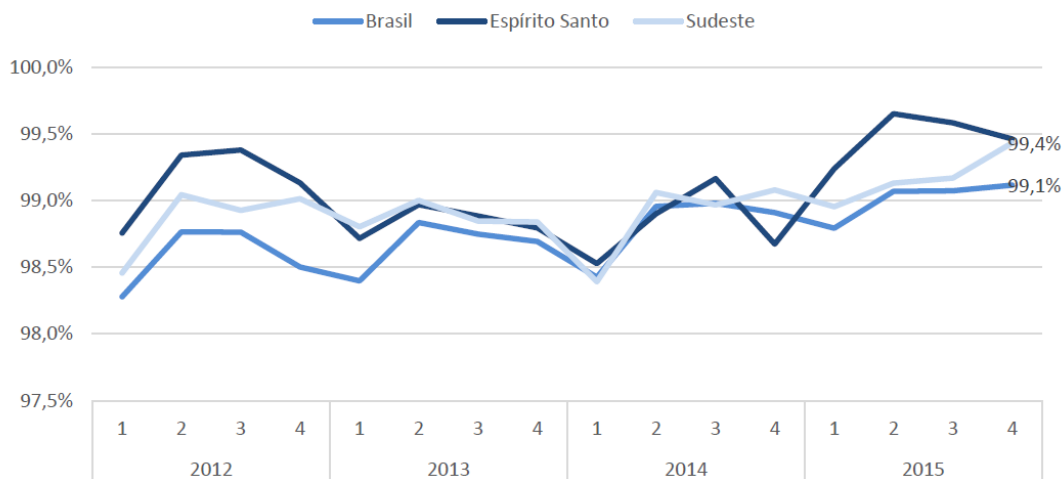


Fonte: IBGE, Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua Trimestral, 1º Trimestre/2012 - 4º Trimestre/2015
Elaboração: IJSN, Coordenação de Estatística

Frequência escolar – Pessoas de 6 a 10 anos de idade

Ao final do exercício de 2015, o Estado do Espírito Santo apresentou taxa de Frequência escolar – Pessoas de 6 a 10 anos de idade correspondente a 99,4%. Esta taxa está compatível com a taxa da região sudeste e em consonância com a taxa nacional que é de 99,1%, conforme pode ser visto na figura a seguir:

Figura 6.26. Frequência escolar – Pessoas de 6 a 10 anos de idade

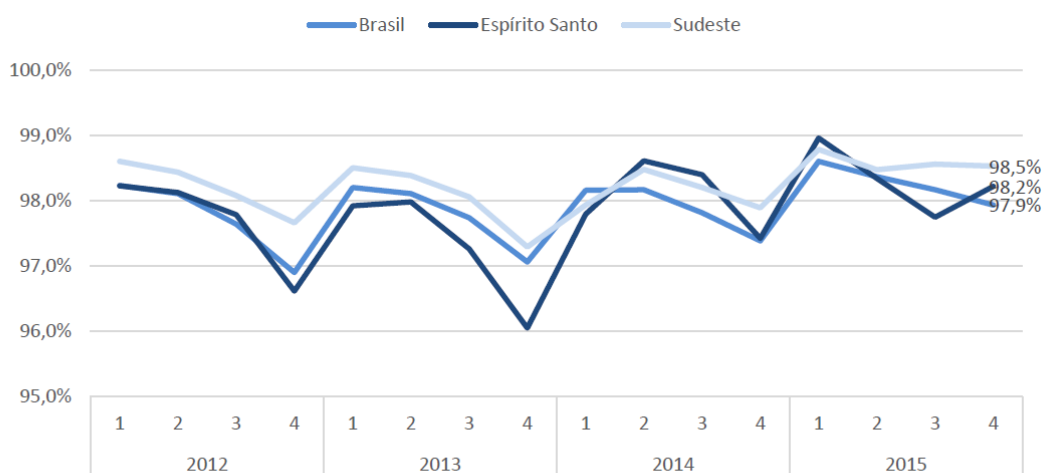


Fonte: IBGE, Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua Trimestral, 1º Trimestre/2012 - 4º Trimestre/2015
Elaboração: IJSN, Coordenação de Estatística

Frequência escolar – pessoas de 11 a 14 anos de idade

Ao final do exercício de 2015, o Estado do Espírito Santo apresentou taxa de Frequência escolar – pessoas de 11 a 14 anos de idade correspondente a 98,2%. Esta taxa está compatível com a taxa da região sudeste, que é de 98,5%, e em consonância com a taxa nacional que é de 97,9%, conforme pode ser visto na figura a seguir:

Figura 6.27. Frequência escolar – pessoas de 11 a 14 anos de idade

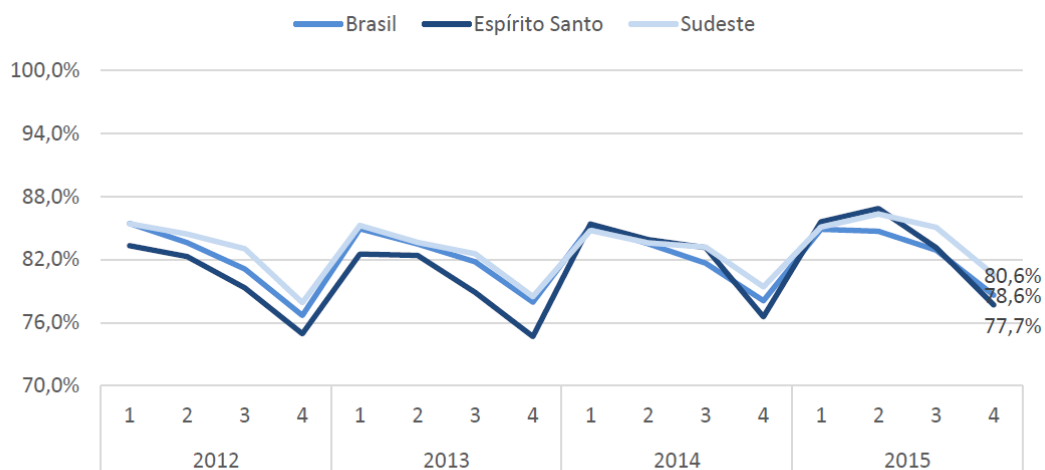


Fonte: IBGE, Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua Trimestral, 1º Trimestre/2012 - 4º Trimestre/2015
Elaboração: IJSN, Coordenação de Estatística

Frequência escolar – Pessoas de 15 a 17 anos de idade

Ao final do exercício de 2015, o Estado do Espírito Santo apresentou taxa de Frequência escolar – Pessoas de 15 a 17 anos de idade correspondente a 77,7%. Esta taxa está um pouco abaixo da taxa da região sudeste, que é de 80,6%, e da taxa nacional que é de 78,6%, conforme pode ser visto na figura a seguir:

Figura 6.28. Frequência escolar – Pessoas de 15 a 17 anos de idade

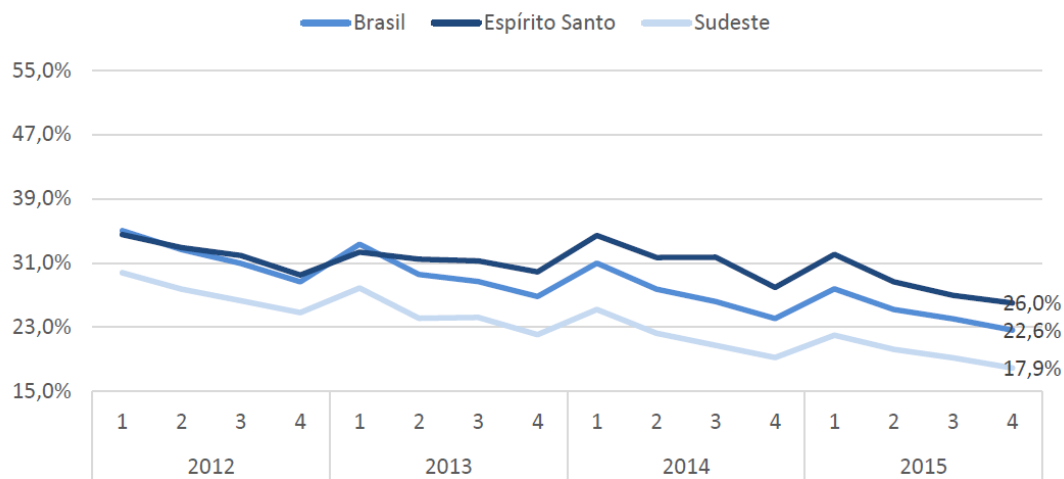


Fonte: IBGE, Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua Trimestral, 1º Trimestre/2012 - 4º Trimestre/2015
Elaboração: IJSN, Coordenação de Estatística

Atraso no ensino fundamental - Anos iniciais

Ao final do exercício de 2015, o Estado do Espírito Santo apresentou taxa de Atraso no ensino fundamental - Anos iniciais correspondente a 26%. Esta taxa está acima da taxa da região sudeste, que é de 17,9%, e da taxa nacional que é de 22,6%, comportamento esse observado desde 2013, conforme pode ser visto na figura a seguir:

Figura 6.29. Atraso no ensino fundamental - Anos iniciais

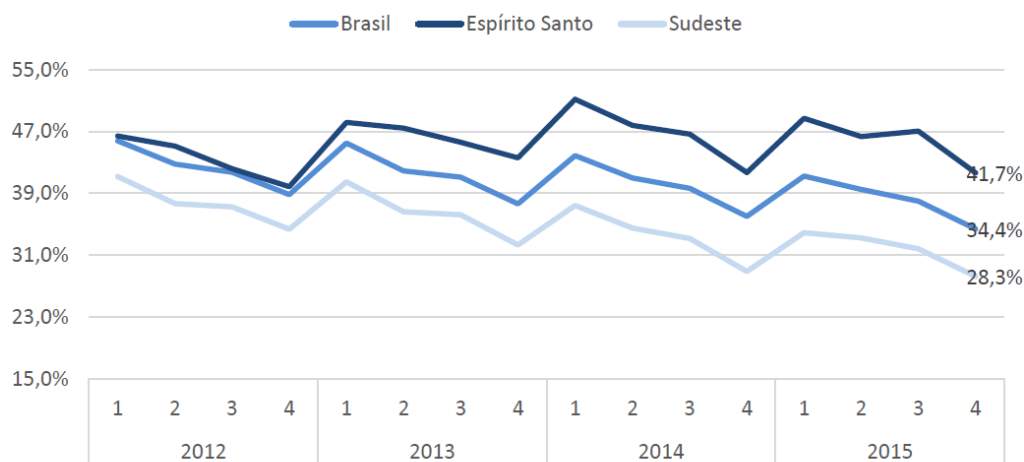


Fonte: IBGE, Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua Trimestral, 1º Trimestre/2012 - 4º Trimestre/2015
Elaboração: IJSN, Coordenação de Estatística

Atraso no ensino fundamental - Anos finais

Ao final do exercício de 2015, o Estado do Espírito Santo apresentou taxa de Atraso no ensino fundamental - Anos finais correspondente a 41,7%. Esta taxa está bem acima da taxa da região sudeste, que é de 28,3%, e da taxa nacional que é de 34,4%, comportamento observado ao longo do período 2012-2015, conforme pode ser observado na figura a seguir:

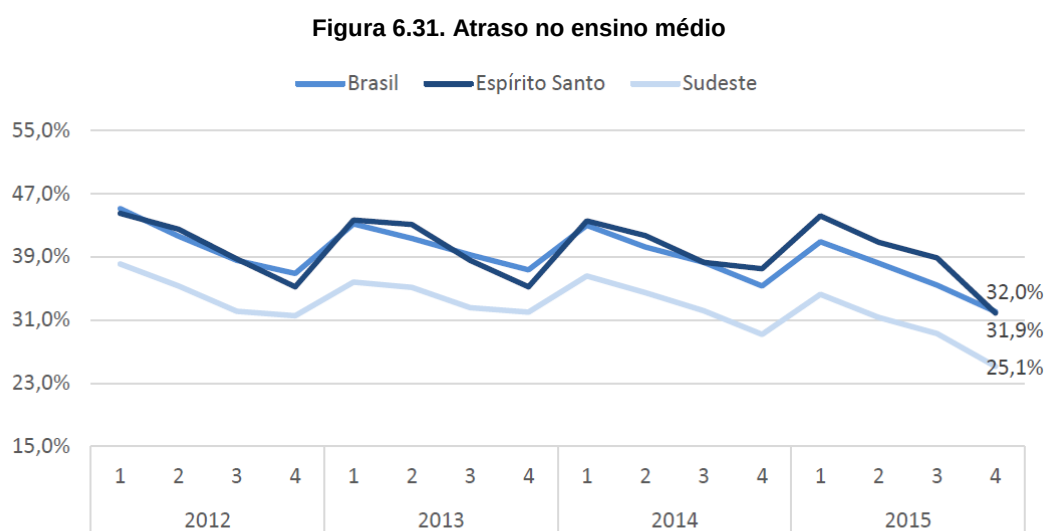
Figura 6.30. Atraso no ensino fundamental - Anos finais



Fonte: IBGE, Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua Trimestral, 1º Trimestre/2012 - 4º Trimestre/2015
Elaboração: IJSN, Coordenação de Estatística

Atraso no ensino médio

Ao final do exercício de 2015, o Estado do Espírito Santo apresentou taxa de Atraso no ensino médio correspondente a 32%, semelhante à taxa nacional que é de 31,9%, comportamento observado ao longo do período 2012-2015. A taxa da região sudeste está bem inferior, correspondendo a 25,1%, conforme pode ser observado na figura a seguir:



Fonte: IBGE, Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua Trimestral, 1º Trimestre/2012 - 4º Trimestre/2015
Elaboração: IJSN, Coordenação de Estatística

6.3.2.1.3 Indicadores de Qualidade dos Docentes

O Plano Estratégico Estadual 2015-2018, na área Resultados da Educação, para o desafio “elevar a qualidade do ensino e aprendizagem na rede pública” determina entre suas diretrizes “valorização e recomposição gradual do quadro do magistério” e “implantação de uma nova política de formação para o magistério”.

As referências que estão sendo utilizadas para o atingimento destes objetivos são os 3 indicadores elaborados pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (INEP), descritos a seguir:

Indicador de Esforço Docente (IED)

O indicador busca sintetizar, em uma única medida, aspectos do trabalho do professor que contribuem para a sobrecarga no exercício da profissão. Para tal, foram utilizadas as informações de turnos de trabalho, escolas e etapas de atuação, além da qualidade de estudantes atendidos na Educação Básica, considerando a Rede Estadual (RE) e a Rede Municipal de Ensino (RME).

INDICADOR DE ESFORÇO DOCENTE: percentual de docentes por faixa (2014)		RE	RME
Níveis	Descrição	%	%
Nível 1	Docente que tem até 25 estudantes e atua em um único turno, escola e etapa.	11,90	21,10
Nível 2	Docente que tem entre 25 e 150 estudantes e atua em um único turno, escola e etapa	40,50	25,80
Nível 3	Docente que tem entre 25 e 300 estudantes e atua em um ou dois turnos em uma única escola e etapa	15,70	15,20
Nível 4	Docente que tem entre 50 e 400 estudantes e atua em dois turnos, em uma ou duas escolas e em duas etapas.	24,90	25,00
Nível 5	Docente que tem mais de 300 estudantes e atua nos três turnos, em duas ou três escolas e em duas etapas ou três etapas.	3,30	4,00
Nível 6	Docente que tem mais de 400 estudantes e atua nos três turnos, em duas ou três escolas e em duas etapas ou três etapas.	1,70	2,90

Indicador de Adequação da Formação Docente (IAFD)

Este indicador realiza a classificação dos docentes segundo a adequação de sua formação inicial à disciplina e etapa de atuação na educação básica, com vistas a avaliar o cumprimento das orientações legais.

INDICADOR DE ADEQUAÇÃO DA FORMAÇÃO DOCENTE: anos iniciais (2014)		RE	RME
Grupos	Descrição	%	%
Grupo 1	Percentual de disciplinas que são ministradas por professores com formação superior de licenciatura (ou bacharelado com complementação pedagógica) na mesma área da disciplina que leciona.	69,00	72,40
Grupo 2	Percentual de disciplinas que são ministradas por professores com formação superior de bacharelado (sem complementação pedagógica) na mesma área da disciplina que leciona.	3,50	1,40
Grupo 3	Percentual de disciplinas que são ministradas por professores com formação superior de licenciatura (ou bacharelado com complementação pedagógica) em área diferente daquela que leciona.	6,80	14,40
Grupo 4	Percentual de disciplinas que são ministradas por professores com formação superior não considerada nas categorias anteriores.	5,70	4,00
Grupo 5	Percentual de disciplinas que são ministradas por professores sem formação superior.	15,00	7,80

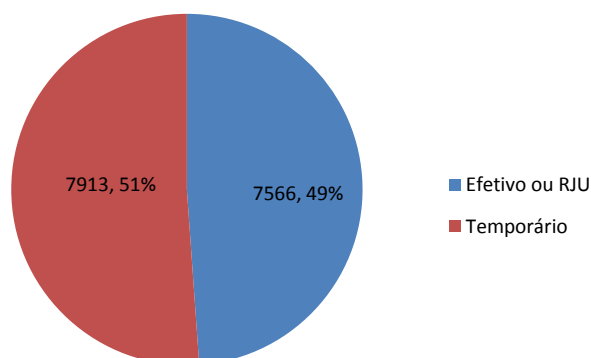
Indicador de Regularidade do Docente (IRD)

O indicador avalia a regularidade do corpo docente nas escolas da educação básica a partir da observação da permanência dos professores nas escolas em um intervalo de 5 anos. O indicador varia de 0 a 5. Quanto mais próximo de 0, mais irregular é o docente e quanto mais próximo de 5, mais regular ele é. As escolas foram classificadas por níveis de regularidade de acordo com o IRD médio dos docentes da escola: Baixa regularidade (IRD médio menor que 2); Média-baixa (IRD médio de 2 até 3); Média-alta (IRD médio de 3 até 4); Alta (IRD médio de 4 até 5).

INDICADOR DE REGULARIDADE DOCENTE: percentual de escolas de Anos Iniciais por nível (2014)		RE		RME	
		%	Quantidade	%	Quantidade
Níveis do IRB	Descrição (tempo médio de permanência dos docentes nas escolas do Estado por nível do IRD)				
Baixa	Tempo médio de permanência de 1,5 anos nos últimos 5 anos	2,00	33	7,60	387
Média Baixa	Tempo médio de permanência de 2 anos nos últimos 5 anos	42,80	691	44,20	2.264
Média Alta	Tempo médio de permanência de 2,5 anos nos últimos 5 anos	52,30	845	44,60	2.264
Alta	Tempo médio de permanência de 3,5 anos nos últimos 5 anos	2,90	46	3,60	181

6.3.2.1.4 Docentes por Tipo de Vínculo com a Administração

A partir dos dados disponibilizados no Portal da Transparência do Estado do Espírito Santo (www.transparência.es.gov.br), foi realizado o levantamento do quantitativo de docentes por tipo de vínculo, chegando ao seguinte resultado:



Para chegar a estes números, foram considerados apenas os servidores cujo cargo possui na nomenclatura o termo “Professor”, lotados na Secretaria de Estado da Educação, que estiveram vínculo ativo com a Administração no ano de 2015. Caso um mesmo servidor possuía mais de um vínculo, ele foi contado mais de uma vez.

Assim, verifica-se que aproximadamente metade dos professores que atuaram durante o ano de 2015 nas escolas estaduais apresenta vínculo temporário com a Administração.

6.3.2.2 Saúde

6.3.2.2.1 Indicadores de Morbidade da SAGE

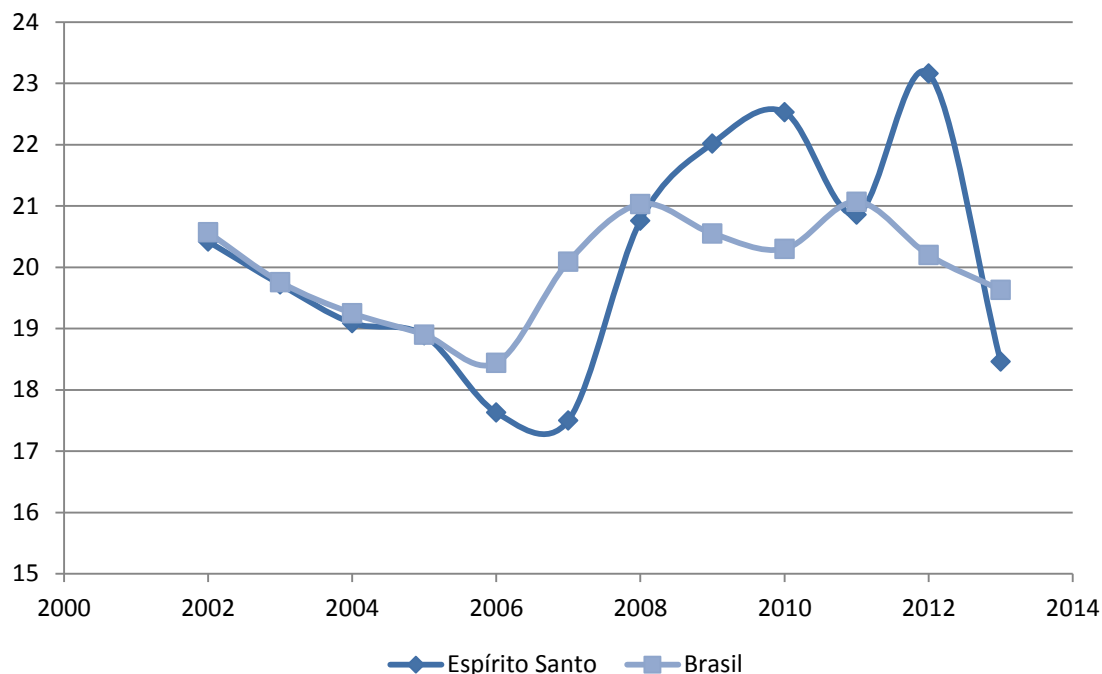
A Sala de Apoio à Gestão Estratégica (SAGE) disponibiliza informações de saúde, especialmente das redes de atenção à saúde prioritárias, acompanhamento das metas, repasses, coberturas e indicadores epidemiológicos e operacionais das ações e programas para a tomada de decisão, gestão e geração de conhecimento pelos estados e municípios.

Dentre os indicadores de Morbidade apresentados na SAGE, figuram os seguintes:

Taxa de Incidência de AIDS por 100.000 habitantes

A taxa de incidência de AIDS por 100.000 habitantes no Estado do Espírito Santo apresenta queda desde o exercício de 2012. A partir de 2013, esta taxa está abaixo da média nacional, conforme pode ser observado na figura a seguir:

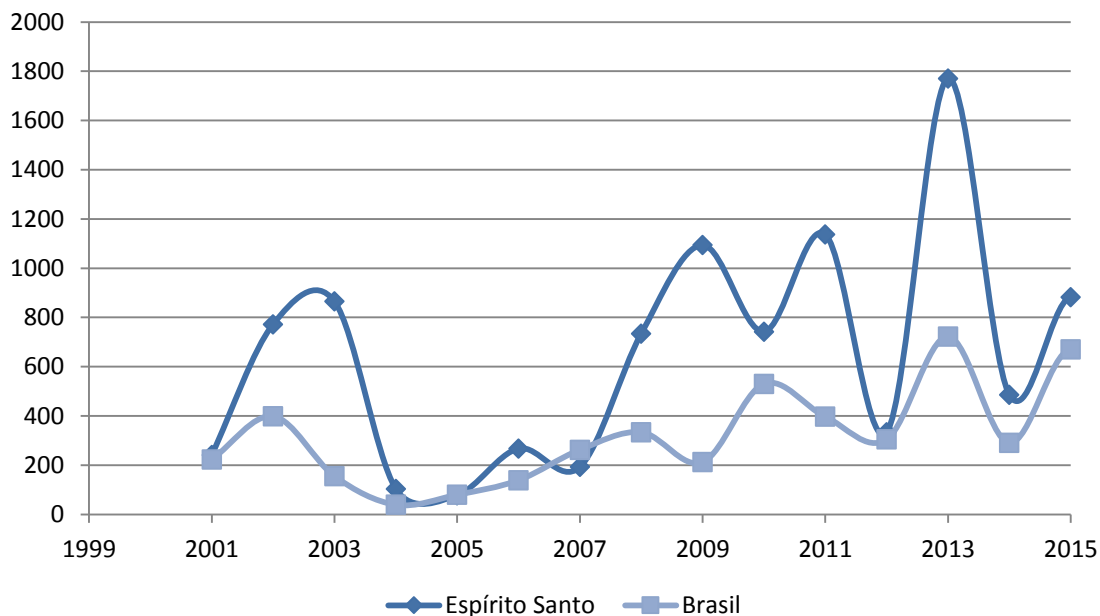
Figura 6.32. Taxa de Incidência de AIDS por 100.000 habitantes



Taxa de Incidência de Dengue por 100.000 habitantes

A Taxa de Incidência de Dengue por 100.000 habitantes no Estado do Espírito Santo apresenta, em vários anos, mais elevada do que a média nacional, conforme pode ser observado na figura a seguir:

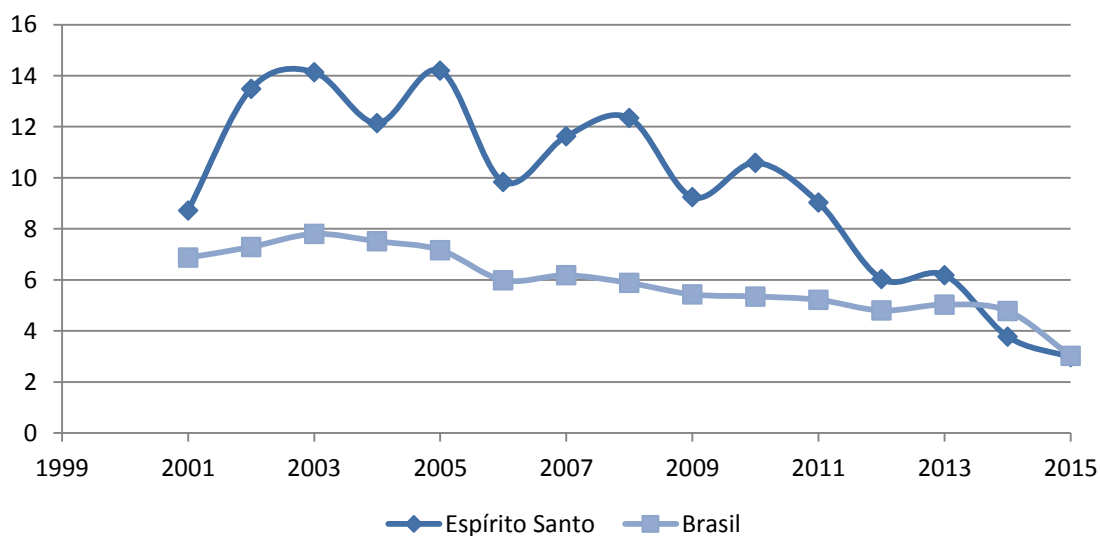
Figura 6.33. Taxa de Incidência de Dengue por 100.000 habitantes



Taxa de Incidência de Hanseníase por 100.000 habitantes

A Taxa de Incidência de Hanseníase por 100.000 habitantes no Estado do Espírito Santo vem apresentando queda e atualmente encontra-se compatível com a média nacional, conforme pode ser observado na figura a seguir:

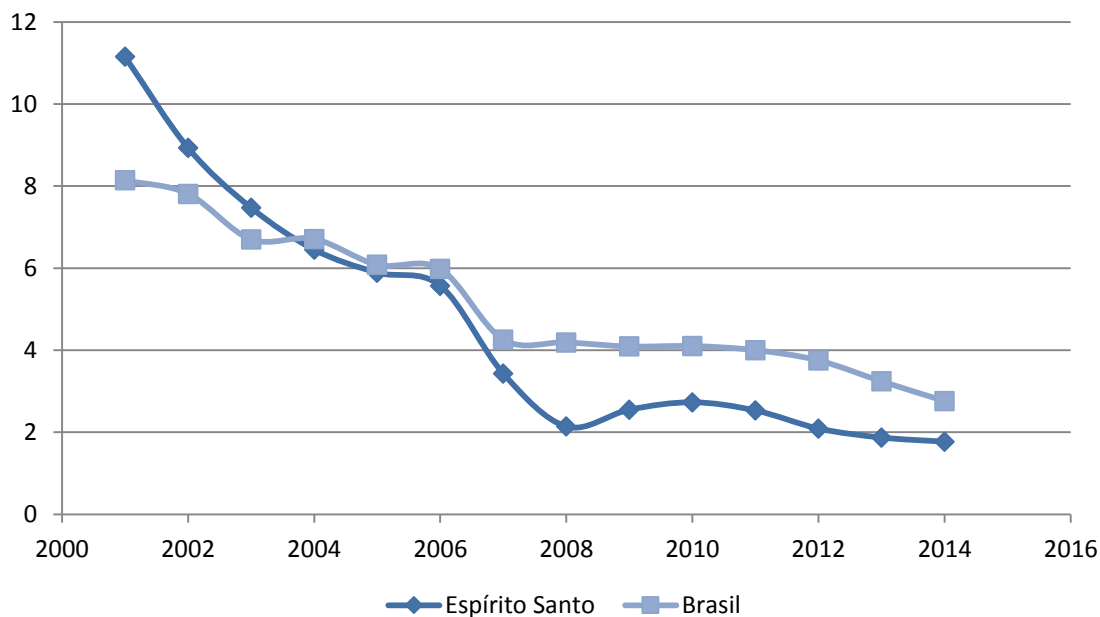
Figura 6.34. Taxa de Incidência de Hanseníase por 100.000 habitantes



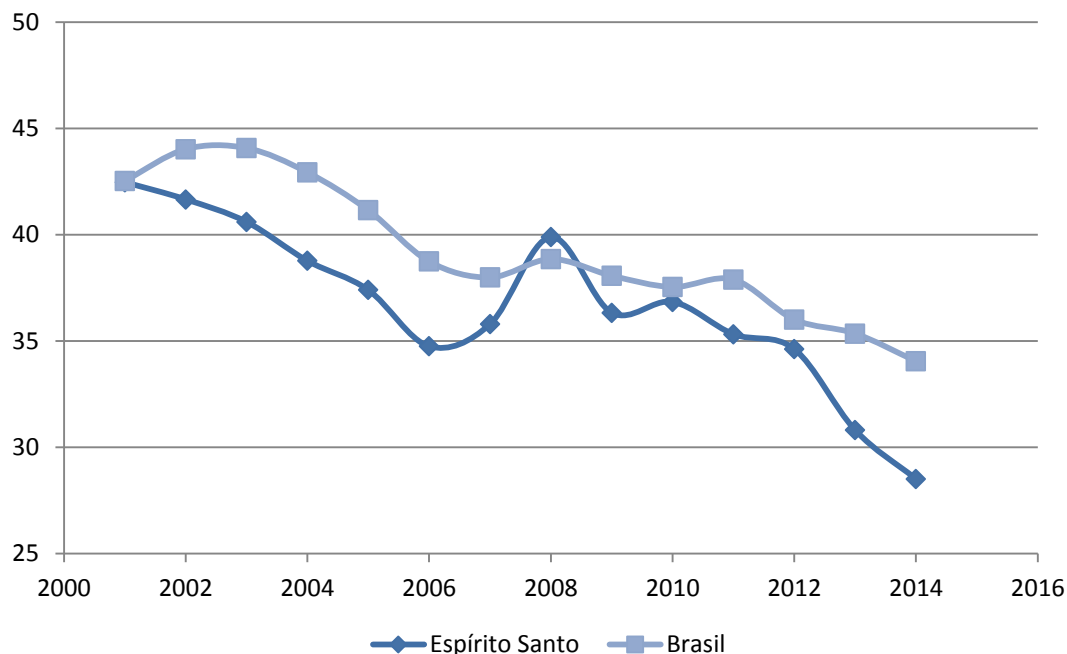
Taxa de Incidência de Meningite por 100.000 habitantes

A Taxa de Incidência de Meningite por 100.000 habitantes no Estado do Espírito Santo está abaixo do nível nacional e praticamente se mantém constante desde o ano de 2012, conforme pode ser visto na figura a seguir:

Figura 6.35. Taxa de Incidência de Meningite por 100.000 habitantes

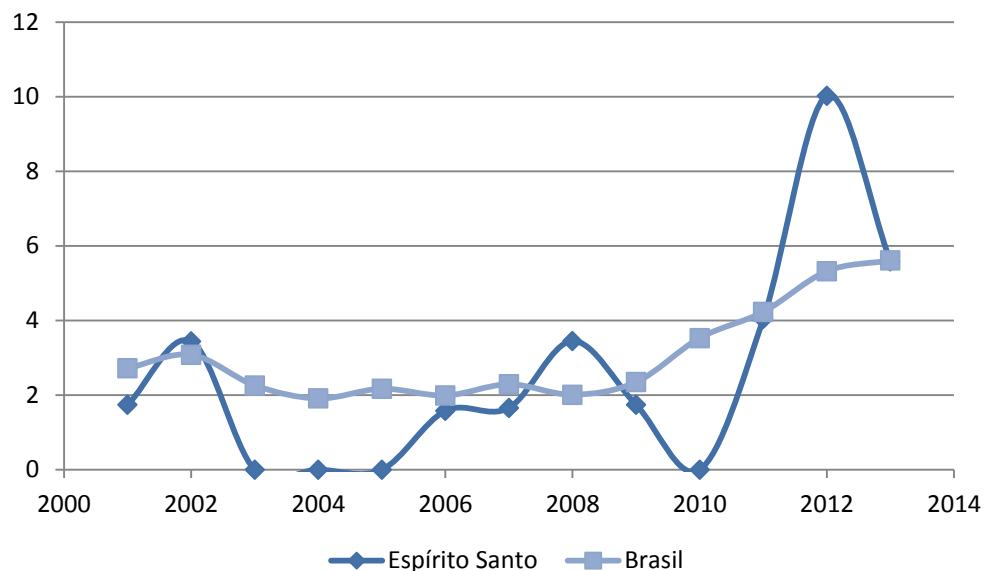
**Taxa de Incidência de Tuberculose por 100.000 habitantes**

A Taxa de Incidência de Tuberculose por 100.000 habitantes no Estado do Espírito Santo, a partir do ano de 2012, vem apresentando acentuada queda e atualmente encontra-se bem abaixo do nível nacional, conforme pode ser visto na figura a seguir:

Figura 6.36. Taxa de Incidência de Tuberculose por 100.000 habitantes**Taxa de Incidência de Sífilis Congênita por 100.000 habitantes**

A Taxa de Incidência de Sífilis Congênita por 100.000 habitantes no Estado do Espírito Santo aumentou significativamente entre os anos de 2010 a 2012. A partir daí esta taxa vem declinando e atualmente encontra-se compatível com a taxa nacional, conforme pode ser visto na figura a seguir:

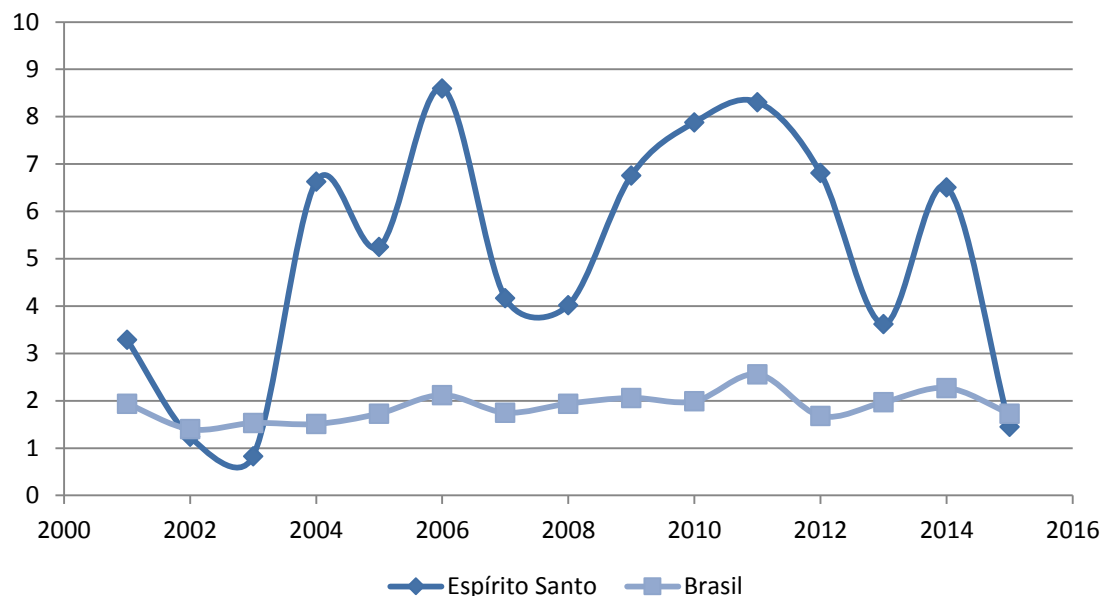
Figura 6.37. Taxa de Incidência de Sífilis Congênita por 100.000 habitantes



Taxa de Incidência de Leptospirose por 100.000 habitantes

A Taxa de Incidência de Leptospirose por 100.000 habitantes no Estado do Espírito Santo sempre mostrou altos (picos) e baixos (vales) no período 2010-2015, encontrando-se, atualmente compatível com a taxa nacional, conforme pode ser observado na figura a seguir:

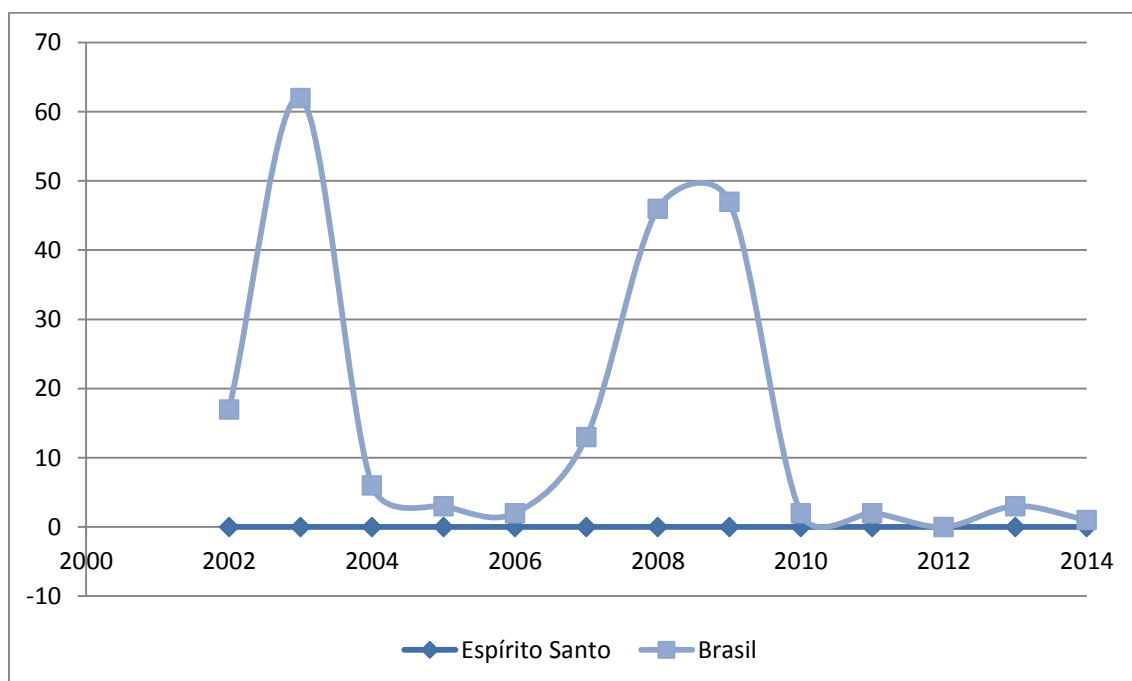
Figura 6.38. Taxa de Incidência de Leptospirose por 100.000 habitantes



Número de casos de Febre Amarela

Desde o ano de 2002 não há casos de febre amarela no Estado do Espírito Santo, conforme pode ser observado na figura a seguir:

Figura 6.39. Número de casos de Febre Amarela



6.3.2.3 Segurança Pública

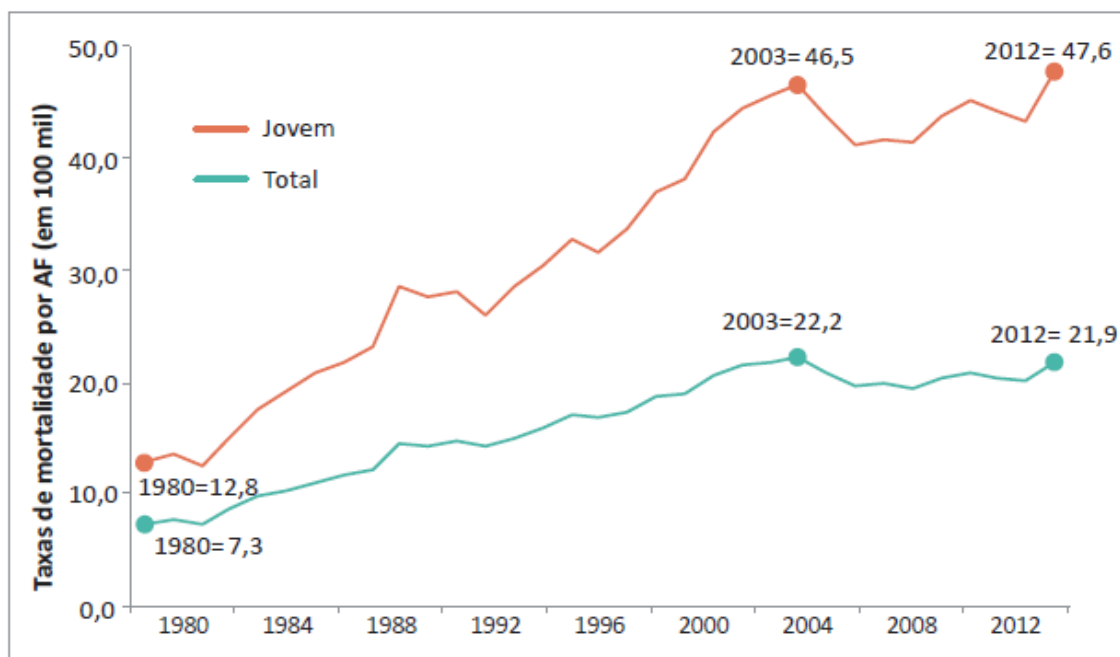
6.3.2.3.1 Mapa da Violência 2015

A Secretaria-Geral da Presidência da República lançou um estudo intitulado Mortes Matadas por Arma de Fogo, constante do Mapa da Violência 2015, cujo objetivo principal é promover a associação entre a presença e a disponibilidade de armas de fogo e o persistente crescimento da violência.

O principal indicador analisado nesta pesquisa é o assassinato por armas de fogo, segregando-se as vítimas por idade, sexo e raça/cor.

Uma das análises realizadas é quanto ao número de mortes de jovens (com idade entre 15 a 29 anos) em relação ao restante da população. A Figura 6.40 permite concluir que o índice de mortalidade por arma de fogo é sempre maior entre os jovens.

Figura 6.40. Taxas de mortalidade (em 100 mil habitantes) por armas de fogo.



O mesmo documento apresenta dados por Estado, o que possibilita verificar a situação no Estado do Espírito Santo. A Tabela 6.1 e a Tabela 6.2 apresentam

o total de homicídios por arma de fogo, a taxa por conjunto de 100 mil habitantes e a posição do Estado em nível nacional, para a população total e somente para os jovens, respectivamente.

Tabela 6.1. Homicídios por arma de fogo no Espírito Santo. População Total.

ANO	TOTAL	Taxa por 100 mil hab	Posição Nacional
2002	1.243	38,8	3º
2003	1.213	37,3	3º
2004	1.215	36,8	3º
2005	1.219	35,8	3º
2006	1.325	38,2	4º
2007	1.389	39,5	3º
2008	1.510	43,7	2º
2009	1.574	45,2	2º
2010	1.385	39,4	2º
2011	1.380	38,9	2º
2012	1.371	38,3	2º

Tabela 6.2. Homicídios por arma de fogo no Espírito Santo. População jovem.

ANO	TOTAL	Taxa por 100 mil hab	Posição Nacional
2002	773	84,0	3º
2003	712	76,2	3º
2004	774	81,6	3º
2005	735	75,0	3º
2006	800	80,3	4º
2007	835	84,7	3º
2008	942	98,9	2º
2009	989	104,6	2º
2010	884	93,3	2º
2011	897	93,8	2º
2012	886	91,8	2º

Como se observa, o Espírito Santo figurou, nos anos de 2002 a 2012, entre o 2º e o 4º Estado mais violento do Brasil, sob o ponto de vista dos homicídios por arma de fogo.

Os dados nacionais de homicídios são segregados também por sexo. Nesse caso, nota-se que a proporção de vítimas do sexo masculino é extremamente elevada: 94,2% para a população total e 95,1% para a jovem. O resultado é apresentado na Tabela 6.3.

Tabela 6.3. Homicídios por arma de fogo por sexo. Brasil. 2012.

	POPULAÇÃO TOTAL		POPULAÇÃO JOVEM	
	Número	%	Número	%
Masculino	37.715	94,2%	22.705	95,1%
Feminino	2.332	5,8%	1.161	4,9%

Por fim, os homicídios são discriminados por raça/cor, com resultados apresentados na Tabela 6.4, permitindo concluir que 73,9% dos homicídios têm os negros como vítimas, quando se analisa a população total, e 77% quando segregados apenas os jovens.

Tabela 6.4. Homicídios por arma de fogo segundo raça/cor. Brasil. 2012.

	POPULAÇÃO TOTAL		POPULAÇÃO JOVEM	
	Número	%	Número	%
Branca	9.667	25,8%	5.068	22,8%
Negra	27.683	73,9%	17.120	77,0%
Indígena	52	0,1%	25	0,1%
Amarela	42	0,1%	17	0,1%

Com relação à seletividade racial dos homicídios, o Mapa da Violência apresenta possíveis causas que permitem compreender este fenômeno.

Em primeiro lugar, a progressiva privatização do aparelho de segurança. Como já ocorrido com outros serviços básicos, como a saúde, a educação e, mais recentemente, a previdência social, o Estado vai progressivamente se limitar a oferecer, para o conjunto da população, um mínimo — e muitas vezes nem isso — de acesso aos serviços e benefícios sociais considerados básicos. Para os setores com condições financeiras estruturam-se serviços privados de melhor qualidade (escolas, planos de saúde, planos previdenciários, etc.). Com a segurança vem ocorrendo esse mesmo processo de forma acelerada nos últimos anos.

Um segundo fator adiciona-se ao anterior: a segurança, a saúde, a educação, etc., são áreas que formam parte do jogo político-eleitoral e da disputa partidária. As ações e a cobertura da segurança pública distribuem-se de forma extremamente desigual nas diversas áreas geográficas, priorizando espaços segundo sua visibilidade política, seu impacto na opinião pública e, principalmente, na mídia, que reage de forma bem diferenciada de acordo com o status social das vítimas. Como resultado, os recursos públicos de proteção são canalizados, preferencialmente, para as áreas mais abastadas, de população predominantemente branca, que ostentam os benefícios de uma dupla segurança, a pública e a privada, enquanto as áreas periféricas, de composição majoritariamente negra, nenhuma das duas.

O Mapa da Violência 2015 também contempla dados de homicídios para todos os municípios brasileiros para os anos de 2010 a 2012, incluindo um ranking nacional, segundo a média de homicídios em relação à média da população, para cada grupo de 100 mil habitantes. Isso permite isolar os municípios capixabas, conforme a

Tabela 6.5.

Tabela 6.5. Homicídios por arma de fogo e Taxas médias. População total. Brasil. 2010/2012.

MUNICÍPIO	POPULAÇÃO	HOMICÍDIOS POR AF			MÉDIA*	POSIÇÃO ESTADUAL	POSIÇÃO NACIONAL
		2010	2011	2012			
Afonso Cláudio	30.919	7	1	3	11,9	39º	727º
Água Doce do Norte	11.624	2	2	2	17,2	31º	
Águia Branca	9.507	0	1	1	7,0	52º	
Alegre	30.626	0	0	0	0,0	74º	1529º
Alfredo Chaves	14.007	0	0	1	2,4	71º	
Alto Rio Novo	7.371	1	1	0	9,0	46º	
Anchieta	24.616	5	4	5	19,0	28º	496º
Apiacá	7.497	0	1	0	4,4	61º	
Aracruz	84.429	29	27	22	30,8	17º	245º
Atilio Vivacqua	10.080	1	1	1	9,9	45º	
Baixo Guandu	29.272	8	13	14	39,9	11º	127º
Barra de São Francisco	41.110	11	14	26	41,4	10º	126º
Boa Esperança	14.278	2	4	4	23,3	23º	
Bom Jesus do Norte	9.514	0	0	0	0,0	75º	
Brejetuba	11.950	2	2	5	25,1	20º	
Cachoeiro de Itapemirim	192.156	33	39	31	17,9	30º	483º
Cariacica	352.431	210	192	231	59,9	3º	41º
Castelo	35.048	2	2	2	5,7	55º	1206º
Colatina	113.054	26	30	23	23,3	24º	387º
Conceição da Barra	28.745	10	12	14	41,7	9º	113º
Conceição do Castelo	11.798	0	0	0	0,0	76º	
Divino de São Lourenço	4.471	1	0	0	7,5	50º	

**Relatório Técnico das Contas do Governador
Exercício 2015**

Fl.: 609

Domingos Martins	32.042	3	1	0	4,2	63°	1165°
Dores do Rio Preto	6.429	0	0	0	0,0	77°	
Ecoporanga	23.097	6	6	3	21,6	25°	428°
Fundão	17.632	9	5	4	34,0	15°	
Governador							
Lindenberg	11.106	3	1	0	12,0	38°	
Guaçuí	28.208	1	1	2	4,7	58°	1309°
Guarapari	107.836	41	44	38	38,0	12°	156°
Ibatiba	22.843	4	8	2	20,4	26°	453°
Ibiraçu	11.335	0	2	1	8,8	48°	
Ibitirama	8.919	0	1	0	3,7	64°	
Iconha	12.681	0	0	1	2,6	70°	
Irupi	11.930	2	1	4	19,6	27°	
Itaguaçu	14.080	2	4	4	23,7	22°	
Itapemirim	31.421	9	3	12	25,5	19°	302°
Itarana	10.799	2	0	2	12,3	36°	
Lúna	27.512	2	7	5	17,0	32°	523°
Jaguaré	25.454	13	8	8	38,0	13°	158°
Jerônimo Monteiro	10.984	0	0	0	0,0	78°	
João Neiva	15.886	4	3	2	18,9	29°	
Laranja da Terra	10.810	0	0	1	3,1	68°	
Linhares	145.639	52	52	51	35,5	14°	178°
Mantenópolis	13.826	2	1	2	12,1	37°	
Marataízes	34.675	7	2	3	11,5	40°	812°
Marechal Floriano	14.576	3	0	2	11,4	42°	
Marilândia	11.286	1	0	0	3,0	69°	
Mimoso do Sul	25.858	0	1	3	5,2	57°	1262°
Montanha	17.938	2	2	2	11,1	43°	
Mucurici	5.619	0	1	0	5,9	54°	
Muniz Freire	18.202	1	2	1	7,3	51°	
Muqui	14.506	1	0	0	2,3	72°	
Nova Venécia	46.487	3	2	1	4,3	62°	1345°
Pancas	21.722	4	5	1	15,3	33°	560°
Pedro Canário	24.071	13	16	7	49,9	5°	74°
Pinheiros	24.284	6	22	20	65,9	2°	29°
Piúma	18.597	2	4	11	30,5	18°	
Ponto Belo	7.088	0	1	0	4,7	59°	

Presidente Kennedy	10.429	0	1	0	3,2	66°	
Rio Bananal	17.713	0	1	2	5,6	56°	
Rio Novo do Sul	11.334	1	0	2	8,8	47°	
Santa Leopoldina	12.207	1	2	1	10,9	44°	
Santa Maria de Jetibá	34.992	0	2	0	1,9	73°	1546°
Santa Teresa	22.005	0	1	2	4,5	60°	1324°
São Domingos do Norte	8.070	0	1	2	12,4	35°	
São Gabriel da Palha	32.655	6	3	4	13,3	34°	615°
São José do Calçado	10.397	1	0	0	3,2	65°	
São Mateus	111.832	48	48	57	45,6	6°	93°
São Roque do Canaã	11.406	1	1	1	8,8	49°	
Serra	422.569	320	346	315	77,4	1°	17°
Sooretama	24.685	8	17	8	44,6	8°	100°
Vargem Alta	19.395	3	1	0	6,9	53°	
Venda Nova do Imigrante	21.094	1	0	1	3,2	67°	1307°
Viana	66.745	23	20	23	33,0	16°	210°
Vila Pavão	8.724	1	0	2	11,5	41°	
Vila Valério	13.824	3	5	2	24,1	21°	
Vila Velha	424.948	200	192	187	45,4	7°	94°
Vitória	333.162	194	165	163	52,2	4°	63°

* Taxas médias (por 100 mil habitantes)

Estes dados permitem observar os municípios capixabas “mais violentos”, dentre os quais destacam-se: Serra, Pinheiros, Cariacica, Vitória, Pedro Canário, São Mateus, Vila Velha, Sooretama, Conceição da Barra e Barra de São Francisco.

6.3.2.3.2 Sistema Nacional de Segurança Pública, Prisionais e Sobre Drogas – SINESP

O Sistema Nacional de Informações de Segurança Pública, Prisionais e Sobre Drogas (SINESP) é um portal de informações integradas, em parceria com os

entes federados, que possibilita consultas estatísticas, operacionais, investigativas e estratégicas relacionadas a drogas, segurança pública, justiça criminal, sistema prisional, entre outras.

A base do SINESP é alimentada por meio do Sistema Nacional de Estatística de Segurança Pública e Justiça Criminal(SINESPJC). Este sistema foi implantado em 2004 pela Secretaria Nacional de Segurança Pública – (SENASP) com o objetivo de coletar dados criminais e atividades de polícia registradas pelas Polícias Cíveis e Militares das 27 Unidades da Federação.

A seguir, seguem a Tabela 6.6, aTabela 6.7 e aTabela 6.8, que contemplam as informações relativas ao Estado do Espírito Santo.

Tabela 6.6. Número de ocorrências de crimes no ES

CRIME	2011	2012	2013	2014
Estupro	758	735	1.037	418
Furto de veículo	4.559	3.041	1.829	3.568
Homicídio doloso	1.695	1.660	1.564	1.529
Lesão corporal seguida de morte	8	15	14	4
Roubo de veículo	3.178	2.469	876	2.865
Latrocínio	22	10	51	23

Tabela 6.7. Taxa de ocorrência de crimes por 100 mil habitantes no ES

CRIME	2011	2012	2013	2014
Estupro	21,37	20,54	27,01	10,89
Furto de veículo	333,27	205,2	123,42	240,76
Homicídio doloso	47,79	46,39	40,74	39,82
Lesão corporal seguida de morte	0,23	0,42	0,36	0,1
Roubo de veículo	232,32	166,6	59,11	193,32
Latrocínio	0,62	0,28	1,33	0,6

Tabela 6.8. Posição do ES no ranking nacional

CRIME	2011	2012	2013	2014
Estupro	13º	17º	15º	20º
Furto de veículo	5º	13º	22º	13º
Homicídio doloso	2º	2º	3º	5º
Lesão corporal seguida de morte	18º	17º	19º	24º
Roubo de veículo	7º	13º	23º	13º
Latrocínio	19º	26º	7º	20º

Segundo informações da Secretaria da Segurança Pública e Defesa Social (SESP), o indicador estupro não é monitorado. Entretanto, nota-se que, apesar do número de ocorrências deste crime ter recuado em 2014, não há uma sequência que indique diminuição sistematizada deste tipo de crime, além do que 418 casos de estupro por ano representa mais de um caso de estupro por dia.

Outro aspecto importante a se notar, é que não há informação se estes estupros têm como vítimas apenas os adultos ou se estão incluídos os casos de estupros contra menores de idade e crianças.

6.3.2.3.3 Instituto Jones dos Santos Neves – IJSN

O IJSN divulga trimestralmente o Boletim de Informações Criminais do Espírito Santo, cujo objetivo é traçar o perfil da criminalidade violenta no Espírito Santo e, ainda, possibilitar a comparação das estatísticas dos crimes letais intencionais, assim como de outros tipos de crimes dessa natureza ocorridos no estado.

Os dados apresentados no Boletim são extraídos dos bancos de dados da Gerência de Estatística e Análise Criminal – (GEAC) da SESP. O Banco de Dados da GEAC é construído a partir de fontes de informações da Polícia Militar e da Polícia Civil, ambas compondo o corpo de agências do Centro

Integrado Operacional de Defesa Social –(CIODES), ficando a GEAC responsável por receber, sistematizar, auditar, processar e validar os dados.

Seguem, abaixo, algumas medições destes indicadores, presentes no Boletim relativo ao 4º Trimestre de 2015.

Figura 6.41. Número de casos de Homicídios Dolosos, anual, Espírito Santo 2010 a 2015

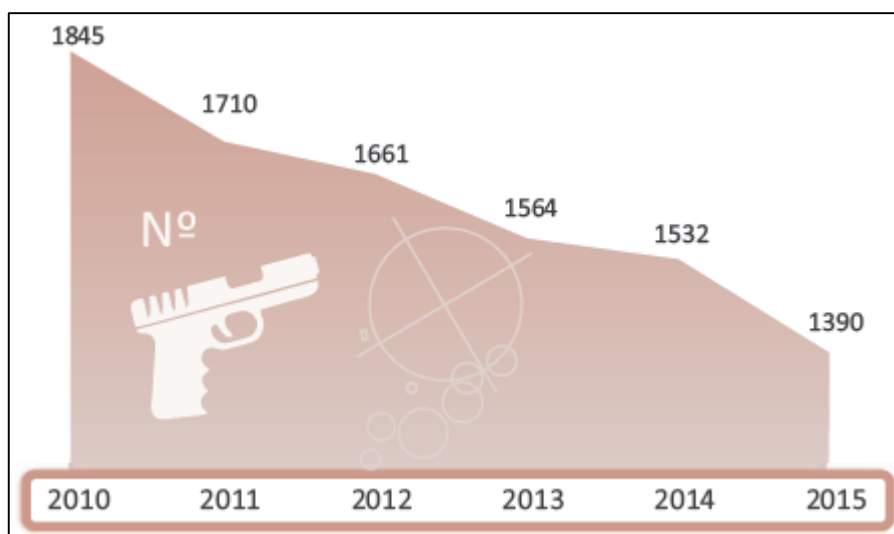
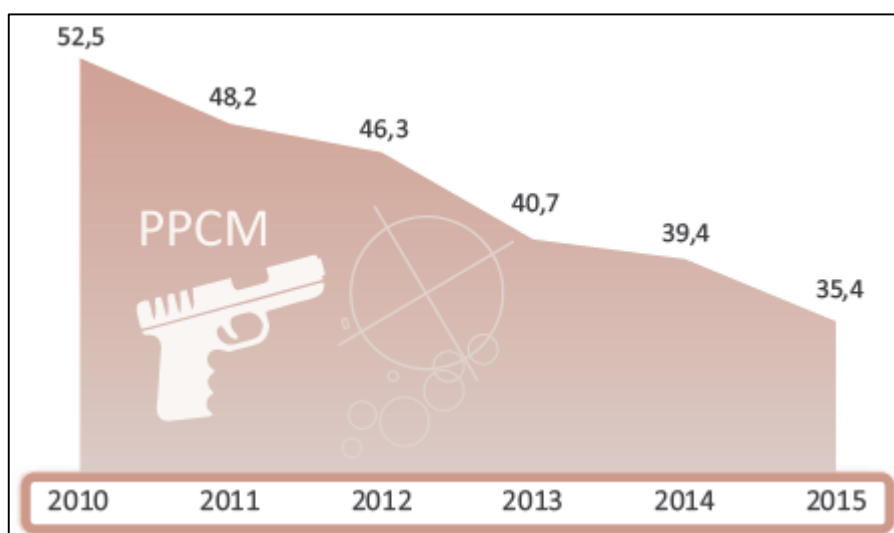


Figura 6.42. Taxa de Homicídios Dolosos por 100 mil habitantes, Espírito Santo 2010 a 2015



O que se nota na Figura 6.41 e na Figura 6.42 é que há uma queda sistemática dos homicídios dolosos no Estado. Entretanto, a taxa de 35,4 homicídios por

100 mil habitantes no ano de 2015 ainda é elevada, muito acima do “recomendado” pela Organização Mundial de Saúde, que é de 10 homicídios por 100 mil habitantes.

Registra-se que os dados apresentados na Tabela 6.1(Mapa da Violência 2015) tratam de homicídios praticados com arma de fogo, enquanto os dados acima englobam todos os tipos de homicídios dolosos.

A Tabela 6.9 mostra os dados sobre homicídios, obtidos junto ao SINESP e ao IJSN.

Tabela 6.9. Comparação entre homicídios dolosos: SINESP e IJSN.

	TAXA POR 100 MIL			
	TOTAL		HABITANTES	
	SINESP	IJSN	SINESP	IJSN
2011	1.695	1710	47,79	48,2
2012	1.660	1661	46,39	46,3
2013	1.564	1564	40,74	40,7
2014	1.529	1532	39,82	39,4

Como se observa, apesar de pequena variação, não há discrepância significativa entre os indicadores apresentados.

O Boletim do IJSN classifica os indicadores em três categorias, da seguinte forma:

- **Crimes Letais Intencionais (CLI)**
 - Homicídio
 - Latrocínio
 - Lesão corporal seguida de morte
- **Crimes Violentos contra a Pessoa**

- Homicídio
- Lesão corporal seguida de morte
- Tentativa de homicídio
- Estupro

- **Crimes Violentos contra o Patrimônio**
 - Latrocínio
 - Roubo

Uma das análises apresentadas pelo Boletim é a relação entre o número de armas de fogo apreendidas e o número de Crimes Letais Intencionais (Figura 6.43 e Figura 6.44).

Figura 6.43. Número de Crimes Letais Intencionais e Número de armas apreendidas

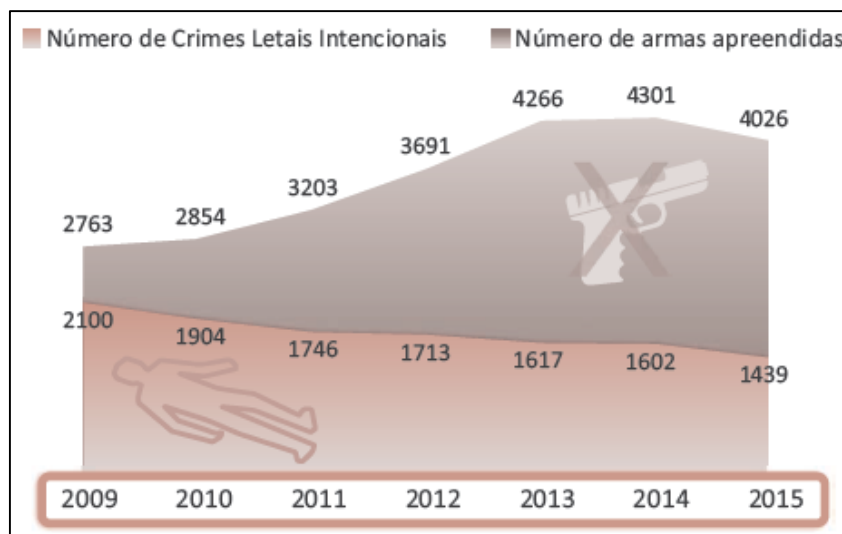
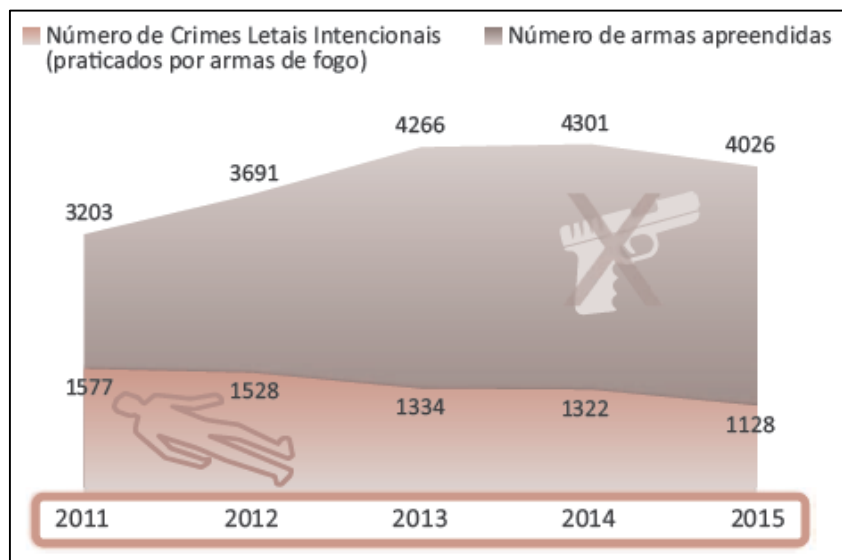


Figura 6.44. Número de Crimes Letais Intencionais (praticados por armas de fogo)



O objetivo destes indicadores é mostrar a relação que existe entre o aumento na apreensão das armas de fogo e a diminuição do número de Crimes Letais Intencionais, incluindo os praticados por armas de fogo. A princípio, há uma relação inversa entre esses valores. Isto é, quanto maior o número de armas apreendidas, menor o número de Crimes Letais Intencionais. Entretanto, a diminuição de apreensões a partir de 2013 acompanhada de uma diminuição também no número de crimes indica que certamente há outros fatores envolvidos nesta relação.

Assim como o Mapa da Violência, o Boletim do IJSN também discrimina os dados por gênero e faixa etária, conforme Tabela 6.10 e Tabela 6.11.

Tabela 6.10. Crimes Letais Intencionais por Gênero - 4º trimestre / anos 2014 e 2015

GÊNERO	4º TRIMESTRE			ANUAL		
	2014	2015	Δ %	2014	2015	Δ %
Masculino	340	314	-7,6	1458	1307	-10,4
Feminino	30	24	-20,0	143	132	-7,7

Tabela 6.11. Crimes Letais Intencionais por Faixa de Idade - 4º trimestre e anos 2014 e 2015

FAIXA ETÁRIA	4º TRIMESTRE			ANUAL		
	2014	2015	Δ %	2014	2015	Δ %
Até 14 anos	7	2	-71,4	22	24	8,3
De 15 a 29 anos	185	182	-1,6	817	710	-15,1
30 anos ou mais	117	109	-6,8	526	466	-12,9
ignorada	61	45	-26,2	237	239	0,8

Observa-se diminuição no número de crimes de 2014 para 2015, em ambos os gêneros, e entre os mais jovens. Porém, leve aumento entre as crianças e adolescentes até 14 anos.

O Boletim do IJSN ainda discrimina os indicadores de CLI por Microrregião, municípios da região metropolitana da Grande Vitória (RMGV) e municípios Polo, conforme Tabela 6.12, Tabela 6.13eTabela 6.14.

Tabela 6.12. Número de Crimes Letais Intencionais por Microrregiões ES; Anos 2014 e 2015

MICRORREGIÃO	ANUAL		
	2014	2015	Δ %
Metropolitana	1016	838	-17,5
Central Sul	63	55	-12,7
Rio Doce	154	142	-7,8
Centro-Oeste	97	94	-3,1
Litoral Sul	38	37	-2,6
Noroeste	44	48	9,1
Sudoeste Serrana	18	20	11,1
Nordeste	138	159	15,2
Caparaó	23	27	17,4
Central Serrana	11	19	72,7
ES	1602	1439	-10,2

Tabela 6.13. Número de Crimes Letais Intencionais e Variação Percentual, RMGV – Anos 2014 e 2015

MICRORREGIÃO	ANUAL		
	2014	2015	Δ %
Vitoria	136	76	-44,1
Vila Velha	234	178	-23,9
Fundao	15	12	-20,0
Cariacica	221	184	-16,7
Guarapari	47	41	-12,8
Serra	349	326	-6,6
Viana	14	21	50,0
Metropolitana	1016	838	-17,5
ES	1602	1439	-10,2

Tabela 6.14. Número de Crimes Letais Intencionais e Variação Percentual, Municípios Polo – Anos 2014 e 2015

MICRORREGIÃO	ANUAL		
	2014	2015	Δ %
Anchieta	13	6	-53,8
C. De Itapemirim	53	42	-20,8
Colatina	34	28	-17,6
Linhares	89	83	-6,7
Aracruz	33	35	6,1
São Mateus	59	70	18,6
Municípios Polo	281	264	-6,0
ES	1602	1439	-10,2

Da mesma forma que se observa no Mapa da Violência, há variação no número de CLI entre diferentes municípios que possuem população com tamanho semelhante. Por exemplo, os municípios de São Mateus e Colatina possuem população praticamente do mesmo tamanho. Entretanto, São Mateus apresentou número de CLI em quantidade maior que o dobro de Colatina. A divulgação desses indicadores pela taxa de ocorrências por grupo de 100 mil

habitantes ajudaria ainda mais a observar a necessidade maior ou menor de aplicação de políticas públicas em cada município ou região.

Como se observa, o Boletim do IJSN apresenta indicadores discriminados de forma mais detalhada que os dados fornecidos pela SESP, sendo que é a própria SESP que fornece as informações ao instituto.

Os dados do Boletim possibilitam identificar o número de ocorrências por faixa etária, gênero, macrorregião e municípios polo. Essa especificidade permite uma identificação mais precisa da necessidade de atuação das políticas públicas de segurança em cada contexto.

6.3.2.3.4 Organização das Nações Unidas – ONU

A ONU, através de seus fundos, agências especializadas e programas, utilizam indicadores relacionados à violência para promover ações que possam diminuir este fenômeno em nível mundial.

O documento *Indicators to measure violence against women*⁶ faz um apanhado de indicadores propostos e utilizados em diversas partes do mundo para análise da violência contra a mulher e, por fim, propõe o uso dos seguintes indicadores:

- **Violência física:** a porcentagem de mulheres (sobre o número total) que sofreram violência física no último ano;
- **Violência sexual:** a porcentagem de mulheres (sobre o total de mulheres) que sofreram violência sexual no último ano;
- **Violência de parceiro íntimo:** a porcentagem de mulheres (sobre o total de mulheres que já tiveram um parceiro) que experimentaram violência física ou sexual pelo parceiro (atual ou antigo);

⁶ Disponível em:
http://www.un.org/womenwatch/daw/egm/IndicatorsVAW/IndicatorsVAW_EGM_report.pdf.

- **Práticas nocivas:** porcentagem de mulheres (sobre o total de mulheres) que sofreram mutilação genital ou se casaram com idade inferior a 18 anos.

Outro documento relevante é o Manual *For the Measurement of Indicators of Violence against Children*⁷, o qual afirma que a ONU realizou processo consultivo para desenvolver uma lista de indicadores de violência contra as crianças, a nível global.

Os indicadores foram divididos em dois tipos: Indicadores de Violação e Indicadores de Ambiente Protetivo. No presente trabalho, considera-se oportuno citar apenas aqueles da primeira categoria. São eles:

- Proporção de crianças que indicam através de **autorelatos** de que têm sido vítimas de violência nos últimos 12 meses;
- Taxa de **homicídios** de crianças durante o período de 12 meses, por 100 mil habitantes;
- Taxa de **atendimentos de emergência** devido a ataques a crianças durante o período de 12 meses por 100 mil habitantes;
- Taxa de **alta hospitalar** devido a ataques a crianças durante o período de 12 meses por 100 mil habitantes;
- Proporção de crianças que **fugiram da escola** por medo de sofrer violência nos últimos 12 meses.

É importante observar que o Espírito Santo teve mais de 700 denúncias de violência infantil apenas nos primeiros seis meses de 2015. Os dados são do Disque 100, da Secretaria de Direitos Humanos. Isso significa que de todas as 1.327 denúncias de violência informadas no Disque 100, mais de 52% estavam relacionadas a crianças.

⁷ Disponível em: <http://www.unicef.org/violencestudy/pdf/Manual%20Indicators%20UNICEF.pdf>.

6.3.3 Gestão de indicadores no governo do Estado do Espírito Santo

6.3.3.1 Educação

A Secretaria de Estado da Educação (SEDU) informou a este tribunal que utiliza 4 indicadores para a avaliação de sua gestão. São eles: o Índice de Desenvolvimento da Educação Básica (IDEB), o Programa de Avaliação da Educação Básica do Espírito Santo (PAEBES), o Índice de Desenvolvimento da Escola (IDE) e as Taxas de Rendimento Escolar.

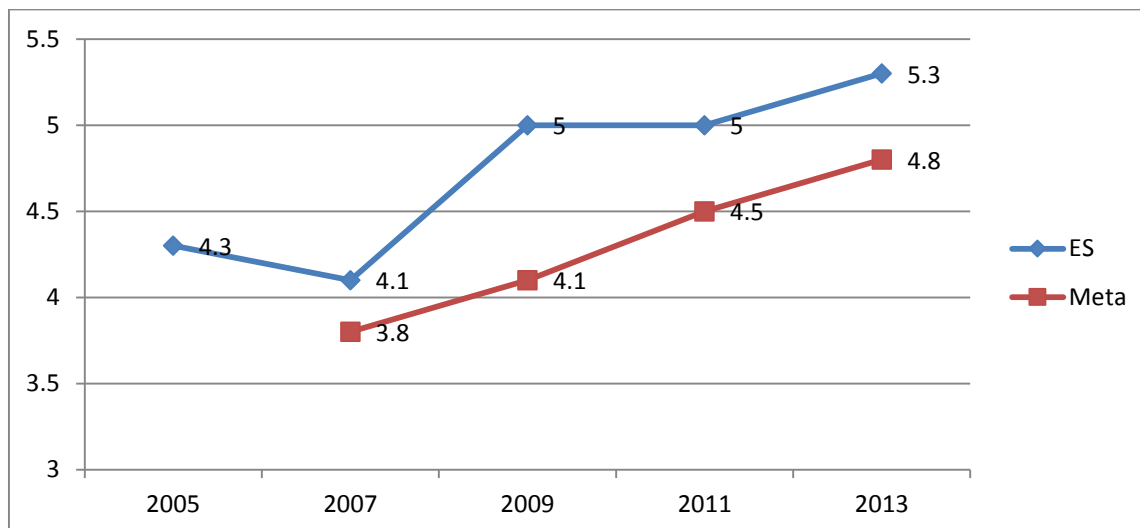
6.3.3.1.1 Índice de Desenvolvimento da Educação Básica (IDEB)

Este indicador visa analisar conjuntamente o fluxo escolar e as médias de desempenho nas avaliações. Conforme apontado pela SEDU “ele agrega ao enfoque pedagógico dos resultados das avaliações em larga escala do Inep a possibilidade de resultados sintéticos, facilmente assimiláveis, e que permitem traçar metas de qualidade educacional para os sistemas”.

O cálculo se dá a partir dos dados sobre aprovação escolar, obtidos no Censo Escolar e médias de desempenho nas avaliações do Inep. Assim, em uma escala de 0 a 10, sintetiza a aprovação escolar e o aprendizado nas disciplinas português e matemática. O aprendizado é definido por meio da média dos alunos na Prova Brasil e a aprovação por meio dos dados do Censo Escolar.

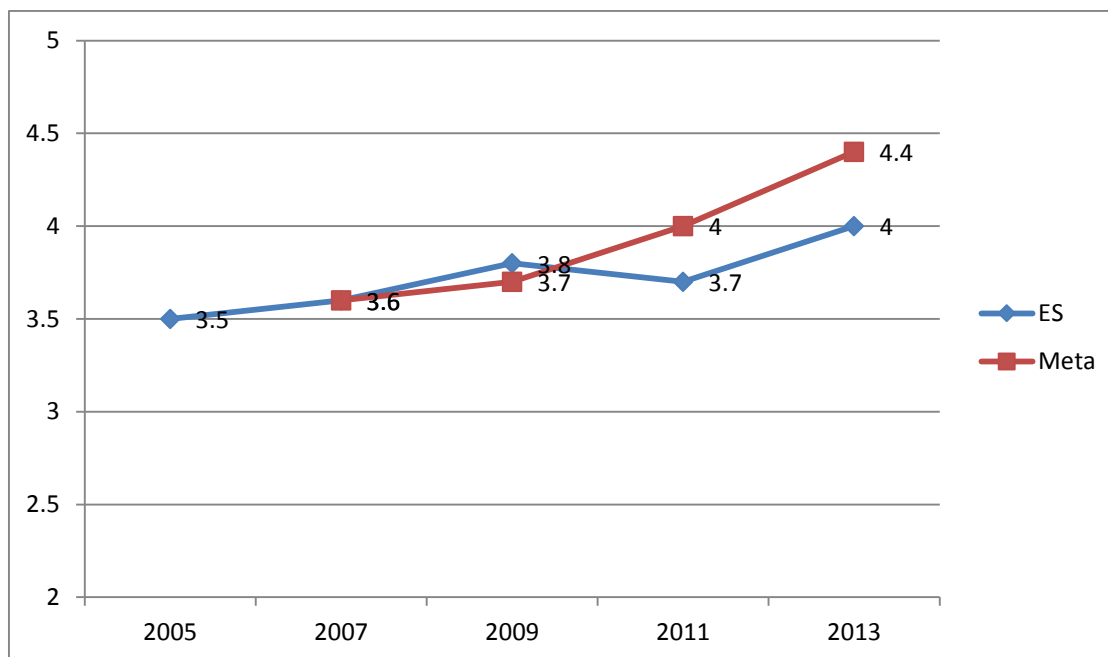
Os últimos resultados do indicador, bem como suas metas encontram-se nas figuras abaixo:

Figura 6.45. Anos Iniciais do Ensino Fundamental – Estadual



Desde o ano de 2007, o resultado apresentado para o indicador Anos Iniciais do Ensino Fundamental – Estadual está acima da meta estabelecida pelo Governo.

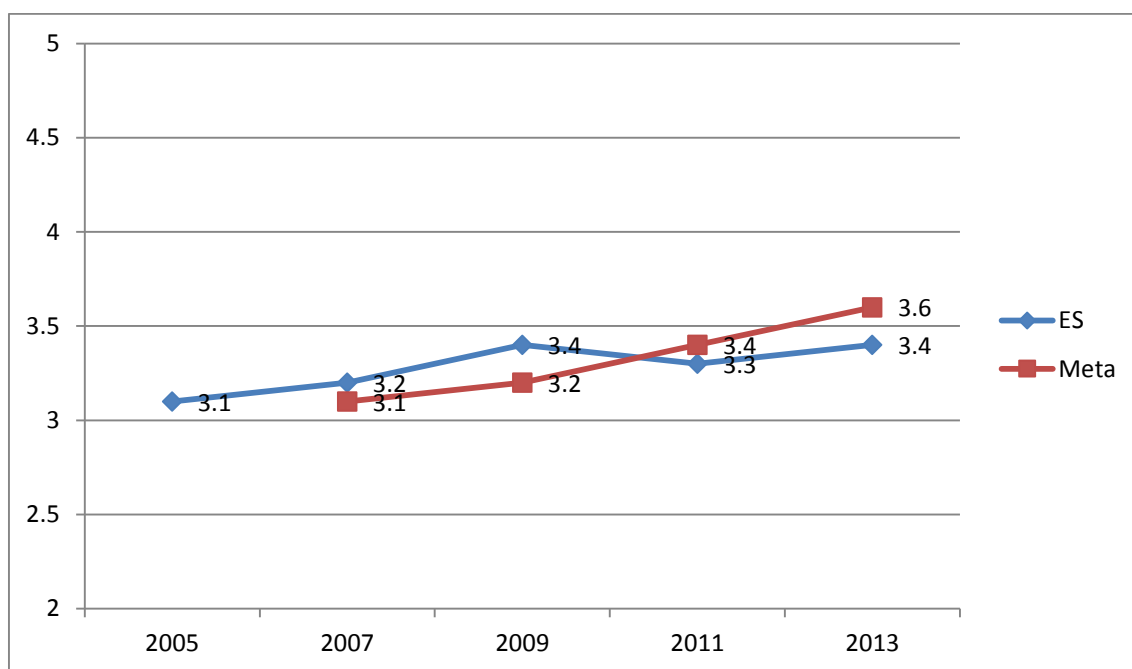
Figura 6.46. Anos Finais do Ensino Fundamental – Estadual



Desde o ano de 2009, o resultado apresentado para o indicador Anos Finais do Ensino Fundamental – Estadual está abaixo da meta estabelecida pelo

Governo, e não são apresentadas medições em período posterior a 2013 pelo Governo.

Figura 6.47. Ensino Médio – Estadual



Desde o ano de 2011, o resultado apresentado para o indicador Ensino Médio – Estadual não consegue alcançar a meta estabelecida, e não são apresentadas medições em período posterior a 2013 pelo Governo.

6.3.3.1.2 Programa de Avaliação da Educação Básica do Espírito Santo (PAEBES)

Busca avaliar a apropriação dos estudantes nas disciplinas Língua Portuguesa e Matemática (anualmente) e em Ciências Humanas e Ciências da Natureza (em anos alternados).

Os resultados são alocados em Padrões de Desempenho, categorias definidas a partir de cortes numéricos que agrupam os níveis da Escala de Proficiência, com base nas metas educacionais estabelecidas pelo PAEBES. Esses cortes dão origem a quatro Padrões de Desempenho, os quais apresentam o perfil de desempenho dos estudantes: abaixo do básico, básico, proficiente e avançado.

Os últimos resultados, referente ao ano de 2014, são:

Etapa	Proficiência Média	Desvio Padrão	Padrão de Desempenho	Abaixo do Básico	Básico	Proficiência a	Avançado	Estudantes Previstos	Estudantes Efetivos	Percentual de Participação
5º ANO	207,8	45,0	Proficiente	9,0	36,0	36,8	18,2	9.565	8.970	93,8
8ª SÉRIE/9º ANO EF	245,5	46,6	Básico	17,2	54,9	24,3	3,7	16.998	14.744	86,7
3ª SÉRIE EM	278,4	47,0	Básico	26,1	39,1	29,6	5,1	26.527	22.287	84,0

A meta apresentada pela SEDU para este indicador é aumentar a quantidade de alunos proficientes, diminuindo os que se encontram Abaixo do Básico. Entretanto, esta Secretaria não informou qual percentual da meta ela pretende alcançar.

6.3.3.1.3 Índice de Desenvolvimento da Escola (IDE)

O Índice de Desenvolvimento da Escola – IDE considera os resultados de aprendizagem, o nível socioeconômico dos estudantes da unidade escolar e o nível de ensino ofertado.

O cálculo se dá pela multiplicação da média ponderada, do número de matrículas, de cada indicador de resultado das séries avaliadas pelo PAEBES (IRE) pela média ponderada do esforço necessário para o aprendizado dos estudantes de cada série avaliada (IEE).

O IRE leva em consideração o aprendizado dos estudantes de cada escola, registrado nas proficiências obtidas em testes padronizados de Língua Portuguesa e Matemática. Por sua vez, o IEE reflete duas das principais

condições que exigem esforço adicional dos profissionais das escolas: nível socioeconômico dos estudantes e a dificuldade de ensino nos diferentes níveis.

O resultado desse indicador é dado por escola. A média do IDE das escolas públicas do Espírito Santo em 2014 foi de, aproximadamente, 56,47% e a média do Índice de Merecimento da Unidade Escolar (IMU) em 2014 foi de 76,83%.

A SEDU não indicou a meta para esse indicador e não informou o resultado relativo ao exercício de 2015.

6.3.3.1.4 Taxas de Rendimento Escolar

Expressa o percentual de alunos aprovados, reprovados e afastados por abandono.

Anualmente é calculada com base no número de aprovados na série ou grupo de séries, no número de reprovados na série ou grupo de séries, no número de afastados por abandono na série ou grupo de séries, na matrícula inicial na série ou grupo de séries, no número de afastados por abandono ou transferência na série ou grupo de séries, no número de admitidos por transferência na série ou grupo de séries, no número de reclassificados para a série ou grupo de séries e nos alunos que saíram da série ou grupo de séries por reclassificação.

O resultado da análise dos dados de 2014 é:

Rede Escolar	Ensino Fundamental					
	Abandono		Aprovado		Reprovado	
	ABS	%	ABS	%	ABS	%
Estadual	2.760	2,47	92.836	83,14	16.064	14,39
Rede Escolar	Ensino Médio					
	Abandono		Aprovado		Reprovado	
	ABS	%	ABS	%	ABS	%
Estadual	8.761	8,17	72.314	73,04	20.145	18,79

A meta da secretaria é aumentar a taxa de aprovação. No entanto, a Secretaria não informou o percentual que pretende atingir e também não foi informado o resultado da análise dos dados relativos ao ano de 2015.

6.3.3.2 Saúde

Em resposta ao questionário enviado, a Secretaria de Estado da Saúde (SESA) informou que monitora os indicadores definidos a partir das Diretrizes, Indicadores e Métricas estabelecidas no Plano Estadual de Saúde e nas Programações Anuais de Saúde.

Além disso, argumenta que o principal instrumento de acompanhamento de indicadores é o pacto realizado entre as três instâncias do SUS, Federal, Estadual e Municipal e que o monitoramento dos mesmos é realizado pelo software SISPACTO, do Ministério da Saúde, que também padroniza as fórmulas de cálculo de cada indicador.

Também a SESA indicou que está desenvolvendo um Sistema de Indicadores Estratégicos de Gestão, e que o mesmo encontra-se em fase de estruturação e de avaliação.

Da análise das respostas da SESA, verifica-se que os indicadores de gestão encontram-se difusos por três tipos de acompanhamentos diferentes: O Plano Estadual de Saúde, o pacto do SUS e o sistema interno de acompanhamento, que serão verificados individualmente a seguir.

6.3.3.2.1 Indicadores e Métricas Estabelecidos no Plano Estadual de Saúde

Após receber as respostas da SESA, a equipe de auditoria buscou o Plano Estadual de Saúde 2012-2015, e constatou que não há um elenco de indicadores a serem acompanhados, porém os mesmos são inferidos a partir do rol de metas.

No Plano Estadual de Saúde foram estabelecidas 195 metas, dentre as quais 82 demonstram a necessidade do uso de indicadores para seu acompanhamento, no entanto, a SESA não apresentou as medições destes indicadores, sua periodicidade e sequer informou fazê-la.

Por exemplo, na Diretriz 06 (Redução dos riscos e agravos à saúde da população, por meio das ações de prevenção e vigilância em saúde), dentre as metas consta “Alcançar 80% da cobertura vacinal de hepatite B em adolescentes e jovens na faixa etária de 15 a 24”, o que demonstra haver implícito aí um indicador de quantidade de adolescentes e jovens entre 15 e 24 anos vacinados contra hepatite B.

A lista constante no Apêndice B apresenta a totalidade das metas do Plano Estadual de Saúde 2012-2015 cujo atendimento prescinde o acompanhamento de indicadores.

6.3.3.2.2 Indicadores do Pacto do SUS

A Secretaria de Estado da Saúde informou a lista a seguir, contendo a série histórica e a meta de 29 (vinte e nove) indicadores constantes no SISPACTO, cuja integralidade está disposta no Apêndice C.

No entanto, em consulta ao DATASUS e ao próprio website da SESA, verifica-se que o SISPACTO contempla o acompanhamento de 56 (cinquenta e seis) indicadores. Nota-se, contudo pela publicação no website da SESA, que há o acompanhamento de cada um destes 56 indicadores, inclusive com a análise individualizada por município.

6.3.3.2.3 Indicadores do Sistema Estratégico de Gestão da SESA

Na tabela a seguir, é apresentada a lista de indicadores, monitorados pela SESA, e sua periodicidade de medição:

INDICADORES ECONÔMICOS/FINANCEIROS	
Pessoal	PERIODICIDADE
Evolução da participação da despesa com pessoal no total de gastos	Quadrimestral
Gasto com pessoal por tipo de vínculo	Quadrimestral
Percentual de servidores por tipo de vínculo	Quadrimestral
Quantidade e custos de servidores requisitados de outras instituições e servidores cedidos, com ônus para a SESA	Quadrimestral
Rede Própria	PERIODICIDADE
Evolução da execução orçamentária por Unidade Gestora	Quadrimestral
Total de gastos com saúde, por ação orçamentária (abs e %), com a Administração Central e Hospitais	Quadrimestral
Gasto com saúde na rede própria - gestão direta, por tipo de despesa, por Unidade Gestora	Quadrimestral
Gasto com saúde na rede própria - gestão direta e OS, por grandes grupos de despesa (Total e % por Unidade Gestora)	Quadrimestral
Percentual de gasto, por grandes grupos de despesa, por hospital da rede própria	Quadrimestral
Índice de participação nos gastos totais com a rede própria, por hospital	Quadrimestral
Valor médio faturado por internação hospitalar por Hospital da rede própria - gestão direta e OS	Quadrimestral

Prestadores	PERIODICIDADE
Gasto com hospitais filantrópicos	Quadrimestral
Gasto com cooperativas médicas, por especialidade	Quadrimestral
Valor médio faturado por internação, por Hospital Filantrópico.	Quadrimestral
Financiamento da saúde	PERIODICIDADE
Percentual da receita própria aplicada na saúde	Quadrimestral
Gasto per capita/habitante/ano	Quadrimestral
Valor total de perdas de produção ambulatorial e hospitalar de MAC	Quadrimestral
Percentual de perdas da produção ambulatorial e hospitalar de MAC	Quadrimestral
INDICADORES GERENCIAIS	PERIODICIDADE
Taxa média de ocupação por hospital	Mensal
Tempo médio de permanência por hospital	Mensal
Taxa de mortalidade institucional	Mensal
Gasto com demandas judiciais por área de atendimento	Mensal
Percentual do orçamento gasto com demandas judiciais	Mensal
Demandas judiciais por comarca de origem	Mensal
Cobertura Municipal de Atenção Básica	Em construção
Valor médio da diária por tipo de leito e prestador privado	Em construção
Gasto com internação para tratamento de dependência química em serviços privados	Em construção
INDICADORES EPIDEMIOLÓGICOS	PERIODICIDADE
Taxa de Mortalidade Infantil	Quadrimestral
Proporção internações por condições sensíveis a Atenção Básica – ICSAB	Quadrimestral
Mortalidade Prematura por doenças crônicas não transmissíveis	Quadrimestral
Principais causas de óbito	Quadrimestral
Razão de Mortalidade Materna	Quadrimestral

No entanto, a Secretaria não informou os valores de suas medições, tampouco se houve o atingimento das metas estabelecidas.

Ao acessar o website da SESA, no menu “Informações de Saúde”, consta o link para o SIEGES, no entanto seu acesso é restrito por senha, contrariando o disposto na Lei 12.527/2011.

6.3.3.3 Segurança Pública

A SESP utiliza doze indicadores com o intuito de aferir os resultados das ações da Secretaria. Os indicadores são medidos tendo como referência os dados e informações extraídos dos Boletins de Ocorrência Policial registrados no Estado.

O resultado dos indicadores de homicídio doloso, latrocínio, lesão corporal seguida de morte e homicídio de mulheres é realizado diariamente por meio de Relatório produzido pela SESP. Já os dados dos demais indicadores estão contemplados em Relatórios mensais, também confeccionados pela SESP. O resultado da medição realizada em 22 de fevereiro de 2016 é apresentado na Tabela 6.15.

Tabela 6.15. Resultado da medição dos indicadores utilizados pela SESP

INDICADOR	ATUALIZAÇÃO	2015	2016	VARIAÇÃO
Homicídio doloso*	22/02/2016	261	188	-28,0%
Tentativa de homicídio	Janeiro	256	191	-25,4%
Latrocínio	22/02/2016	7	9	28,6%
Lesão corporal seguida de morte	22/02/2016	3	2	-33,3%
Apreensão de armas	Janeiro	405	312	-23,0%
Homicídio de mulheres	22/02/2016	30	12	-60,0%
Prisão de homicidas	Janeiro	163	188	15,3%
Furto e roubo a pessoa	Janeiro	1174	1276	8,7%
Furto e roubo de veículo	Janeiro	663	548	-17,3%
Furto e roubo a comércio	Janeiro	559	670	19,9%
Furto e roubo a transporte coletivo	Janeiro	51	82	60,8%
Furto e roubo a residência	Janeiro	582	579	-0,5%

* Por grupo de 100 mil habitantes

No que tange aos resultados finalísticos esperados, as metas propostas visam à redução da taxa de homicídios dolosos, redução da taxa de crimes letais intencionais (homicídios dolosos, latrocínios e lesões seguidas de morte), redução da incidência de crimes contra o patrimônio e aumento do número de apreensões de armas de fogo.

A meta para a taxa de homicídios dolosos e de crimes letais intencionais para cada grupo de 100 mil habitantes e da quantidade de crimes contra o patrimônio (indicadores anteriormente apontados) é de redução de 5% ao ano. Quanto à apreensão de armas de fogo, a meta é de aumento de 5% ao ano. Todas as metas estipuladas são anualmente revistas pela SESP, em conjunto com as Polícias Civil e Militar do Estado.

As metas propostas pela SESP têm como referência as diretrizes de alguns documentos-chave divulgados em nível federal e estadual. Dentre eles: o Pacto Nacional pela Redução de Homicídios do Governo Federal, o Plano de Desenvolvimento Espírito Santo 2025 e as Orientações Estratégicas 2015-2018 do Governo do Estado do Espírito Santo. Importante destacar que, embora o Governo do Estado tenha lançado, em 2013, o Plano de Desenvolvimento 2030, este não foi citado pela SESP como um documento-chave para definição das metas, conforme Ofício nº 60/2016-GS/SESP, enviado a este Tribunal.

O documento Orientações Estratégicas 2015-2018 propõe como resultados finalísticos, além da redução da taxa de homicídios e do aumento da quantidade de armas de fogo e munições apreendidas, o aumento da porcentagem de resolutividade de inquéritos de crimes letais intencionais. Ressalta-se que o número de inquéritos resolvidos não é um dos indicadores utilizados pela SESP, o que impede a verificação da eficiência das políticas públicas voltadas para o alcance deste objetivo.

Já o documento Plano de Desenvolvimento Espírito Santo 2025 propõe como resultados finalísticos, além de reduzir o número de homicídios e de crimes

violentos contra o patrimônio, o aumento do índice de confiança da Polícia. Destaca-se que o índice de confiança da Polícia não é um dos indicadores utilizados pela SESP, o que, assim como no caso do número de inquéritos resolvidos, dificulta a verificação da eficiência das políticas públicas direcionadas ao alcance deste resultado.

APÊNDICE A. Itens do questionário de Governança

Neste apêndice, são elencados os itens que fizeram parte do questionário de autoavaliação. São os itens de controle de governança que foram avaliados. O código de cada questão permite identificar a que boa prática, o componente e o mecanismo de controle aos quais ela pertence.

MECANISMO: LIDERANÇA

COMPONENTE L1 - PESSOAS E COMPETÊNCIAS

Boa prática: L1.1. Estabelecer e dar transparência ao processo de seleção de membros da alta administração e de conselhos ou colegiado superior.

- L1.1.1 As características e competências desejáveis ou necessárias a membros da alta administração e de conselhos ou colegiado superior estão identificadas. (*D)
- L1.1.2 Os critérios de seleção de membros da alta administração e de conselhos ou colegiado superior estão definidos. (*D)
- L1.1.3 O processo de seleção de membros da alta administração e de conselhos ou colegiado superior está estabelecido e inclui ampla divulgação das características e competências requeridas, dos critérios de seleção e do processo de escolha. (*E)
- L1.1.4 O processo de seleção de membros de conselhos ou colegiado superior está estabelecido e inclui ampla divulgação das características e competências requeridas, dos critérios de seleção e do processo de escolha. (*E)

COMPONENTE L2 - PRINCÍPIOS E COMPORTAMENTOS

Boa prática: L2.1. Adotar código de ética e conduta que defina padrões de comportamento dos membros da alta administração e dos conselhos ou colegiado superior.

- L2.1.1 O código de ética e de conduta adotado é aplicável aos membros dos conselhos ou colegiado superior. (*E)
- L2.1.2 O código de ética e de conduta adotado é aplicável aos membros da alta administração. (*E)
- L2.1.3 O código de ética e de conduta adotado possui as seguintes características: (*D)
- a) detalha valores, princípios e comportamentos esperados dos agentes públicos;
 - b) define tratamento de conflitos de interesses;
 - c) estabelece a obrigatoriedade de manifestação e registro, de forma explícita e transparente, de aspectos que possam conduzir a conflito de interesse (p. ex., empregos anteriores, candidaturas a cargos eletivos, atividades políticas nos últimos cinco anos);
 - d) proíbe o recebimento de benefícios que possam, de forma efetiva ou potencial, influenciar, ou parecer influenciar, as ações da alta administração e dos membros da alta administração e de conselhos ou colegiado superior.
- L2.1.4 O código de ética e de conduta adotado define: (*D)
- a) sanções cabíveis em caso de seu descumprimento;
 - b) mecanismos de monitoramento e avaliação do seu cumprimento;
 - c) papéis e responsabilidades dos envolvidos no monitoramento e na avaliação do comportamento de agentes públicos.
- L2.1.5 Ações de divulgação e promoção do conhecimento do código de ética e de conduta são efetivamente realizadas para seu público alvo. (*E)

Boa prática: L2.2. Estabelecer mecanismos de controle para evitar que conflitos de interesse influenciem as decisões e as ações de membros da alta administração e dos conselhos ou colegiado superior.

- L2.2.1 Os mecanismos de controle para evitar que decisões e ações relevantes sejam tomadas com a participação de pessoas envolvidas em possíveis conflitos de interesse estão implantados (p. ex. normas antinepotismo). (*E)
- L2.2.2 Os mecanismos para receber e tratar denúncias, incluindo as relacionadas à violação do código de ética e, em especial conflitos de interesse, estão implantados. (*E)
- L2.2.3 Os mecanismos para submissão de denúncias diretamente às instâncias internas de governança estão implantados (p.ex. corregedoria, ouvidoria, comitê de ética, conselho). (*E)
- L2.2.4 Os mecanismos para acompanhamento de denúncias pelas partes interessadas estão implantados. (*E)

COMPONENTE L3 - LIDERANÇA ORGANIZACIONAL

Boa prática: L3.2. Responsabilizar-se pelo estabelecimento de políticas e diretrizes para a gestão da organização e pelo alcance dos resultados previstos.

- L3.2.1 Controles internos para mitigar riscos decorrentes de atos praticados pelos agentes delegados estão implantados. (*E)
- L3.2.2 As metas de resultado a serem alcançadas pela organização foram definidas pela alta administração. (*D)
- L3.2.3 O dirigente máximo da organização se responsabiliza pelo estabelecimento de diretrizes e políticas para a gestão da organização. (*E)
- L3.2.4 O dirigente máximo da organização se responsabiliza pelo alcance dos resultados. (*E)

COMPONENTE L4 - SISTEMA DE GOVERNANÇA

Boa prática: L4.2. Garantir o balanceamento de poder e a segregação de funções críticas.

- L4.2.1 As decisões críticas da organização que demandam segregação de funções estão identificadas. (*D)
- L4.2.2 Há controles implantados de modo a reduzir o risco de decisões críticas serem tomadas sem respeitar a segregação de funções. (*E)
- L4.2.3 O limite de tempo para que indivíduos exerçam a mesma função ou papel associado a decisões críticas de negócio está definido. (*D)
- L4.2.4 Funções relacionadas a decisões críticas de negócio estão segregadas de modo a não concentrar em uma única pessoa o poder para tais decisões. (*E)

MECANISMO: ESTRATÉGIA

COMPONENTE E1 - RELACIONAMENTO COM PARTES INTERESSADAS

Boa prática: E1.2. Promover a participação social, com envolvimento dos usuários, da sociedade e das demais partes interessadas na governança da organização.

- E1.2.1 Diretrizes para participação social na governança da organização (avaliação, direcionamento e monitoramento) estão definidas (p. ex., planejamento e orçamento participativo, envolvimento da sociedade civil organizada, controle social). (*D)
- E1.2.2 Mecanismos que viabilizam a participação social na governança da organização estão implantados (p. ex., conferências de políticas públicas, mesas de diálogo, audiências e consultas públicas presenciais ou virtuais). (*E)
- E1.2.3 As diretrizes de participação social são observadas e postas em prática, em conformidade com as definições. (*E)

COMPONENTE E2 - ESTRATÉGIA ORGANIZACIONAL

Boa prática: E2.2. Estabelecer a estratégia da organização.

- E2.2.1 A missão, a visão e os valores da organização estão definidos. (*D)
- E2.2.2 As instâncias internas de governança, os gestores e os colaboradores (p. ex. servidores e empregados) participam da formulação da estratégia. (*E)

E2.2.3 Na formulação da estratégia, a organização adota práticas participativas que consideram os anseios das partes interessadas externas (p. ex. sociedade). (*E)

E2.2.4 A estratégia da organização está definida e explicita objetivos, iniciativas, indicadores de desempenho e metas. (*D)

E2.2.5 A estratégia da organização é executada. (*E)

Boa prática: E2.3. Monitorar e avaliar a execução da estratégia, os principais indicadores e o desempenho da organização.

E2.3.1 A execução das iniciativas estratégicas é avaliada e monitorada. (*E)

E2.3.2 O desempenho da organização é avaliado com base nos indicadores e metas definidos. (*E)

E2.3.3 Ações são adotadas quando o desempenho é insatisfatório e, também, quando comprovadamente necessário. (*E)

E2.3.4 A estratégia da organização é executada de acordo com os objetivos e as metas definidos. (*E)

MECANISMO: CONTROLE

COMPONENTE C1 - GESTÃO DE RISCOS E CONTROLE INTERNO

Boa prática: C1.1. Estabelecer estrutura de gestão de riscos.

C1.1.1 Diretrizes para gestão de riscos e estabelecimento de controles internos estão definidas, e incluem a definição da tolerância ao risco, de papéis e responsabilidades, de critérios de classificação de riscos. (*D)

C1.1.2 O processo de gestão de riscos está implantado e contempla os seguintes componentes: ambiente de controle; fixação de objetivos; avaliação de riscos; atividades de controle; informação e comunicação; atividades de monitoramento. (*E)

C1.1.3 Riscos críticos da organização estão identificados. (*D)

C1.1.4 Controles internos para reduzir os riscos críticos identificados estão implantados. (*E)

C1.1.5 Plano de continuidade, relacionado aos elementos críticos de sua área de atuação, está implantado. (*E)

C1.1.6 A responsabilidade por coordenar a estrutura de gestão de riscos da organização está atribuída. (*D)

C1.1.7 As instâncias internas de governança utilizam as informações resultantes do processo de gestão de riscos para apoiar seus processos decisórios. (*E)

COMPONENTE C2 - AUDITORIA INTERNA

Boa prática: C2.1. Estabelecer a função de auditoria interna.

C2.1.1 O propósito, a autoridade, o mandato e a responsabilidade da auditoria interna estão definidos em estatuto. (*D)

C2.1.2 Normas estabelecem a posição da função de auditoria interna na organização, autorizam o acesso aos recursos organizacionais (p. ex. informações, acesso a sistemas) relevantes à realização do trabalho de auditoria e definem o escopo de suas atividades. (*D)

C2.1.3 A função de auditoria interna está implantada. (*E)

C2.1.4 A auditoria interna produz relatórios destinados às instâncias internas de governança. (*E)

Boa prática: C2.2. Prover condições para que a auditoria interna seja independente e proficiente.

C2.2.1 A auditoria interna se reporta funcionalmente à mais alta instância interna de governança e administrativamente à alta administração. (*E)

C2.2.2 Diretrizes para o tratamento de conflitos de interesse (p. ex. não participação em atos de gestão) na função de auditoria interna estão definidas. (*D)

C2.2.3 As competências necessárias ao desempenho das responsabilidades da auditoria interna estão identificadas. (*D)

C2.2.4 Condições são providas para que os auditores internos possuam, coletivamente, as competências necessárias ao desempenho das atribuições da função de auditoria interna. (*E)

COMPONENTE C3 - ACCOUNTABILITY E TRANSPARÊNCIA

Boa prática: C3.1. Dar transparência da organização às partes interessadas, admitindo-se o sigilo, como exceção, nos termos da lei.

- C3.1.1 As necessidades de publicidade de informações decorrentes de exigências normativas e jurisprudenciais, e de demandas das partes interessadas estão identificadas. (*D)
- C3.1.2 Diretrizes da alta administração para abertura de dados, divulgação de informações relacionadas à área de atuação da organização e comunicação com as diferentes partes interessadas estão definidas. (*D)
- C3.1.3 O catálogo de informações às quais a organização se compromete a dar transparência ativa está definido e é acessível às partes interessadas. (*D)
- C3.1.4 As informações às quais a organização se compromete a dar transparência ativa estão acessíveis às partes interessadas. (*E)
- C3.1.5 As informações publicadas estão de acordo com as exigências normativas e jurisprudenciais. (*E)
- C3.1.6 A satisfação das partes interessadas com as informações providas é avaliada e monitorada. (*E)

Boa prática: C3.2. Prestar contas da implementação e dos resultados dos sistemas de governança e de gestão, de acordo com a legislação vigente e com o princípio de accountability.

- C3.2.1 Relatórios produzidos pela organização, relativos à implementação e aos resultados dos sistemas de governança e de gestão da organização, estão publicados. (*E)
- C3.2.2 Informações produzidas por instâncias externas de governança, relativas à implementação e aos resultados dos sistemas de governança e de gestão da organização, estão publicados. (*E)
- C3.2.3 As informações publicadas estão de acordo com as exigências normativas e jurisprudenciais. (*E)
- C3.2.4 A satisfação das partes interessadas com o conteúdo e a qualidade da prestação de contas é avaliada e monitorada. (*E)

Boa prática: C3.4. Garantir que sejam apurados, de ofício, indícios de irregularidades, promovendo a responsabilização em caso de comprovação.

- C3.4.1 Diretrizes para a apuração de irregularidades, incluindo desconformidades com o código de ética e de conduta e com diretrizes de governança e de gestão, estão definidas. (*D)
- C3.4.2 Indícios de irregularidades são apurados em conformidade com as diretrizes definidas. (*E)
- C3.4.3 Casos comprovados de irregularidades resultam na aplicação de sanções, em conformidade com as diretrizes definidas. (*E)
- C3.4.4 Casos comprovados de irregularidade resultam no encaminhamento tempestivo de informações para os órgãos de controle competentes. (*E)

APÊNDICE B. Diretrizes e metas do Plano Estadual de Saúde que dependem de indicadores para seu acompanhamento

DIRETRIZ 01 – GARANTIA DO ACESSO DA POPULAÇÃO A SERVIÇOS DE QUALIDADE, COM EQUIDADE AO ATENDIMENTO DAS NECESSIDADES DE SAÚDE, COM APRIMORAMENTO DA POLÍTICA DE ATENÇÃO PRIMÁRIA

- Implantar Prontuário Eletrônico em 100% dos municípios;
- Atingir 100% de Cobertura dos Nascidos Vivos com o Programa Estadual de Triagem Neonatal;
- Ampliar de 52,6% para 60%, a cobertura populacional pelas Equipes de Saúde da Família, aumentando a cobertura na Atenção Básica de 77,5% para 80%;
- Ampliar de 38,5% para 60 % a cobertura populacional por Equipes de saúde Bucal, expandindo em 15% a cada ano;
- Implantar programa de prevenção e diagnóstico precoce de câncer bucal nos 78 municípios;
- Garantir atenção a media e alta complexidade a 284.720 dos homens, oferecendo 1300 ultrassonografias/ano, 1500/ano biopsias de próstata e 220 vasectomias;
- Garantir em 100% a oferta de medicamentos e insumos para diabéticos e hipertensos, de acordo com o elenco padronizado pelo MS e Diretrizes Clínicas estaduais;
- Garantir em 100% dos municípios a orientação e acesso aos métodos contraceptivos sem restrição, de acordo com a aprovação do Consenso para Atenção Integral à Saúde do Adolescente: aspectos éticos e legais;
- Fomentar em 100% dos municípios o mapeamento das famílias com adolescentes consideradas de vulnerabilidade social de acordo com a classificação de risco;

- Implantar a Atenção Domiciliar para pessoas idosas em 50% dos municípios que possuem a Estratégia Saúde da Família;
- Realizar exames de “Teste do suor” para confirmação diagnóstica da Fibrose Cística em todos os recém nascidos com IRT positivo;
- Ampliar de 34 para 78 os municípios capixabas com pelo menos um ponto de Telessaúde implantado.

DIRETRIZ 02 – ORGANIZAÇÃO DA ASSISTÊNCIA ESPECIALIZADA DE URGÊNCIA E EMERGÊNCIA, COM IMPLANTAÇÃO DOS PONTOS DE ATENÇÃO

- Expandir em 100% o SAMU para a Região Metropolitana do Estado (Os 10 municípios que ainda não possuem o serviço: Santa Leopoldina; Santa Maria de Jetibá; Itarana; Itaguaçu; Santa Teresa; São Roque do Canaã; Laranja da Terra; Afonso Cláudio; Brejetuba e Ibatiba);
- Implantar o SAMU em 100% da Região Sul do Estado (Implantar nos 24 municípios: Alegre, Alfredo Chaves, Apiacá, Atílio Vivácqua, Bom Jesus do Norte, Cachoeiro de Itapemirim, Castelo, Divino de São Lourenço, Dolores do Rio Preto, Guaçuí, Iconha, Ibitirama, Irupi, Itapemirim, Iúna, Jerônimo Monteiro, Marataízes, Mimoso do Sul, Muniz Freire, Muqui, Presidente Kennedy, Rio Novo do Sul, São José do Calçado e Vargem Alta);
- Implantar o SAMU em 100% da Região Norte e Central do Estado;
- Implantação da Rede de atenção às Urgências nas 04 regiões de saúde;

DIRETRIZ 03 – IMPLEMENTAÇÃO DA ATENÇÃO INTEGRAL À SAÚDE DA MULHER E DA CRIANÇA COM ÊNFASE NA IMPLANTAÇÃO DA REDE DE ATENÇÃO AO PRÉ-NATAL, PARTO E PUERPÉRIO

- Reduzir Mortalidade Infantil em 5% a cada ano considerando o CMI de 11.92/1000 nascidos vivos em 2011;
- Reduzir Mortalidade Materna de 60,36/100.000 nascidos vivos em 2011 em 5% a cada ano;
- Garantir a atenção ao pré-natal, parto e puerpério a 100% das gestantes inserindo as adolescentes na implantação das ações previstas na Rede Cegonha;
- Estabelecer rede de referência ao parto em 22 maternidades no Estado, abrangendo 100% dos municípios;
- Implantar 2 centros de parto normal, introduzindo ações de práticas integrativas para a assistência à mulher e à criança;
- Capacitar 100% dos profissionais de saúde que atuam nas 21 maternidades de referência para a rede de atenção materno infantil/rede cegonha em reanimação neonatal;
- Investigação de 100% dos óbitos maternos e de mulheres em idade fértil com causa presumível de óbito materno;
- Manter a proporção de 75% de investigação dos óbitos infantis e fetais;
- Implantar as ações da rede de atendimento as vítimas de violência em 100% dos municípios com mais de 80.000 habitantes;
- Aumentar anualmente a detecção de casos de sífilis congênita em relação ao número de casos esperados (60 casos/ano) e o tratamento da gestante com sífilis, reduzindo a transmissão vertical da Sífilis para 1/1000 nascidos vivos;
- Reduzir a taxa de detecção anual de AIDS em menores de 5 anos de 3.8 por 100.000 (3 casos em 2011) para 2,4% por 100.000 até 2015;
- Reduzir a incidência de casos de AIDS na população feminina em 5% ao ano a partir de 2011 - 161 para até 20 casos/ano em 2015;

- Detectar 100% casos de sífilis em gestantes (aumento do teste rápido no pré natal);
- Detectar 100% casos de HIV em gestantes;

DIRETRIZ 04 – ORGANIZAÇÃO DA REDE DE SAÚDE MENTAL E ATENÇÃO AOS DEPENDENTES DE ÁLCOOL E OUTRAS DROGAS

- Promover a assistência integral especializada para as pessoas em situação de sofrimento mental e as com problemas de saúde relacionados ao uso de álcool de outras drogas que necessitem de cuidados no nível de complexidade ambulatorial (para 2,2% da população do ES, conforme parâmetros estabelecidos pela Portaria GM 1101/2002);
- Promover o acesso ao serviço SAMU 192, a 100% das situações de urgência/emergência saúde Mental;
- Implantar 282 leitos de atenção integral nos hospitais da rede própria e filantrópicos;
- Construção de 15 CAPS ad para ampliação da cobertura assistencial da rede estadual.

DIRETRIZ 05 – IMPLEMENTAÇÃO DA ATENÇÃO À SAÚDE ÀS POPULAÇÕES TRADICIONAIS, BASEADO NO CUIDADO INTEGRAL, COM OBSERVÂNCIA ÀS PRÁTICAS DE SAÚDE E ÀS MEDICINAS TRADICIONAIS, E GARANTIA DO RESPEITO ÀS ESPECIFICIDADES CULTURAIS

- Ampliar a oferta de diagnóstico e tratamento do câncer de pele em populações vulneráveis, estruturando 11 unidades de saúde do interior do estado;

DIRETRIZ 06 – REDUÇÃO DOS RISCOS E AGRAVOS À SAÚDE DA POPULAÇÃO, POR MEIO DAS AÇÕES DE PREVENÇÃO E VIGILÂNCIA EM SAÚDE

- Ampliar em 80% o número de municípios com o Programa Saúde na Escola – PSE e/ou Saúde e Prevenção na Escola – SPE visando ampliar o escopo de ações de Educação em Saúde e de prevenção a agravos prevalentes na adolescência;
- Alcançar coberturas vacinais homogêneas em 100% dos municípios;
- Alcançar 80% da cobertura vacinal de hepatite B em adolescentes e jovens na faixa etária de 15 a 24;
- Reduzir a incidência de dengue em 5% ao ano considerando a incidência de 1.567,15/100.000 habitantes no ano de 2011;
- Reduzir a letalidade por leptospirose em 5% ao ano considerando a taxa de 6,16% no ano de 2011;
- Reduzir a prevalência de esquistossomose de 8% para menos de 5% da população investigada nos 4 municípios hiperendêmicos (Afonso Claudio, Alto Rio Novo, Itapemirim e Muniz Freire);
- Reduzir a incidência de Hanseníase em 10% ao ano, de 2,88/100.000 hab. em 2011 para 2,74/100.000 hab. em 2012;
- Aumentar a cura dos casos novos de tuberculose pulmonar bacilífera de 81% para 85% até 2015;
- Ampliar e qualificar as notificações das doenças e agravos de notificação compulsória em 100% dos municípios e serviços de saúde;
- Descentralizar 100% das ações de baixo e médio risco nas áreas de vigilância sanitária para os municípios;
- Implantar 16 Núcleos de Vigilância Epidemiológica Hospitalar;
- Estimular o aumento das notificações de casos de intoxicações por agrotóxicos em 10% ao ano, em relação ao número de notificações realizadas em 2011. (650 notificações, dados SINAN 2011);

- Implantar rede de notificação de violência contra mulher, criança, adolescente e idosa em 100% dos municípios;

**DIRETRIZ 07 – IMPLEMENTAR AS AÇÕES DE PROMOÇÃO
CONSIDERANDO OS DETERMINANTES E CONDICIONANTES A SAÚDE**

- Incentivar em 100% dos municípios a adoção de projetos visando ampliar medidas de mobilidade e acessibilidade aos espaços públicos;
- Implementar a elaboração das redes de enfrentamento da violência sexual e doméstica contra crianças, adolescentes, mulheres e idosos em 100% das microrregiões do Estado;
- Financiar a implantação das academias da saúde em 100% dos territórios do Estado Presente;
- Realização do inquérito de vigilância dos acidentes e violências em 100% dos municípios com população > 100.000 habitantes, e que têm serviços públicos de urgência e emergência;
- Incrementar em 10% ao ano as notificações no SINAN de casos de doenças ocupacionais e acidentes de trabalho graves e fatais;
- Realizar 100% das análises de monitoramento de produtos sujeitos ao controle sanitário.

**DIRETRIZ 08 – REDUÇÃO DE RISCOS A SAÚDE POR MEIO DO
CONTROLE DAS EPIDEMIAS E DESASTRES**

- Assessorar 100% dos municípios em situação de epidemias e desastres;
- Implantar o monitoramento ambiental para a detecção do *Vibrio cholerae* nos 18 pontos selecionados como de risco;

DIRETRIZ 09 – IMPLEMENTAÇÃO DA ASSISTÊNCIA FARMACÊUTICA NO ÂMBITO DO SUS

- Disponibilizar elenco padronizado de medicamentos da atenção básica através do SERP, aumentando índice de disponibilidade em medicamentos para, pelo menos, 95%;
- Viabilizar a oferta gratuita de 3000/mês medicamentos homeopáticos e 3000 /mês fitoterápicos - farmácia homeopática;

DIRETRIZ 10 – GARANTIR ASSISTÊNCIA INTEGRAL ESPECIALIZADA AMBULATORIAL E HOSPITALAR

- Instituir diagnóstico do câncer de boca em 100% dos CEOS, rede municipal e ambulatoriais dos hospitais referencias de alta complexidade (em 100% dos serviços);
- Regulação de 100% dos leitos dos Hospitais da rede Estadual de Saúde;
- Regulação de 100% dos leitos dos Hospitais Filantrópicos;
- Integração dos sistemas MV 2000 - hospitalar com o MV regulação no controle da alta hospitalar em 100% dos hospitais que possuem o sistema e fazem atendimento aos usuários do SUS;
- Implantação do sistema MV Regulação em 70% das portas de entrada para o atendimento de urgência e emergência (PA, PS e UPA);
- Adotar Equipe Multidisciplinar de Avaliação e Cuidados Geriátricos em 100% dos hospitais gerais da rede própria ou conveniada/contratada;

DIRETRIZ 11 – FORTALECIMENTO DAS ATIVIDADES DE CIÊNCIA, TECNOLOGIA E INOVAÇÃO EM SAÚDE

- Manter o Comitê de Ética em Pesquisa e avaliar 100% dos protocolos propostos para desenvolvimento na rede estadual de saúde;

- Realizar manutenção, segurança e atualização de 100% do parque tecnológico instalado.

DIRETRIZ 12 – GESTÃO, FORMAÇÃO E DESENVOLVIMENTO DOS TRABALHADORES DO SUS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO, EM CONSONÂNCIA COM OS PRINCÍPIOS E DIRETRIZES DA NOB/RH-SUS E AS POLÍTICAS NACIONAIS DE EDUCAÇÃO PERMANENTE E DE HUMANIZAÇÃO

- Qualificar 1440 médicos e demais profissionais em Urgência e Emergência;
- Capacitar 100% dos médicos e enfermeiros da atenção primária à saúde que prestam à saúde da mulher e saúde da criança;
- Capacitar 100% dos médicos e enfermeiros de 21 maternidades referências para a rede de atenção materno infantil/rede cegonha;

DIRETRIZ 13 – IMPLEMENTAÇÃO DA GESTÃO DE ACORDO COM A REGULAMENTAÇÃO DO SUS E O DESENVOLVIMENTO DE NOVOS ESPAÇOS INSTITUCIONAIS DE PLANEJAMENTO

- Contratar 100% Entidades Privadas Com e Sem Fins Lucrativos, Prestadoras de Serviços de Saúde, Ambulatorial e Hospitalar, de Forma Complementar, do Sistema Único de Saúde no Estado do Espírito Santo, Sob Gestão Estadual;
- Padronização de metodologias e processos em 100% das rotinas de trabalho da SESA;
- Regular 100% da rede Assistencial do Sistema Estadual de Saúde;
- Deter a informação de 100% da base de dados do CNES (base dos municípios com gestão total) para desempenhar a função de gestor do sistema;

- Realizar Auditoria de Gestão em municípios com mais de 100.0000 habitantes;
- Realizar auditoria de prontuário de todos os pacientes internados, em hospitais não conveniados/contratados, devido à inexistência/insuficiência de leitos na rede SUS (CRIU/Decisão Judicial);
- Realizar Avaliação de 100 % dos COAPs;

DIRETRIZ 14 – AMPLIAÇÃO E FORTALECIMENTO DA PARTICIPAÇÃO E CONTROLE SOCIAL

- Fomentar a implantação de Conselhos Gestores em 100% dos Hospitais Filantrópicos contratualizados e nas unidades geridas por OS;
- Capacitar 100% dos Conselheiros Municipais de Saúde.
- Capacitar 100% dos Conselheiros Estaduais de Saúde;
- Capacitar 100% dos Conselheiros Gestores de Unidades de Saúde;
- Apoiar a implantação de ouvidorias municipais - nível 1 do Sistema Ouvidor SUS, em 100% dos 11 municípios com população superior a 50 mil habitantes, por meio da pactuação do COAP;
- Apoiar a implantação de ouvidorias municipais - nível 2 do Sistema Ouvidor SUS, em 100% dos 67 municípios com população inferior a 50 mil habitantes, por meio da pactuação nas Comissões Intergestores Regionais.

APÊNDICE C. Indicadores do SISPACTO informados pela Secretaria de Estado da Saúde

INDICADORES	2010	2011	2012	2013	2014	Meta 2015
Número de casos novos de aids em menores de 5 anos	15	12	15	8	8	2
Número de obitos maternos em determinado período e local de residência.	34	32	34	26	50	29
Proporção de óbitos nas internações por infarto agudo do miocárdio (IAM)	14,78	15,62	15,23	17,01	11,5	8,4
Razão de procedimentos ambulatoriais de alta complexidade e população residente	4,15	5,38	5,76	5	5,7	4,24
Número de casos novos de sífilis congênita em menores de um ano de idade	155	170	271	332	332	299
Proporção de cães vacinados na campanha de vacinação antirrábica canina	78,79	0	85,74	86,81	86,81	80
Proporção de cura dos casos novos de hanseníase diagnosticados nos anos das coortes	91,71	94,59	92,83	95,31	95,31	90
Taxa de mortalidade infantil.	11,9	11,86	11,47	11,04	11,31	10,7
Razão de procedimentos ambulatoriais de média complexidade e população residente	0,64	0,84	1,04	1,09	1,13	1,07
Proporção de internações por condições sensíveis à atenção básica (ICSAB)	32,21	31,88	34,43	32,25	33,54	32,35
Percentual de indústrias de medicamentos inspecionadas pela vigilância sanitária, no ano	0	0	100	100	100	100
Proporção de Municípios com cobertura vacinal adequada	69,23	84,62	65,38	80,77	80,77	82,05
Número absoluto de óbitos por dengue	13	19	11	29	29	30
Proporção de nascidos vivos de mães com 7 ou mais consultas de pre-natal.	64,67	61,31	62,66	63,99	66,65	69,8
Proporção de parto normal	39,16	35,38	33,02	32,99	33,19	35
Razão de exames de mamografia de	0,2	0,25	0,3	0,31	0,32	0,34

rastreamento realizados em mulheres de 50 a 69 anos e população da mesma faixa etária						
Proporção de óbitos infantis e fetais investigados	67,76	75,68	85,16	84,13	84,13	90
Taxa de mortalidade prematura (<70 anos) pelo conjunto das 4 principais DCNT	336,45	338,3	322,79	291,01	291,01	311,7
Proporção de óbitos de mulheres em idade fértil (MIF) investigados	90,41	94,12	91,7	92,33	92,33	100
Proporção de óbitos maternos investigados	94,12	93,75	100	92,31	92,31	100
Cobertura populacional estimada pelas equipes de atenção básica.	79,83	73,42	72,05	74,1	81,15	90,78
Razão de internações clínico-cirúrgicas de média complexidade e população residente	3,77	4,01	3,97	3,5	3,67	4,2
Proporção de cura de casos novos de tuberculose pulmonar bacilífera	81,19	80,92	76,74	69,5	69,5	85
Cobertura populacional estimada pelas equipes básicas de saúde bucal.	58,91	56,1	57,94	59,82	61,81	78,96
Número de unidades de saúde com serviço de notificação de violência doméstica, sexual e outras violências implantado	22	59	120	193	247	341
Razão de internações clínico-cirúrgicas de alta complexidade na população residente	3,04	3,22	3,34	3,47	3,6	5,43
Razão de exames citopatológicos do colo do útero em mulheres de 25 a 64 anos e a população da mesma faixa etária	0,61	0,62	0,61	0,58	0,32	0,65
Número de testes de sífilis por gestante.	0,65	0,44	0,54	0,72	0,72	2
Cobertura de centros de atenção psicossocial (CAPS)	0,46	0,44	0,45	0,46	0,46	4,79



AVALIAÇÃO DAS DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÕES DO EXERCÍCIO ANTERIOR

07 AVALIAÇÃO DAS DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÕES DO EXERCÍCIO ANTERIOR

As contas prestadas pelo Governador do Estado referentes ao exercício de 2014 foram autuadas no processo TC 6016/2015. Após regular tramitação, o Plenário deste Tribunal exarou o Parecer Prévio TC - 50/2015, pela aprovação das contas à unanimidade, nos termos do voto do Relator, Conselheiro Sérgio Manoel Nader Borges, com algumas recomendações.

O Ministério Público Especial de Contas interpôs embargos de declaração, alegando existir omissões e contradições no Parecer Prévio TC - 50/2015 (processo TC 9974/2015).

O Plenário desta Corte decidiu no Parecer Prévio TC - 7/2016, preliminarmente, conhecer dos embargos de declaração opostos pelo Ministério Público Especial de Contas e no mérito, dar provimento parcial para prestar os esclarecimentos e o suprimento das omissões, sem conferir efeitos infringentes. Desta forma, foram incluídas no Parecer Prévio TC – 50/2015, em 16 de julho de 2015, as seguintes recomendações:

- Ao Poder Judiciário e ao Ministério Público Estadual, que, considerando a análise da gestão do regime próprio de previdência social (RPPS) dos servidores estaduais realizada pela Comissão Técnica, a qual constatou violação ao texto constitucional decorrente da gestão descentralizada do RPPS por parte do Poder Judiciário e do Ministério Público Estadual em relação aos seus servidores inativos e pensionistas, privilégio legalmente obtido mediante ações judiciais promovidas por associações de direito privado representativas dos membros ativos e inativos do Poder Judiciário e do Ministério Público (processos 024.04.019300-5 e 024.04.020151-9), situação que confirma os fatos registrados em ata pelo Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo (IPAJM) no final de 2014, reavaliem a permanência da gestão fragmentada do RPPS em relação a seus servidores inativos e pensionistas, reunificando a gestão única com o IPAJM, conforme preceitua o art. 40, § 20, da Constituição Federal, sob pena de sujeitar o Estado do Espírito Santo a não emissão do Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP) previsto no art. 5º, inciso IV, da Portaria MPS nº 204/2008, exigido para recebimento de transferências voluntárias de recursos pela União, bem como para a celebração de acordos, contratos, convênios, ajustes e recebimento de empréstimos, dentre outros importantes benefícios listados no art. 4º da mencionada portaria;

- Que, para as futuras prestações de contas anuais do Governador do Estado, as informações inerentes à depreciação, exaustão e amortização acumuladas sejam detalhadas nas Notas Explicativas à demonstração contábil;
- Que, respeitando o Princípio da Prudência e Transparência das contas públicas, caso as ações dos precatórios da trimestralidade não tenham transitado em julgado, com parecer favorável ao Estado, até o término do exercício de 2015, que o Estado faça constar, das Notas Explicativas aos demonstrativos contábeis desse ano, informações a respeito dos precatórios da trimestralidade, tendo em vista se tratar de uma contingência passiva com provável realização, conforme determina a Norma Contábil NBC TG 25;
- Que, para as futuras prestações de contas anuais, o anexo “Quadro do superávit/déficit financeiro”, que integra e complementa o Balanço patrimonial, seja publicado na imprensa oficial, conforme dispõe o item 11, alínea “a” da Norma Brasileira de Contabilidade – NBCT 16.6 – Demonstrações Contábeis;
- Que as Demonstrações Contábeis Consolidadas de 2015 e os quadros complementares às demonstrações financeiras sejam publicados na imprensa oficial, conforme dispõe a Norma de Contabilidade – NBCT 16.6;
- Caso as contratações de despesas sem prévio empenho e/ou com insuficiência de dotação orçamentária realizadas pelas diversas Unidades Gestoras se confirmem, que: a) após a conclusão das sindicâncias e confirmação dos valores contratados, reconhecer as despesas ocorridas indevidamente e regularizá-las contabilmente no Sigefes – Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas do Espírito Santo, em 2015, conforme orienta a Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TG 23, aprovada pela Resolução CFC 1.179/09; b) a regularização dos valores seja acompanhada pelo órgão central do sistema de controle interno do Governo do Estado;
- Em relação à depreciação, exaustão e amortização acumuladas, que os critérios para os cálculos sejam divulgados de forma detalhada em notas explicativas a partir da demonstração contábil do exercício de 2015, conforme orienta o item 16 da Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 16.9, aprovada pela Resolução CFC nº 1.136/08;
- Em relação aos 29 (vinte e nove) processos ainda pendentes de provisão contábil, referentes aos “precatórios da trimestralidade”, que, caso as ações não tenham transitado em julgado, com parecer favorável ao Estado, até o término do exercício de 2015, que a informação conste das notas explicativas às demonstrações financeiras do exercício de 2015, conforme orienta o Princípio Contábil da Prudência e a Norma Brasileira de Contabilidade- NBC TG 25 (R1); e
- Que os responsáveis pela elaboração do relatório e parecer conclusivo emitido pelo órgão central do sistema de controle interno observem à obrigatoriedade de avaliar todos os procedimentos de controle adotados pelo Governo do Estado, na forma do Anexo 11, da Instrução Normativa TC 33/04, por ocasião do envio ao TCEES das futuras prestações de contas.

Cumprе ressaltar que o Ministério Público de Contas pugnou, nos embargos de declaração, pela inclusão de outras recomendações, que, entretanto, não foram acolhidas pelo Plenário desta Corte em razão de constarem nos Processos TC nºs 1224/2014 e 1223/2014 (referentes à análise da LDO e LOA), ou em razão de não terem sido objeto de recomendação expressa pela área técnica ou não terem sido apreciadas pelo Plenário, ou ainda em razão de terem sido objeto de análise em separado nos processos que tratavam da LDO, LOA, RREO e RGF.

Ocorre que em 30/05/2016 o Ministério Público de Contas impetrou Recurso de Reconsideração em face do Parecer Prévio 7/2016. Até a data da conclusão do presente relatório o Plenário desta Corte ainda não havia se manifestado sobre referido recurso.

Desta forma, é preciso tecer algumas considerações.

É certo que o Recurso de Reconsideração, nos termos do art. 164 da Lei Orgânica desta Corte (Lei Complementar nº 621/2012) possui efeito suspensivo. Entretanto, nos termos do parágrafo único do art. 164, se o recurso versar sobre item (ou itens) específicos da decisão, os demais itens, não sofrem o efeito suspensivo, caso em que deverá ser dado prosseguimento a execução das decisões.¹

Por esta razão, serão verificadas neste capítulo as recomendações incluídas no Parecer Prévio TC – 50/2015 pelo Parecer Prévio TC – 7/2016, por tratar-se de matéria incontroversa.

¹Art. 164. De decisão definitiva em processo de prestação ou tomada de contas, cabe recurso de reconsideração, com efeito suspensivo, para apreciação do Plenário, podendo ser formulado uma só vez e por escrito, pela parte, pelo interessado ou pelo Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, dentro do prazo de trinta dias, contados na forma prevista nesta Lei Complementar.

Parágrafo único. Se o recurso versar sobre item específico do acórdão, os demais itens não sofrem o efeito suspensivo, caso em que deverá ser dado prosseguimento a execução das decisões.

7.1 Recomendação ao Poder Judiciário e ao Ministério Público Estadual que reavaliem a permanência da gestão fragmentada do RPPS em relação a seus servidores inativos e pensionistas, reunificando a gestão única com o IPAJM, conforme preceitua o art. 40, § 20, da Constituição Federal.

Quanto à verificação ao cumprimento deste item de recomendação do Parecer Prévio referente às Contas do Governador de 2014, em resposta ao Termo de Notificação nº. 426/2016 (OfícioOF/PGJ/No 931/2016), constante nos autos do TC nº. 9.974/2015, o representante do Ministério Público (Procurador-Geral de Justiça, Eder Pontes da Silva) informou que a gestão das folhas de pagamento dos membros aposentados e de diferenças de exercícios anteriores pagos a pensionistas tem sido de responsabilidade do Ministério Público, consoante determinação judicial exarada no bojo do mandado de segurança TJES nº 0020151-77.2004.8.08.0024 (024.04.020151-9), impetrado pelo AESMP.

Também informou que a gestão da folha de pagamento de pensionistas e dos servidores aposentados tem sido de responsabilidade do IPAJM, de acordo com a Lei Complementar Estadual nº 282/2004.

O representante do MPES determinou ainda que fosse expedido ofício ao IPAJM para ciência e adoção dos preparativos necessários ao recebimento e processamento de informações para que a gestão integral do regime próprio de previdência social (RPPS) dos membros inativos do Ministério Público do Estado do Espírito Santo passasse a ser de responsabilidade da referida autarquia previdenciária. Também determinou que fosse expedido ofício à Folha de Pagamento do MPES, para que adotasse as providências necessárias junto ao IPAJM, consoante referido no item da recomendação.

Também foi determinado o acompanhamento pela assessoria de controle interno do Ministério Público, para que acompanhasse o processo de implementação da recomendação contida no Parecer Prévio TC nº. 7/2016relativamente à gestão integral do regime próprio de previdência social (RPPS) dos membros inativos do Ministério Público do Estado do Espírito Santo por parte do IPAJM.

Quanto ao Poder Judiciário, o Presidente do Tribunal de Justiça, Desembargador Anibal Resende de Lima, foi cientificado por meio de A.R em 16/03/2016, tendo o termo de notificação sido juntado aos autos do processo TC nº. 9.974/2015 em 27/04/2016. Até o prazo final da elaboração deste Relatório das Contas do Governador, não houve manifestação pelo representante do Poder Judiciário sobre a permanência da gestão fragmentada do RPPS em relação a seus servidores inativos e pensionistas.

7.2 Recomendação, em relação à depreciação, exaustão e amortização acumuladas, que os critérios para os cálculos sejam divulgados de forma detalhada em notas explicativas a partir da demonstração contábil do exercício de 2015, conforme orienta o item 16 da Norma Brasileira de Contabilidade NBC TG 16.9, aprovada pela Resolução CFC nº 1.136/08.

Destaque-se que, para cada classe do Imobilizado, os critérios mínimos para a correta divulgação da metodologia aplicada no cálculo de depreciação, amortização e exaustão acumulada nas notas explicativas às demonstrações contábeis estão estabelecidos no subitem 16 da NBC T 16.9 – Depreciação, Amortização e Exaustão, aprovada pela Resolução CFC 1.138/08.

Apesar disso, o Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, mediante elaboração e publicação da Instrução Normativa TC 36/2016, dispõe sobre os novos prazos-limite para preparação de sistemas e outras providências de implantação e registro dos procedimentos contábeis patrimoniais a serem observados pela Administração Pública Estadual e Municipal, e estabelece que o prazo para reconhecer, mensurar e evidenciar os bens móveis e imóveis; a respectiva depreciação, amortização ou exaustão; a reavaliação e redução ao valor recuperável (exceto bens do patrimônio cultural e de infraestrutura) estejam definidas como limite o dia 31/12/16 e os eventos decorrentes dos registros patrimoniais sejam obrigatoriamente contabilizados a partir de 01/01/17. Assim, não foram executados testes de validação nos registros do imobilizado.

Contudo, verificou-se que em 2015 o Balanço Patrimonial do Estado registrou redução do imobilizado decorrente de depreciação e de amortização. Neste sentido, foram publicadas as notas explicativas de nº 9, 9.1, 10 e 10.1 que evidenciam a composição e os critérios utilizados pelas unidades gestoras da administração estadual.

Assim, entende-se que a recomendação constante no Parecer Prévio TC 050/2015 (TC 6.046/2015) foi atendida.

7.3 Recomendação, respeitando o Princípio da Prudência e Transparência das contas públicas, em relação aos 29 (vinte e nove) processos ainda pendentes de provisão contábil, referentes aos “precatórios da trimestralidade”, que, caso as ações não tenham transitado em julgado, com parecer favorável ao Estado, até o término do exercício de 2015, que a informação conste das notas explicativas às demonstrações financeiras do exercício de 2015, conforme orienta o Princípio Contábil da Prudência e a Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TG 25 (R1).

Por meio do OF. GAB/SEFAZ Nº 59/2016 (**Anexo 3.11**), a Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ) informou que reconheceu as demandas judiciais com precatórios da trimestralidade como passivos contingentes tendo em vista que a administração entende tratar-se de obrigações possíveis resultantes de eventos passados cuja existência será confirmada pela ocorrência de um futuro incerto e que os valores se encontram em processo de revisão, não tendo sido possível mensurar seu valor com suficiente confiabilidade. Neste sentido foi elaborada a nota explicativa ao Balanço Patrimonial, de nº 23.

Ante o exposto entende-se que a recomendação constante no Parecer Prévio TC 050/2015 (TC 6.046/2015) foi atendida.

Importante destacar que a evidenciação das demandas judiciais com precatórios da trimestralidade foi tratada com profundidade no item 3.3.5.5.1

7.4 Recomendação que, para as futuras prestações de contas anuais, o anexo “Quadro do superávit/déficit financeiro” que integra e complementa o Balanço Patrimonial , seja publicado na imprensa oficial, conforme dispõe o item 11 alínea “a” da Norma Brasileira de Contabilidade NBCT 16.6 – Demonstrações Contábeis.

Verificou-se que, em atendimento ao item 11, alínea “a” da Norma Brasileira de Contabilidade (NBCT SP 16.6), o quadro do superávit/déficit financeiro foi publicado, em 31 de março de 2016, pela Secretaria de Estado de Controle e Transparência, conforme determina a Lei Estadual 5.281/96.

Considera-se, portanto, atendida a recomendação.

7.5 Recomendação que as Demonstrações Contábeis Consolidadas de 2015 e os quadros complementares às demonstrações financeiras sejam publicados na imprensa oficial, conforme dispõe a Norma de Contabilidade – NBC T 16.6.

Verificou-se que, em atendimento ao que dispõe a Lei Complementar 295/04 e Lei 5.281/96, a Secretaria de Estado de Controle e Transparência (Secont), por meio da Portaria nº 046-S, de 30 de março de 2016, publicou as demonstrações contábeis consolidadas do Governador do Estado do Espírito Santo, relativamente à gestão dos atos e fatos de natureza orçamentária, financeira e patrimonial finda em 31/12/2015, assim como os seus quadros auxiliares aos demonstrativos financeiros, no Diário Oficial do Estado de 31 de março de 2016.

Assim, entende-se que a recomendação constante no Parecer Prévio TC - 050/2015 (TC 6.046/2015) foi atendida pelo Poder Executivo Estadual, na medida em que a Secont veiculou o Balanço Geral Consolidado do Estado, referente ao exercício de 2015, e seus quadros auxiliares na imprensa oficial.

Ressalta-se, contudo, que as demonstrações publicadas, em 31 de março de 2016, diferenciam-se daquelas encaminhadas ao Tribunal de Contas para fins a Prestação Anual de Contas do Governador. Verificou-se que foram submetidas a várias alterações relevantes entre 31 de março até o encaminhamento em maio de 2016:

- a) eliminação dos saldos intraorçamentários da Demonstração de Variação Patrimonial que afetaram a evidenciação do total de Variações Patrimoniais Aumentativas e Diminutivas em mais de R\$ 585 milhões;
- b) alteração da nota explicativa de nº 23, ao Balanço Patrimonial, que trata dos precatórios da trimestralidade: nas demonstrações publicadas em 31 de março, constava apenas a informação que estes precatórios não haviam sido contabilizados, enquanto que nos demonstrativos encaminhados em maio a esta Corte, a nota explicativa foi complementada com novas informações acerca das demandas judiciais relativas aos precatórios da trimestralidade e,
- c) inclusão das notas explicativas ao Balanço Patrimonial de nº 9.1 e 10.1 para divulgar os critérios de depreciação e amortização adotados.

Assim, embora a Lei Estadual 5.281/96, que disciplinou a publicação das demonstrações contábeis do Estado do Espírito Santo, não tenha disciplinado a republicação das mesmas, tendo como base o princípio da publicidade insculpido no art. 37 da Constituição Federal, e à vista de alterações relevantes, **recomenda-se** que, nos casos de alterações e inclusão de informação relevantes nas demonstrações e/ou notas explicativas após a publicação em 31 de março do exercício, a Secont, em conjunto com a Sefaz, avalie a necessidade de republicação das demonstrações em jornal de grande circulação

7.6 Recomendação, caso as contratações de despesas sem prévio empenho e/ou com insuficiência de dotações orçamentárias realizadas pelas diversas Unidades Gestoras se confirmem, que: a) após a conclusão das sindicâncias e confirmação dos valores contratados, reconhecer as despesas ocorridas indevidamente e regularizá-las contabilmente no Sigefes – Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas do Espírito Santo, em 2015, conforme orienta a Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TG 23, aprovada pela Resolução

CFC 1.179/09; b) a regularização dos valores seja acompanhada pelo órgão central do sistema de controle interno do Governo do Estado.

Verificou-se que a conclusão dos processos atinentes às sindicâncias instauradas pela Administração Pública para apurar responsabilidades na realização de despesas incorridas, em 2014, sem prévio empenho e/ou com insuficiência de dotação orçamentária e a contabilização desses valores no Sigefes, ante o que dispõe a Norma Brasileira de Contabilidade - NBC TG 23 – Políticas contábeis, mudança de estimativa e retificação de erro, foi objeto de análise pelo Órgão Central do Sistema de Controle Interno do Governo do Estado.

Nesse sentido, ao avaliar os procedimentos de controle relacionados à gestão fiscal, financeira e orçamentária, fez referência pontual à realização de despesas ou assunção de obrigações que excederam os créditos orçamentários no subitem 3.2.5.2 do Relatório de Controle Interno das contas de 2015 (arquivo 01-22-RELOCI).

Portanto, entende-se que a recomendação constante no Parecer Prévio TC 050/2015 (TC 6.046/2015) está sendo acompanhada pela Secretaria de Controle e Transparência. Registra-se que, conforme se extrai do subitem 3.2.5.2 do Relatório de Controle Interno, até o momento, não foi possível a Administração concluir todos os procedimentos de apuração de responsabilidades.

7.7 Recomendação que os responsáveis pela elaboração do relatório e parecer conclusivo emitido pelo órgão central do sistema de controle interno observem a obrigatoriedade de avaliar todos os procedimentos de controle adotados pelo Governo do Estado, na forma do Anexo 11, da Instrução Normativa TC 33/04, por ocasião do envio ao TCEES das futuras prestações de contas.

Ao compararmos com o exercício de 2014, observa-se uma melhora na abrangência dos procedimentos de controle adotados: em 2014, faltaram vinte e três procedimentos, enquanto em 2015, restaram seis procedimentos. Entretanto,

constata-se que os procedimentos de controle que deixaram de ser avaliados pelo Órgão Central do Sistema de Controle Interno do Governo do Estado no exercício de 2015 também não foram objeto de análise no exercício de 2014 e estão elencados no quadro a seguir:

PONTO DE CONTROLE	BASE LEGAL	PROCEDIMENTO
Renúncia de receitas - estimativa de impacto orçamentário-financeiro	LC 101/2000, art. 14	Avaliar se a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita foi acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, se atende ao dispositivo da lei de diretrizes orçamentárias e se observou as disposições contidas nos incisos I e II, do art. 14, da LRF.
Renúncia de receitas - eficácia da concessão ou ampliação do incentivo	LC 101/2000, art. 14, §2º	Existindo renúncia de receita cuja condição de equilíbrio tenha sido a adoção de medida de compensação, hipótese do inciso II, do art. 14 da LRF, avaliar se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput do art. 14 só entrou em vigor quando efetivamente foram implementadas as medidas de compensação.
Renúncia de receitas - legislação específica	CRFB/88, art. 150, §6.º	Avaliar se a concessão de subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições foram concedidos mediante lei específica estadual ou municipal, regulando exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição.
Renúncia de receitas - resultado	CRF/88, art. 37 - Legislação específica	Avaliar se os resultados obtidos em decorrência da renúncia de receitas, sob o aspecto sócio-econômico, atenderam às justificativas apresentadas para sua concessão, as metas resultados esperados consignados nas leis que autorizam os incentivos, bem como se atenderam os princípios aplicáveis à administração pública consignados no art. 37 da CRF/88.
Despesa pública - criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa - afetação das metas fiscais	LC 101/2000, art. 17, §3º	Havendo criação, expansão ou aperfeiçoamento de despesas de caráter continuado, avaliar se foram observadas as condições previstas no art. 17, §1º, da LRF e se os efeitos financeiros decorrentes do ato praticado não afetarão as metas fiscais dos exercícios seguintes e serão compensados por aumento permanente de receitas ou pela redução permanente de despesas.
Concessão de privilégios fiscais para empresas públicas ou sociedades de economia mista	CRF/88, art. 173, §2º	Avaliar se houve concessão de privilégios fiscais para empresas públicas ou sociedades de economia mista não extensivos ao setor privado.

Fonte: Processo de Prestação de Contas do Governador 2015 (arquivo 01-22-RELOCI)



CONCLUSÃO

8 CONCLUSÃO

O Relatório sobre as Contas do Governador apresenta à sociedade um diagnóstico sistêmico efetuado pelo TCEES sobre aspectos relevantes do desempenho e da conformidade da gestão pública estadual. É o mais abrangente e fundamental produto do controle externo e constitui etapa máxima no processo democrático de responsabilização e de prestação de contas governamental, ao subsidiar à Assembleia Legislativa e a sociedade com elementos técnicos e informações essenciais para compreensão e avaliação das ações relevantes do Governo do Estado.

O universo de assuntos que envolvem a análise técnica da Prestação de Contas Anual do Governador do Estado gera um volume de informações demasiadamente extenso, todavia imprescindível. Dessa forma, os resultados obtidos pelo desenvolvimento dos trabalhos feitos por esta Comissão Técnica ficaram expostos ao longo do presente Relatório Técnico das Contas do Governador do Estado do Espírito Santo.

Portanto, com a finalidade de destacar os resultados da análise técnica, consolidaram-se as conclusões de cada assunto nesta seção, de forma sumarizada e sintetizada, evidenciando os itens de maior relevância e os que de alguma forma apresentaram divergências, inconsistências e/ou impropriedades observados em cada seção deste relatório técnico. São apresentadas, também, as conclusões referentes ao cumprimento dos limites constitucionais de educação e saúde por sua importância e magnitude dentro do contexto abordado.

O Relatório teve como principais objetivos, portanto:

- Fornecer um panorama do cenário econômico internacional, nacional e regional no exercício em exame;
- Contribuir para a transparência das ações estatais;
- Analisar a conformidade e o desempenho do planejamento, do orçamento e da gestão fiscal, aspectos estruturantes da atuação do governo;

- Emitir opinião sobre as demonstrações contábeis consolidadas do governo estadual, com vistas a ampliar a credibilidade dessas informações financeiras;
- Analisar a conformidade e a confiabilidade das informações sobre o desempenho das ações governamentais; e
- Fomentar o aperfeiçoamento da governança e da gestão pública.

A seguir descrevem-se os principais resultados deste relatório:

8.1 ANÁLISE DA ECONOMIA

O relatório inicia-se com uma visão do cenário econômico em que se deu a atuação governamental em 2015. No cenário internacional, o ano foi caracterizado por uma série de fatores que ainda imputam alto grau de incerteza à economia global. A economia mundial cresceu 3,1% em 2015, apresentando ligeira desaceleração em relação a 2014, quando o crescimento foi de 3,4%. A expansão mais lenta da economia mundial explica-se, principalmente, pela continuidade do menor ritmo de crescimento da China, com contribuições secundárias resultantes da forte retração da economia russa e do fraco desempenho na América Latina, em particular na América do Sul.

No plano nacional, o ano foi marcado por forte recessão. O PIB brasileiro caiu 3,8%, a maior queda desde 1990, quando o PIB retraiu 4,1%. A taxa oficial de inflação anual alcançou os dois dígitos (10,67%) e a taxa de desemprego fechou o ano em 8,4% com viés de alta.

Tal combinação de indicadores macroeconômicos pode ser atribuída, em grande parte, ao reflexo da expressiva deterioração das expectativas dos agentes econômicos quanto ao desempenho econômico brasileiro. Várias agências internacionais de classificação de risco analisaram a situação brasileira apontando a existência de alto grau de incerteza e desconfiança, rebaixando a nota dos títulos brasileiros e revisando, para baixo, as projeções de crescimento econômico.

No plano estadual, o Espírito Santo registrou em 2015 um resultado menos pior comparando com o Brasil, apresentando uma queda do PIB de 1,1%. No entanto, o estado, ao longo de mais de uma década (2003-2015), evidenciou uma expansão real do seu PIB de 67,8%, com taxa média de crescimento real de 4,06% ao ano superior à média do Brasil que foi de 2,86%.

A produção industrial no ES fechou o ano de 2015 com crescimento de 4,4%, bem superior ao apresentado no âmbito nacional que exibiu uma queda expressiva de 8,3%. Se a maior parte dos setores econômicos do ES sofreu com a crise política e econômica que se instalou no país, a agropecuária teve mais uma intempérie em seu caminho: o clima. A ausência de chuvas teve impacto direto na agricultura capixaba.

O Brasil vivenciou em 2015 uma das mais graves crises econômicas da sua história – que permanece em 2016, interrompendo um longo ciclo de prosperidade que teve início com a estabilidade monetária alcançada em meados da década de 90.

Em resumo, o desempenho da economia brasileira e do Espírito Santo foi de forte retração da atividade econômica. Muita incerteza provocada pela visão de que faltou ao governo federal demonstração de força política e determinação de alterar a política econômica na direção e na magnitude que a situação exigia.

Quando isso foi ficando claro, ao longo de 2015, a confiança dos agentes econômicos, já abalada pela deterioração fiscal de 2014, caiu fortemente e as economias regionais foram, inevitavelmente, na mesma direção.

O ano de 2015 finalizou com a expectativa de continuidade da recessão econômica em 2016 e de estagnação para 2017, um quadro grave que implicará que o governo estadual permaneça atento à gravidade do momento e da importância do planejamento e da formulação de ações estratégicas prioritárias que visem minimizar os impactos da crise sobre o Estado do Espírito Santo.

8.2 PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO FISCAL

Traçado esse panorama econômico, passou-se à análise dos instrumentos de planejamento, orçamento e gestão fiscal que nortearam e viabilizaram a atuação do governo estadual em 2015 permitindo concluir:

PLANO PLURIANUAL – PPA (2012-2015)

O Plano Plurianual do Estado do Espírito Santo foi instituído pela Lei Estadual nº 9.781, de 3 de janeiro de 2012, e alterado pela Lei 10.121, de 20 de novembro de 2013, estabelecendo as diretrizes estratégicas para a Administração Pública para o quadriênio de 2012-2015, bem como os programas com seus objetivos e metas. Observou-se que o PPA contemplou 64 (sessenta e quatro) programas finalísticos e 33 (trinta e três) de apoio às políticas e áreas especiais.

A Comissão Técnica entendeu que, em decorrência do nível de informações encaminhadas pelo Governo do Estado, houve limitação de escopo para responder às questões elaboradas inicialmente no planejamento. Por essa razão, incluiu-se nas propostas de encaminhamento a sugestão para que esta Corte de Contas promova um **levantamento na sistemática de planejamento governamental do Estado (PPA/LDO/LOA)**, nos termos do artigo 188, inciso III, c/c o artigo 191 do Regimento Interno deste Tribunal (Resolução nº 261/2013).

LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS - LDO

As diretrizes orçamentárias do Governo do Estado do Espírito Santo para o exercício de 2015 foram instituídas por meio da Lei Estadual nº 10.257, de 3 de julho de 2014. A análise desse instrumento de planejamento compõe os autos do Processo TC 1212/2015, que integra as presentes contas, e serviram de subsídio para o presente Relatório de Prestação de Contas Anual os seguintes documentos: Relatório de Análise das Leis – RAL 1/2015, Instrução Técnica de Monitoramento Fiscal ITMF – 23/2015 e a Decisão TC 127/2016 – Plenário, constantes naqueles autos.

- Verificou-se que foram cumpridos os prazos para o envio do Projeto de Lei ao Poder Legislativo Estadual, conforme disposto no art. 2º da Lei Complementar Estadual 07/90, assim como para o encaminhamento da LDO e de suas alterações a esta Corte de Contas, de acordo com o previsto no art. 133, inciso I, da Resolução TC 261/2013.
- Constatou-se que a elaboração da LDO do exercício de 2015 observou os preceitos da Lei de Responsabilidade Fiscal quanto aos artigos 4º, 8º, 9º, § 4º, 12, § 3º e 48, caput e parágrafo único. No que tange à observância dos mandamentos constitucionais, verificou-se que foram atendidos os seguintes dispositivos das Constituições Federal e Estadual: § 2º do art. 165, e inciso II, § 1º do art. 169 da Constituição Federal e § 2º do art. 150, e inciso II, §1º do art. 154 da Constituição Estadual. Entretanto, constatou-se o não atendimento ao disposto no § 2º do artigo 134 e art. 168 da Constituição Federal e § 2º do artigo 123 e art. 153 da Constituição Estadual, pois não incluiu a Defensoria Pública ao estabelecer os limites na elaboração de suas propostas orçamentárias para pessoal e encargos sociais e os prazos de entrega dos recursos correspondentes às dotações orçamentárias, compreendidos os créditos suplementares e especiais. Contudo, verificou-se, naqueles autos, que tal situação foi corrigida na LDO para o exercício de 2016, não prosperando qualquer determinação nesse sentido.
- Quanto ao Anexo de Riscos Fiscais (ARF) e o Anexo de Metas Fiscais (AMF), integrantes da LDO Exercício 2015, constatou-se que os demonstrativos apresentados foram elaborados em conformidade com o estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 4º, §§ 1º, 2º e 3º), bem como adotaram o modelo proposto pela STN na Portaria nº 637/STN, de 18 de outubro de 2012 (aprova o Manual de Demonstrativos Fiscais – 5º edição, vigente à época da elaboração da LDO Exercício 2015). Entretanto, verificou-se a necessidade de aperfeiçoamento/incremento em algumas informações dos Demonstrativos, com o objetivo de dar maior transparência e consistência aos dados e valores apresentados, pelas constatações a seguir expostas:

➤ No que diz respeito ao **Anexo de Metas Fiscais**:

- O **Demonstrativo I – Metas Anuais:** não foi instruído com a metodologia e a memória de cálculo, na forma estabelecida pela LRF e pelo Manual de Demonstrativos Fiscais da STN;
- O **Demonstrativo II - Avaliação do cumprimento das metas fiscais do exercício anterior:** não evidenciou o esforço da Administração para a manutenção da política de melhoria nas condições de obtenção de receitas e de gerenciamento dos gastos públicos, bem como não foram destacadas as principais ações que impactaram na receita e na despesa do Estado;
- O **Demonstrativo III - Metas fiscais atuais comparadas com as fixadas nos três exercícios anteriores:** limitou-se a realizar uma explanação geral sobre os cálculos de projeções das metas fiscais dos exercícios de 2015, 2016 e 2017, não evidenciando uma análise combinada da execução passada e das perspectivas futuras de forma a permitir a análise da política fiscal em uma linha do tempo, evidenciando a sua consistência com as premissas e os objetivos da Política Fiscal Estadual;
- O **Demonstrativo IV -Evolução do patrimônio líquido:** não exibiu uma análise dos valores apresentados que demonstrasse as causas das variações do Patrimônio Líquido;
- O **Demonstrativo V - Origem e Aplicação dos Recursos Obtidos com a Alienação de Ativos:** não apresentou a análise dos valores informados de forma a dar maior clareza possível à visualização da situação, conforme orientações constantes no MDF;
- O **Demonstrativo VI - Avaliação da situação financeira e atuarial do RPPS:** não apresentou uma análise descritiva dos parâmetros utilizados na avaliação atuarial e de valores de maior relevância para o entendimento da situação financeira e atuarial do RPPS. Também não foram objetos de análise na avaliação apresentada pelo Governo do Estado as variações atípicas observadas, a base de dados utilizada e outros elementos considerados relevantes para a verificação da

consistência entre os dados utilizados e os valores apresentados, bem como não foi demonstrado que nas projeções apresentadas foram atendidas as normas e critérios estabelecidos pelo Ministério da Previdência Social, conforme orientações do MDF;

○ **O Demonstrativo VII - Estimativa e compensação da renúncia de receita:** não evidenciou as medidas de compensação para a renúncia de receitas, conforme exigido pelo inciso II do art. 14 da LRF. Quanto aos benefícios estimados, verificou-se que as informações sobre renúncia de receitas de setores específicos (atacadistas, metalmecânica, alimentos, indústria do vestuário, calçados e confecções, indústria de embalagem de material plástico, de papel e papelão, e setor moveleiro) foram identificadas de forma genérica, bem como a necessidade de incentivos nestes setores;

○ **O Demonstrativo VIII - Margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado:** não evidenciou a origem dos recursos apresentados como aumento permanente de receita para 2015, bem como não informou qual a base utilizada para os cálculos das projeções. Quanto à redução permanente da despesa, o Governo do Estado limitou-se a informar que se refere às despesas de custeio programadas para o ano de 2015, em razão da melhoria na eficácia e na qualidade dos gastos públicos e das despesas de custeio geradas em função de novos investimentos e de novas despesas geradas por Parcerias Público Privadas.

➤ No que diz respeito ao **Anexo de Riscos Fiscais**, em relação aos riscos orçamentários, o demonstrativo único desse Anexo se limitou a citar esses riscos, pelo lado da receita e pelo lado da despesa, não apresentando as justificativas para a sua não quantificação, bem como as providências, no Demonstrativo de Riscos Fiscais e Providências, caso tais riscos se concretizem.

• As conclusões da análise da área técnica relativas à LDO Exercício 2015, constantes do Relatório de Análise das Leis - RAL 1/2015 - e da Instrução Técnica de Monitoramento Fiscal - ITMF 23/2015 - foram objeto de apreciação pelo Plenário desta Corte de Contas, tendo sido inseridas nas recomendações exaradas na Decisão TC 127/2016 - Plenário, que compõe o Processo TC 1212/2015, que trata

da análise da LDO para o exercício de 2015 e que integra as presentes contas. As referidas recomendações foram incluídas no sistema de monitoramento deste Tribunal, sendo objeto de acompanhamento pela SecexGoverno nos autos próprios.

LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL - LOA

O orçamento do Estado do Espírito Santo para o exercício de 2015 foi instituído pela Lei 10.347, de 6 de fevereiro de 2015, que estimou a receita e fixou a despesa do Estado no valor de R\$ 16.023.342.194,00 (dezesesseis bilhões, vinte e três milhões, trezentos e quarenta e dois mil, cento e noventa e quatro reais), compreendendo os Orçamentos Fiscal, da Seguridade Social e de Investimento, conforme estabelecido no § 5º do artigo 150 da Constituição Estadual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias 10.257/2014.

- A análise da LOA Exercício 2015 compõe os autos do Processo TC 2397/2015, que integra as presentes contas, e serviram de subsídio para o presente Relatório de Prestação de Contas Anual os seguintes documentos: Relatório de Análise das Leis – RAL 2/2015, Instrução Técnica de Monitoramento Fiscal - ITMF 24/2015 - e a Decisão TC 126/2016 – Plenário, constantes naqueles autos. Na conclusão da análise da área técnica, constatou-se que a Lei Orçamentária Anual (LOA) para o exercício de 2015 atendeu, de forma parcial, os preceitos das Constituições Federal e Estadual, bem como, da mesma forma, os dispositivos da LRF e da Lei Federal 4.320/64. Também observou, parcialmente, as diretrizes estabelecidas pela LDO (Lei 10.257/2014). Essa análise apontou recomendações a serem observadas nas próximas LOAs, acatadas pelo Plenário desta Corte, conforme Decisão TC 126/2016, prolatada nos autos do Processo TC 2397/2015, **recomendando** ao Executivo Estadual que na elaboração das próximas LOAs:
- Em cumprimento ao disposto no inciso I do artigo 5º da LRF, acrescente ao Anexo VIII - Demonstrativo da Compatibilidade dos Orçamentos com as Prioridades e Metas da Lei de Diretrizes Orçamentárias, um Demonstrativo destacando os valores constantes

da programação do orçamento (LOA) na forma do Anexo de Metas Fiscais apresentado na Lei de Diretrizes Orçamentárias LDO, evidenciando a necessária compatibilidade da Programação do Orçamento com as Metas Fiscais estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

- Que na elaboração das próximas Leis Orçamentárias, o projeto de lei orçamentária seja acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito sobre as receitas e despesas decorrentes de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia, em cumprimento ao disposto no artigo 165, § 6º da Constituição Federal e artigo 150, § 6º da Constituição Estadual.

Decidiu, ainda, o Plenário, também acompanhando a análise técnica, **determinar**, com fundamento no artigo 329, §7º, do Regimento Interno, que na elaboração das próximas LOAs:

- Em cumprimento às determinações da Lei Federal nº. 4.320/64 da Lei Complementar Federal nº 101/2000 (LRF) e da Lei Complementar Estadual nº. 282/2004 promova as adequações necessárias na elaboração do Orçamento da Seguridade Social, em especial, o orçamento do Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo, observando a necessária evidenciação segregada dos fundos, e apresente a previsão orçamentária das receitas e despesas do órgão (60) Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo com a separação por unidades orçamentárias: (60201) Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo, (600210) Fundo Financeiro e (600211) Fundo Previdenciário.
- Em observância ao o princípio da evidenciação previsto nos artigos 85, 89 e 90 da Lei Federal nº 4.320/64, ao Art. 12 da LRF, e as determinações da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), contidas no Manual de Demonstrativos Fiscais, promova as adequações necessárias na elaboração do Orçamento da Seguridade Social, em

especial, o orçamento do Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo, para que o Orçamento evidencie de forma clara e coerente a realidade do RPPS do Estado do Espírito Santo, mediante as seguintes ações: 1) Que se abstenha de prever a Receita Corrente Intraorçamentária na rubrica 7.2.1.0.29.13 Contrib. Previd. para Amort. Déficit Atuarial e 2) Fixe despesas orçamentárias no Fundo Financeiro utilizando a fonte tesouro na mesma proporção do valor dos Recursos repassados para Cobertura de Insuficiências Financeiras

Ressalta-se que essas recomendações e determinações, inseridas na Decisão TC 126/2016 - Plenário, constam no Processo TC 2397/2015 que trata da análise da LOA para o exercício de 2015, o qual integra as presentes contas. As referidas recomendações e determinações foram inclusas no sistema de monitoramento deste Tribunal, sendo objeto de acompanhamento pela Secex Governo nos autos próprios.

- A relação de precatórios foi protocolizada neste Tribunal de Contas em 30 de janeiro de 2015, cumprindo, portanto, o prazo estabelecido pelo art. 133, inciso III, da Resolução TC nº 261/2013. Essa relação contém os elementos descritos no inciso III do art. 133 da Resolução TC nº 261/2013. Em atendimento ao disposto no artigo 30 da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) relativa ao exercício de 2015 (Lei nº 10.257/2014), a Lei Orçamentária Anual (LOA) incluiu as dotações para o pagamento de precatórios no valor de R\$ 249.338.751,00, conforme dotação 0901- Operações Especiais - Cumprimento de Sentenças Judiciais, identificada no Demonstrativo dos Programas de Governo. Tal dotação encontra-se inclusa no item Encargos Gerais – Sefaz, o qual totaliza R\$ 1.463.953.302,00, destacado no art. 5º da LOA (desdobramento das ações por órgão).
- Em atendimento às determinações da LRF e da LDO para o exercício de 2015, o artigo 5º da Lei Orçamentária Anual (LOA) destaca, ao final do desdobramento da Despesa por Órgão, o montante de R\$ 236.023.751,00, referente à reserva de contingência. Tal montante equivale a 2% da Receita Corrente Líquida (RCL) de R\$ 11.801.187.531,00, constante da Mensagem nº 016/2013 que

acompanha o Projeto de Lei Orçamentária. Verifica-se que a Reserva de Contingência está classificada no GND 9, evidenciando o atendimento ao disposto no artigo 6º, § 3º, da Lei de Diretrizes Orçamentárias nº 10.257 de 03 de julho de 2014 (LDO Exercício 2015). Em atendimento ao disposto na Portaria Interministerial nº 163, de 4 de maio de 2001, com a redação dada pela Portaria Conjunta STN/SOF nº 1 de 18 de junho de 2010, a Lei Orçamentária Anual (LOA) relativa ao exercício de 2015 destaca no Orçamento da Seguridade Social a “reserva de Contingência do Regime Próprio de Previdência do Servidor (RPPS)” no montante de R\$ 407.006.529,00, referente a diferença positiva apurada entre a receita prevista e a despesa fixada na elaboração do orçamento do RPPS (Orçamento da Seguridade Social) do exercício de 2015, cujo o objetivo é constituir fundo para assegurar o pagamento dos benefícios previdenciários futuros.

- Quanto à Classificação Orçamentária das Reservas de Contingência prevista na Lei Orçamentária Anual (LOA), verifica-se no Demonstrativo da Despesa por Poder, Órgão, Unidade Orçamentária, Grupo de Natureza de Despesa (GND) e Fonte de Recursos, e no Demonstrativo de Despesa por Funções, Subfunções e Programas Conforme as Fontes de Recursos, que as reservas estão identificadas na natureza da despesa, pelo código “9.9.99.99.99”. A dotação global denominada “Reserva de Contingência” (no valor de R\$236.023.751,00) a ser utilizada como fonte de recursos para abertura de créditos adicionais e para o atendimento ao disposto no art. 5º, inciso III, da Lei Complementar Federal nº 101, de 2000, e a dotação denominada “Reserva do Regime Próprio de Previdência do Servidor – RPPS” (no valor de R\$407.006.529,00), estão identificadas nos orçamentos de todas as esferas de Governo pelos códigos “99.999.9999.xxxx.xxxx” e 99.997.9999.xxxx.xxxx”, respectivamente, evidenciando o atendimento ao disposto na Portaria Interministerial nº 163, de 4 de maio de 2001. Portanto, a Lei Orçamentária Anual (LOA) para o exercício de 2015 apresenta a “Reserva de Contingência”, no montante total de R\$ 643.030.280,00. Tal valor contempla: a Reserva de Contingência do Orçamento Fiscal, no valor de R\$ 236.023.751,00, em atendimento ao disposto no inciso III, art. 5º, da Lei Complementar Federal nº 101, de 2000; e a Reserva de Contingência do Regime Próprio de Previdência do

Servidor - RPPS do Orçamento da Seguridade Social, no valor de R\$ 407.006.529,00, conforme normatiza o artigo 8º da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001.

- As receitas de Operações de Crédito previstas, de R\$ 1.578.838.000,00, são inferiores às Despesas de Capital fixadas, de R\$ 2.844.620.388,00, estando adequado ao princípio conhecido como “regra de ouro”, previsto no inciso III do art. 167 da CF quando da previsão do orçamento. Constatou-se que o Estado do Espírito Santo realizou, ao final de 2015, Receitas de Operações de Crédito no montante de R\$ 391.423.121,23 e executou Despesas de Capital, líquidas de incentivos fiscais, no montante de R\$ 919.982.137,77, obtendo um resultado para fins de apuração da “Regra de Ouro” no valor de R\$528.559.016,54, negativos, significando que as receitas realizadas não excederam as despesas executadas, cumprindo, da mesma forma, o artigo 167, inciso III, da Constituição Federal. Portanto, constata-se que, no exercício de 2015, a receita de operação de crédito prevista não excede à despesa de capital fixada, cumprindo o inciso III do artigo 167 da Constituição Federal quando da previsão do orçamento. E, quando da execução do orçamento, a receita de operação de crédito realizada não excede à despesa de capital executada, cumprindo, também, dessa forma, o inciso III do artigo 167 da Constituição Federal.
- Constatou-se que as despesas relativas à dívida pública do Estado do Espírito Santo, bem como as fontes de recursos que as atenderão constam da Lei Orçamentária Anual (LOA); observou-se, ainda, que o refinanciamento da dívida pública foi apresentado de forma destacada, evidenciando e cumprindo o disposto no § 2º do artigo 5º da LRF.

COMPATIBILIDADE DOS INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO: PPA, LDO E LOA

- Na verificação da **compatibilidade da LDO** (Lei 10.257/2014) **com o PPA** (Lei 9.781/2012), a conclusão da análise da área técnica, constante do Relatório de Análise das Leis – RAL 1/2015 – e da Instrução Técnica de Monitoramento Fiscal - ITMF 23/2015, nos autos do Processo TC 1212/2015, que trata da análise da LDO para o exercício de 2015, constatou que a LDO apresentou as metas e as prioridades de forma genérica, sem especificar as programações, ou seja, os programas orçamentários que seriam priorizados, bem como as metas estabelecidas. Portanto, quanto à compatibilidade da LDO com o PPA, o Plenário desta Corte de Contas, acompanhando a análise da área técnica, por meio da Decisão TC 127/2016, **recomendou** ao Executivo Estadual, que na elaboração das próximas LDOs:

- seja informada a fonte de informações e/ou a metodologia aplicada na estimativa do crescimento do PIB Estadual, para fins de verificação da consistência dos parâmetros macroeconômicos adotados para estabelecer as metas anuais na elaboração da LDO.

- seja incluído nas metas e prioridades da administração pública Estadual os programas orçamentários a serem priorizados e a meta estabelecida para cada programa, podendo ser apresentado, inclusive, em forma de “anexo” específico, objetivando maior transparência, conforme determina o § 2º do art. 165, o § 2º do art. 195 da Constituição Federal, e o artigo 4º da LRF.

Ressalta-se que essas recomendações, inseridas na Decisão TC **127/2016** - Plenário, constam no Processo TC 1212/2015, que trata da análise da LDO para o exercício de 2015, o qual integra as presentes contas. As referidas recomendações foram incluídas no sistema de monitoramento deste Tribunal, sendo objeto de acompanhamento pela SecexGoverno nos autos próprios.

- Quanto à **compatibilidade da LOA** (Lei 10.347/2015), a conclusão da análise da área técnica, constante do Relatório de Análise das Leis – RAL 2/2015 – e da Instrução Técnica de Monitoramento Fiscal - ITMF 24/2015, nos autos do Processo TC 2397/2015, que trata da análise da LOA para o exercício de 2015, constatou que

apresenta compatibilidade parcial, tanto com a LDO para o exercício de 2015 (Lei 10.257/2014) quanto com o PPA 2012-2015 (Lei 9.781/2012). Ressalta-se que a análise quanto à compatibilidade da LOA com o PPA consistiu somente na verificação dos programas identificados no Anexo VIII da LOA, de modo a averiguar se constavam no PPA 2012-2015, o que foi confirmado. Portanto, em função do escopo reduzido da análise, não se pode afirmar sobre a existência de compatibilidade total entre esses instrumentos, o que reforça a propositura de um levantamento na sistemática do planejamento governamental do Estado (PPA/LDO/LOA). Em relação à compatibilidade da LOA com a LDO, constatou-se não ser possível identificar quais programas orçamentários seriam priorizados na LDO 2015, bem como qual seria a meta estabelecida para cada programa, uma vez que a LDO apresentou as metas e as prioridades de forma genérica. Portanto, constatou-se o atendimento parcial do artigo 5º, caput, da LRF, que disciplina a necessidade de compatibilidade da LOA com o PPA e com a LDO. Verificou-se, ainda, que o Anexo VIII da LOA (Demonstrativo da Compatibilidade dos Orçamentos com as Prioridades e Metas da Lei de Diretrizes Orçamentárias), não apresenta compatibilidade da programação do orçamento com as Metas Fiscais estabelecidas na LDO, evidenciando, assim, o não atendimento ao disposto no inciso I do artigo 5º da LRF. Portanto, quanto à compatibilidade da LOA com os demais instrumentos de planejamento, PPA e LDO, o Plenário desta Corte de Contas, acompanhando a análise da área técnica, constante nos autos do Processo TC 2397/2015, por meio da Decisão TC 126/2016, **recomendou** ao Executivo Estadual que na elaboração das próximas LOAs:

- Em cumprimento ao disposto no inciso I do artigo 5º da LRF, acrescente ao Anexo VIII - Demonstrativo da Compatibilidade dos Orçamentos com as Prioridades e Metas da Lei de Diretrizes Orçamentárias, um Demonstrativo destacando os valores constantes da programação do orçamento (LOA) na forma do Anexo de Metas Fiscais apresentado na Lei de Diretrizes Orçamentárias LDO, evidenciando a necessária compatibilidade da Programação do Orçamento com as Metas Fiscais estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Ressalta-se que essa recomendação, inserida na Decisão TC 126/2016 - Plenário, consta no Processo TC 2397/2015, que trata da análise da LOA para o exercício de 2015, o qual integra as presentes contas. A referida recomendação foi incluída no sistema de monitoramento deste Tribunal, sendo objeto de acompanhamento pela SecexGoverno nos autos próprios.

GESTÃO ORÇAMENTÁRIA

Principal Aspecto da Gestão Orçamentária

A eficiente gestão orçamentária relaciona-se com a adequada aplicação dos recursos públicos delimitado pelo que foi autorizado pela Lei Orçamentária Anual - LOA. Para o Governo do Estado, a Lei nº 10.347/2015 previu as receitas, que foram atualizadas no decorrer de sua execução, bem como as dotações iniciais, alteradas pelos créditos adicionais: suplementares, especiais e extraordinários.

Alterações Orçamentárias

No exercício de 2015 a Lei Orçamentária Anual - LOA (Lei nº 10.347/2015) autorizou inicialmente, no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS), despesas no montante de R\$ 16.023.342.194,00. No decorrer do exercício, alterações orçamentárias elevaram este montante em 5,37%, ou R\$ 860.544.880,63, totalizando R\$ 16.882.887.074,63 de despesas autorizadas para o exercício. Foram observados R\$ 2.250.112.029,28 em créditos adicionais que não implicaram aumento da despesa autorizada, financiados pela anulação total ou parcial de dotação, que representam 14,04% da programação orçamentária inicialmente estabelecida na LOA.

- Verificou-se que os créditos adicionais abertos totalizaram 19,41% da Dotação Inicial fixada na Lei Orçamentária Anual – LOA (Lei nº 10.347/2015).
- Verificou-se, ao final do exercício, que 81,58% da programação executada foi autorizada na LOA, tendo sido o restante executado mediante créditos

adicionais por cancelamento de dotações, R\$ 2.250.112.029,28; por novas fontes de financiamento: superávit financeiro do Exec. Anterior R\$ 569.363.917,63 e excesso de arrecadação R\$ 291.180.963,00, totalizando R\$ 860.544.880,63.

- Verificou-se que o total dos créditos adicionais abertos no exercício atingiu o montante de R\$ 3.110.656.909,91, dentro, portanto, do limite de 20% previsto no artigo 6º, inciso I da Lei Orçamentária Anual (R\$ 3.204.668.438,80).

Créditos Adicionais por Superávit Financeiro Apurado no Balanço Patrimonial do Exercício Anterior

O superávit financeiro apurado no Balanço Patrimonial do exercício anterior é uma das fontes de recursos para abertura de créditos adicionais, prevista no art. 43 da Lei Federal 4.320/64. O superávit financeiro apurado ao final do exercício de 2014 foi de R\$ 3.301.477.941,23, sendo que, desse total, o montante de R\$ 569.363.917,63 foi utilizado para abertura de créditos adicionais.

Créditos Adicionais por Excesso de Arrecadação

- Segundo a Lei Federal 4.320/64, considera-se excesso de arrecadação, para abertura de créditos adicionais, “o saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês, entre a arrecadação prevista e a realizada” considerando-se, ainda, a tendência do exercício¹. Durante o exercício de 2015, foram abertos créditos adicionais com recursos de excesso de arrecadação no montante de R\$ 291.180.963,00.
- Na execução orçamentária da receita, ao final de 2015, verifica-se que as Receitas Correntes apresentaram um excesso de arrecadação em relação à previsão inicial de R\$ 110.736.769,61 e as Receitas de Capital

apresentaram um déficit de R\$ 1.317.995.275,33. Confrontando o resultado da execução orçamentária da receita por categoria com os respectivos créditos adicionais abertos por excesso de arrecadação, não foi possível verificar a existência de excesso de arrecadação suficiente para cobertura dos créditos adicionais abertos em 2015. Entretanto, por limitação de escopo, não foi realizada a verificação individual dos créditos adicionais abertos, de forma detalhada e por fonte de recursos. Dessa forma, não foi possível comprovar o cumprimento do § 3º do art. 43 da Lei Federal nº 4.320/64, quando da abertura dos créditos adicionais por excesso de arrecadação no exercício de 2015.

Créditos Adicionais por Anulação de Dotações

- Caso ocorram anulações de dotações na LOA, esses recursos poderão ser utilizados para abrir créditos adicionais. Segundo o Balancete Geral do Estado, o saldo da conta contábil 522130300 (anulação de dotação), em 2015, foi anulado o montante de R\$ 2.250.112.029,28.
- Verifica-se que os grupos de natureza de despesas que apresentaram as maiores anulações de dotações no exercício de 2015 foram: Pessoal e Encargos Sociais, Outras Despesas Correntes e Investimentos.

Créditos Adicionais Especiais

- Segundo a Lei Federal nº 4.320/64, os créditos adicionais especiais destinam-se às despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica, serão autorizados por lei e abertos por decreto executivo, dependem da existência de recursos disponíveis para fazer face as despesas e ainda, deverão ser precedidos de exposição justificativa². Em

¹ Lei Federal nº 4.320/64 (art. 43, §3º).

² Lei Federal nº 4.320/64 (art. 41, inciso II , art. 42 e art. 43 *caput*).

2015, foram abertos créditos adicionais especiais no montante de R\$ 203.421.009,40.

- Constatou-se a edição de duas leis e nove decretos com autorizações em Leis, relativas a Créditos Especiais, totalizando R\$ 203.421.009,40, financiadas com recursos oriundos da anulação/cancelamento de outras ações e operação de crédito.

Créditos Extraordinários

Segundo informações da Secretaria de Estado de Controle e Transparência constantes do Relatório de Controle Interno (RELOCI), o qual integra as presentes contas, não houve abertura de Créditos Extraordinários no exercício de 2015, fato que pode ser comprovado pela ausência de saldos na conta correspondente no balancete contábil (Balancete Geral do Estado).

Execução das Receitas

- A Lei Orçamentária Anual estimou, inicialmente, em R\$ 16.023.342.194,00 a arrecadação total do Estado do Espírito Santo para o exercício de 2015, compreendendo os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, posteriormente, atualizada para R\$ 16.314.523.157,00, conforme dados extraídos do Balanço Orçamentário, constante do Relatório Resumido de Execução Orçamentária referente ao 6º Bimestre/2015.
- A receita total realizada em 2015 alcançou o montante de R\$ 14.816.083.688,28, representando 90,82% da expectativa de arrecadação do Governo do Estado.
- As receitas correntes, incluindo as intraorçamentárias, totalizaram R\$ 14.346.683.862,61 em 2015, correspondendo a 96,83% da arrecadação total. O valor ficou 1,29% abaixo da expectativa do Governo, que previa a realização de R\$ 14.534.890.722,66, enquanto as receitas de capital totalizaram R\$ 469.399.825,67, sendo realizadas 73,62% abaixo da previsão atualizada (R\$ 1.779.632.434,34).

- As receitas orçamentárias arrecadadas no exercício de 2015 atingiram a importância de R\$ 14.816.083.688,28, enquanto que, em 2014, alcançaram o valor de R\$ 16.313.339.914,73, o que representou uma redução real de 9,18% no período. Destaca-se, ainda, que as Receitas Correntes e de Capital, incluindo as intraorçamentárias, apresentaram redução real de 11,28% e 56,51%, em relação ao exercício de 2014.
- As receitas tributárias e as transferências correntes, principal origem de recursos dentre as receitas correntes, foram realizadas abaixo da previsão (98,41% e 96,89%, respectivamente), com pequena frustração de receita.
- A receita corrente de valor mais significativo é a tributária, que representou 55,23% do total das receitas correntes realizadas. Dentre as receitas tributárias destacam-se os impostos, no valor de R\$ 6.246.992.817,53, responsáveis por 91,72% do total. Já as taxas, com R\$ 564.012.550,53, foram responsáveis por 8,28% da arrecadação. O desempenho dos impostos se deve principalmente ao ICMS.
- As receitas de transferências correntes representou a segunda maior receita corrente, com 32,87% do total. O destaque ocorreu em relação às receitas de transferências intergovernamentais, que contribuíram com 99,59% do total das transferências correntes. Dentre as transferências governamentais, destaca-se a compensação financeira³, seguida das provenientes de participações nas receitas da União.
- Dentre as receitas arrecadadas pelo Estado, destacam-se as receitas correntes provenientes da arrecadação do ICMS (R\$ 5.412.821.124,86) e das compensações financeiras oriundas da exploração do petróleo – Royalties (R\$ 1.258.742.367,31). Verificou-se que essas receitas foram realizadas com redução de 6,50% (Royalties de Petróleo) e 30,64% (ICMS), em relação ao exercício de 2014.

³ Composta as seguintes naturezas: 17212211 - Cota Parte Compensação Financeira de Recursos Hídricos; 17212220 - Cota Parte da Compensação Financeira Recursos Minerais; 17212230 - Cota Parte Royalties Compensação Financeira Lei 7990/89; 17212240 - Cota Parte Royalties p/excedente Petróleo; 17212250 - Cota Parte Royalties Part. Especial; 17212250; 17212270 – Cota Parte do Fundo Especial do Petróleo-FEP.

- As receitas de capital, que representam os recursos para a realização de investimentos, totalizaram R\$ 469.399.825,67 em 2015, correspondentes a 3,17% do total arrecadado. A realização das receitas de capital alcançou 26,38% do que havia sido previsto pelo Governo.
- Dentre as receitas de capital, as receitas de operações de crédito são as mais significativas, com 83,39% do total.

Execução das Despesas

- O artigo 5º da Lei Orçamentária Anual para o exercício 2015 fixou a despesa no mesmo valor da receita, R\$ 16.023.342.194,00 sendo posteriormente atualizada para R\$ 16.883.887.074,63, conforme dados extraídos do Balanço Orçamentário, Anexo 1 do RREO, relativo ao 6º bimestre de 2015.
- Observa-se que a Despesa Total Empenhada em 2015 alcançou o montante de R\$ 14.198.748.428,83, valor que corresponde a 84,10% da Dotação Inicial Atualizada fixada pelo Governo do Estado. Em nível de categoria econômica, as Despesas Correntes (considerando as Intraorçamentárias) somaram R\$ 12.775.738.395,91 e as Despesas de Capital, R\$ 1.295.302.553,65.
- Observando-se apenas as despesas empenhadas, 95,22% das Despesas Correntes atualizadas previstas foram executadas e apenas 44,29% das Despesas de Capital.
- Dentre os Grupos de Naturezas da Despesa, merece destaque o grupo “Pessoal e Encargos Sociais”, que representou, no decorrer do exercício, 68,45% das Despesas Correntes empenhadas.
- Em relação às Funções de Governo, destaca-se a Função Saúde que obteve no exercício de 2015 a maior participação, com 17,64% das Despesas Empenhadas, seguida das funções Previdência Social com 16,04%, Educação com 13,38% e Segurança Pública com 13,36%.

Resultado Orçamentário

- O Resultado Orçamentário, obtido pela diferença entre as Receitas Orçamentárias e as Despesas Orçamentárias, demonstra a eficiência do Governo do Estado na gestão dos recursos públicos colocados à sua disposição para fazer face às demandas da sociedade.
- As Receitas Realizadas (incluídas Receitas Intraorçamentárias) somaram R\$ 14.816.083.688,28, em face de Despesas Executadas (incluídas Despesas Intraorçamentárias) que totalizaram R\$ 14.198.748.428,83, sendo observado Superávit na execução orçamentária no valor de R\$ 617.335.259,45.
- Consta em Nota Explicativa no RREO, que o mencionado Superávit é formado pelo saldo orçamentário do Fundo Previdenciário do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) no valor de R\$ 520.829.423,33 e o saldo restante, no valor de R\$ 96.505.836,12, referente ao resultado de todos os Poderes e de todas as fontes de recursos.

Execução Orçamentária da Transferência de Recursos para Cobertura de Déficit Financeiro do RPPS

- A execução orçamentária do Estado do Espírito Santo vem sendo afetada pelo registro indevido dos recursos para cobertura do déficit financeiro do RPPS ("Aporte"), pois, conforme amplamente relatado no capítulo 4 deste relatório, que trata da gestão previdenciária, o mesmo fato gerador (a contabilização da cobertura das insuficiências financeiras do RPPS)⁴ vem sendo registrada de forma distinta, pelo Poder Executivo, mediante a execução orçamentária, e pelos Poderes por meio de interferência financeira, sem execução orçamentária.
- Verifica-se que, quando se trata de complementação de insuficiências financeiras do RPPS, procedida pelos demais Poderes, os registros contábeis

encontram-se de acordo com as orientações contábeis, constantes no MCASP 6ª edição, qual seja, sem execução orçamentária no órgão de origem. Entretanto, quando a complementação é procedida pelos órgãos do Poder Executivo, constata-se a existência de execução orçamentária indevida, uma vez que há o registro das despesas orçamentárias pelos órgãos e entidades do Poder Executivo para complementação de insuficiências financeiras do RPPS (Fundo Financeiro) e o registro da receita orçamentária pelo RPPS (Fundo Financeiro), utilizando-se da conta de despesa: “3.1.91.13.23 – Complementação da contribuição previdenciária” nos entes repassadores e a conta “7.2.1.0.29.13 Contribuição previdenciária para amortização do déficit atuarial” para o ente receptor.

- Por conseguinte, mesmo sem interferir no resultado orçamentário, a contabilização dos recursos para cobertura de insuficiência financeira do RPPS (“Aporte”) por execução orçamentária, pelos órgãos e entidades do Poder Executivo, caracteriza uma distorção na totalidade das Receitas e Despesas, elevando-as no mesmo patamar (registro da despesa orçamentária pelos órgãos e entidades do Poder Executivo e registro da receita orçamentária pelo RPPS). Tal fato foi objeto de determinação inserida na Decisão TC 126/2016 - Plenário, constante do Processo TC 2397/2015, que trata da análise da LOA para o exercício de 2015, o qual integra as presentes contas, nos seguintes termos:

[...]

Em observância ao o princípio da evidenciação previsto nos artigos 85, 89 e 90 da Lei Federal nº 4.320/64, ao Art. 12 da LRF, e as determinações da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), contidas no Manual de Demonstrativos Fiscais, promova as adequações necessárias na elaboração do Orçamento da Seguridade Social, em especial, o orçamento do Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo, para que o Orçamento evidencie de forma clara e coerente a realidade do RPPS do Estado do Espírito Santo, mediante as seguintes ações: 1) Que se abstenha de prever a Receita Corrente Intraorçamentária na rubrica 7.2.1.0.29.13 Contrib. Previd. para Amort. Déficit Atuarial e 2) Fixe despesas

⁴Previsto no § 1º do art. 40 da Lei Complementar nº. 282/2004.

orçamentárias no Fundo Financeiro utilizando a fonte tesouro na mesma proporção do valor dos Recursos repassados para Cobertura de Insuficiências Financeiras.

- É oportuno ressaltar a relevância da implementação por parte do Governo do Estado da determinação inserida na Decisão TC 126/2016 - Plenário, constante do Processo TC 2397/2015, que trata da análise da LOA para o exercício de 2015, a qual resultará na regularização da forma de contabilização dos recursos para cobertura de insuficiência financeira do RPPS ("Aporte" - Fundo Financeiro) pelos órgãos e entidades do Poder Executivo estadual, o que é de vital importância pois a contabilidade auxilia a instrumentalização do controle social, tendo como finalidade fornecer informações sobre resultados econômicos, financeiros e patrimoniais aos usuários, no sentido de contribuir para a tomada de decisões e adequada prestação de contas, sendo peça fundamental na busca da transparência, um dos pressupostos da Lei de Responsabilidade Fiscal. Portanto, a busca da sociedade por transparência nas contas públicas exige informações confiáveis que reflitam a real situação patrimonial, com base na utilização das melhores práticas.

GESTÃO FISCAL E LIMITES CONSTITUCIONAIS

Aspectos Relacionados à Responsabilidade da Gestão Fiscal

Por imposição da Lei de Responsabilidade Fiscal⁵, o TCEES realizou por meio da Secretaria de Controle Externo de Macroavaliação Governamental – SecexGoverno⁶ – os acompanhamentos bimestrais (RREO) e quadrimestrais (RGF) no exercício de

⁵ Cumprimento da competência de fiscalização da gestão fiscal - Art. 59 da LRF.

⁶ Por competência definida no art. 47, inciso VI, do Regimento Interno (Resolução TC-261/2013) e na Portaria N nº 041/2013 do TCEES, compete a Secretaria de Controle Externo de Macroavaliação Governamental – SecexGoverno - o acompanhamento e a fiscalização da gestão fiscal dos Poderes e órgãos da Administração Pública estadual, inclusive com a finalidade de subsidiar a análise das contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado.

2015, sobre os limites e condições atinentes às metas de resultado primário e nominal, à despesa com Pessoal, à dívida consolidada, às operações de crédito, às garantias e contragarantias, entre outros aspectos relevantes da gestão fiscal do Estado do Espírito Santo, em processos próprios, os quais integram as presentes contas, e serviram de subsídio para o presente Relatório de Prestação de Contas Anual.

Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO

As análises realizadas nos processos relativos aos Relatórios Resumido da Execução Orçamentária (RREO) do exercício de 2015, os quais integram as presentes contas, permitem as seguintes constatações:

- O Poder Executivo publicou integralmente as peças que compõem os Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária (RREO) e seus respectivos anexos, evidenciando o estrito respeito ao disposto nos artigos 48, 52 e 53 da LRF.
- O Poder Executivo publicou tempestivamente os Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária (RREO), dentro do prazo estabelecido pelo art. 52, *caput*, da LRF, qual seja, até trinta (30) dias após o encerramento de cada bimestre.
- O Poder Executivo encaminhou os Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária (RREO) ao Tribunal de Contas do Estado dentro do prazo estabelecido pelo artigo 2º da Resolução TC-162/01, qual seja, até o 35º (trigésimo quinto) dia após o encerramento de cada bimestre.
- Na confrontação dos Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária (RREO) publicados pelo Poder Executivo com os apurados pelo TCEES (SecexGoverno), verificou-se que os relatórios de análise dos RREOs elaborados bimestralmente pela SecexGoverno apresentaram, em alguns demonstrativos, divergências sem materialidade entre os valores apurados pelo Tribunal de Contas do Estado, mediante dados extraídos do Sigefes, com os publicados pelo Executivo Estadual. Conforme entendimento técnico

daquela Secretaria, as divergências encontradas não influenciaram os resultados, e não consubstanciam um prejuízo ao erário ou grave infração à norma legal.

Relatório de Gestão Fiscal (RGF)

As análises realizadas nos processos relativos aos Relatórios de Gestão Fiscal dos Poderes e Órgãos, referidos no artigo 20 da LRF, e ao RGF consolidado do exercício de 2015, os quais integram as presentes contas, permitem as seguintes constatações:

- Todos os Poderes/Órgãos referidos no artigo 20 da LRF publicaram integralmente seus respectivos relatórios de gestão fiscal, em obediência ao disposto nos artigos 48 e 55 da LRF e às orientações do MDF 6ª edição.
- Todos os Poderes/Órgãos referidos no artigo 20 da LRF publicaram seus respectivos relatórios dentro do prazo estabelecido pelo artigo 55, §2º, da Lei Complementar 101, qual seja, até trinta (30) dias após o encerramento do quadrimestre.
- Todos os Poderes/Órgãos referidos no artigo 20 da LRF encaminharam os Relatórios de Gestão Fiscal ao Tribunal de Contas do Estado dentro do prazo estabelecido pelo artigo 3º da Resolução TC-162/01, qual seja, até 35 (trinta e cinco) dias após o encerramento do período a que corresponder, com exceção do Poder Judiciário e da Defensoria Pública do Estado no 3º quadrimestre de 2015, os quais encaminharam os respectivos Relatórios de Gestão Fiscal um dia após o encerramento do prazo, não prejudicando, entretanto, as análises dos respectivos Relatórios.
- Os demonstrativos do relatório de gestão fiscal publicados pelos Poderes e Órgãos referidos no artigo 20 da LRF e o RGF Consolidado (referente ao Ente Estadual) publicado pelo Poder Executivo apresentam todas as assinaturas exigidas pelo artigo 54 da LRF.
- Na confrontação dos Relatórios de Gestão Fiscal publicados pelos Poderes e Órgãos referidos no artigo 20 da LRF com os apurados pelo TCEES

(SecexGoverno), verificaram-se algumas divergências sem materialidade entre os valores apurados pelo Tribunal de Contas do Estado e os publicados pelos Poderes/Órgãos Estaduais. Conforme entendimento daquela Secretaria, essas divergências não influenciaram os resultados, e não consubstanciam um prejuízo ao erário ou grave infração à norma legal.

Transparência da Gestão Fiscal

A Transparência na Gestão Fiscal dos Poderes e Órgãos Autônomos do Estado é avaliada, neste Tribunal de Contas, na ocasião da análise do Relatório de Gestão Fiscal do terceiro quadrimestre de cada exercício, pela Secretaria de Controle Externo de Macroavaliação Governamental (SecexGoverno), conforme estabelece o artigo 47, inciso VI, alínea a, do Regimento Interno desta Corte.

Com a realização da auditoria de Avaliação dos Portais da Transparência pelo Núcleo de Tecnologia da Informação (processo TC 2918/2015), foi desenvolvida uma metodologia detalhada. Na análise do RGF referente ao exercício de 2015 (Processos TC 933/2016, 942/2016, 943/2016, 987/2016, 1067/2016 e 1076/2016), esta metodologia foi adaptada, para um escopo reduzido à verificação das exigências relativas à Transparência previstas na LRF, chegando-se, então ao elenco de 91 (noventa e um) quesitos verificados no Poder Executivo e 61 (sessenta e um) quesitos verificados nos demais poderes e órgãos.

A avaliação realizada buscou medir o cumprimento apenas das exigências previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal, não fazendo parte do escopo qualquer avaliação da Lei de Acesso à Informação ou outra norma acerca do tema, nem avaliação da qualidade do website, como acessibilidade, disponibilidade, estética da interface ou usabilidade. O escopo da avaliação da LRF foi reduzido, deixando de constar itens como Restos a Pagar, Despesas Extraorçamentárias, Atualizações do Orçamento e Audiências Públicas.

Dentre os resultados identificados, cujo detalhamento está contido em cada processo do RGF do 3º quadrimestre de 2015⁷, foram observados os seguintes indicadores:

Índice Geral de Atendimento da Legislação

- De forma geral, calculando-se a média do resultado de cada um dos Poderes e Órgãos Autônomos do Estado avaliados, verificou-se o cumprimento de apenas 30% das exigências relativas à Transparência previstas na LRF. Destaca-se, mais uma vez, que a construção deste indicador não levou em conta a divulgação ou não de licitações, remuneração de servidores, patrimônio e várias outras exigências que estão contidas em outras legislações. Desta forma, este índice não mostra o grau de transparência do Estado como um todo, mas apresenta uma dimensão dessa transparência quanto à LRF.
- analisando cada Poder/Órgão separadamente, notou-se uma grande disparidade entre os diferentes Poderes/Órgãos, haja vista que o Poder Executivo cumpre 80,2% das exigências enquanto o Poder Legislativo atende 6,1% dos requisitos de transparência previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal.
- Quanto à Defensoria Pública, ao avaliar o seu website institucional, foi constatado a inexistência de qualquer seção do sítio destinada à transparência financeira e orçamentária. No entanto, considerando que, antes da promulgação das emendas constitucionais 45/2004 e 74/2013, a Defensoria Pública era órgão integrante do Poder Executivo Estadual, verificou-se que as referidas informações, exceto o Relatório de Gestão Fiscal da Defensoria Pública, estavam dispostas no Portal da Transparência do Poder Executivo, sem haver, porém qualquer menção a isto no sítio da Defensoria.

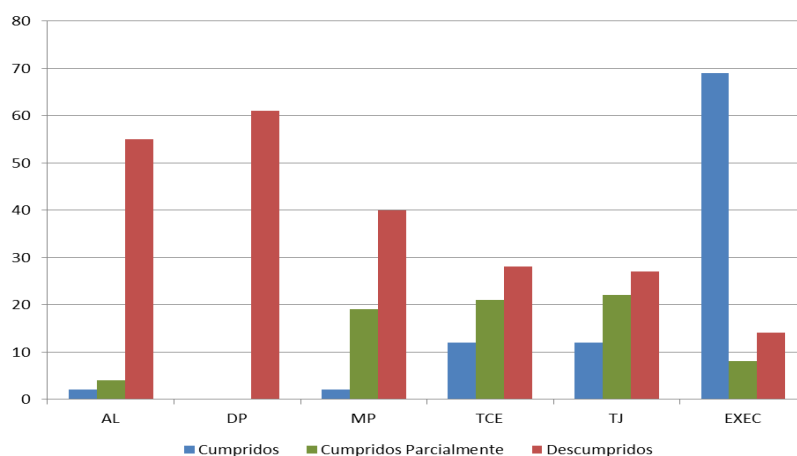
Atendimento Por Categoria

⁷ Processos TC 933/2016, 942/2016, 943/2016, 987/2016, 1067/2016 e 1076/2016.

- Distribuindo o indicador anterior pelas diferentes categorias analisadas, verificou-se que há pendências na divulgação de todos os tipos de informação por parte dos Poderes e Órgãos Autônomos do Estado.
- Distribuindo o atendimento da divulgação dos Empenhos e dos Pagamentos por Poder/Órgão, evidenciou-se mais uma vez a disparidade na qualidade da transparência da gestão fiscal de cada um dos Poderes e Órgãos Autônomos do Estado.

Atendimento Por Item

- Em análise mais detalhada, o gráfico a seguir ilustra a quantidade de itens, exigidos por lei, que estão sendo cumpridos, descumpridos ou cumpridos parcialmente em cada Poder/Órgão.



Considerando que a totalidade dos itens aqui analisados se refere a exigências legais, verificou-se a necessidade de serem adotadas medidas com o objetivo de ampliar o rol de informações financeiras e orçamentárias disponibilizadas por cada um dos Poderes e Órgãos Autônomos avaliados.

Pelo exposto, verificou-se a necessidade de ampliação da publicação de informações por parte de cada Poder e Órgão autônomo do Estado, sendo que cada um apresenta particularidades. As sugestões para emissão de Determinações ou Recomendações já foram realizadas nos respectivos processos de análise do RGF

(Processos TC 933/2016, 942/2016, 943/2016, 987/2016, 1067/2016 e 1076/2016), o que torna desnecessário repeti-las no presente relatório.

Metas Fiscais

O cumprimento das metas fiscais foi acompanhado com base nas informações dos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária e dos Relatórios de Gestão Fiscal, através do monitorando da execução dessas referências ao longo do exercício de 2015.

Constatou-se que o Estado não atingiu a meta prevista para a receita total, realizando apenas 93,47% da meta, em contrapartida, a despesa total também ficou abaixo da meta, sendo realizado apenas 92,54% da despesa total. Cabe ressaltar, que a realização das receitas depende da conjuntura econômica, que é influenciada por fatores alheios ao controle do Estado, enquanto a variável despesa está diretamente sob seu controle. Assim a realização da receita abaixo da meta prevista, motivou a execução das despesas abaixo do patamar fixado na Meta Fiscal, em consonância com a previsão do artigo 9º da LRF.

Resultado Primário

O Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) fixou Meta de Resultado Primário, para o exercício de referência (2015), no valor negativo de R\$ 973.825.000,00, significando um parâmetro estipulado para resultado primário deficitário. Entretanto, ao final do exercício de 2015, o resultado primário efetivamente apurado, foi positivo em R\$ 206.453.862,14.

No que se refere aos valores apurados quanto às receitas e despesas primárias relativas ao exercício de 2015, a **receita primária realizada** apresentou o montante de **R\$ 13.848.598.913,80**, e o somatório da **despesa primária** foi de **R\$ 13.642.145.051,66**, ocasionando um resultado primário superavitário. Observa-se

que as receitas e despesas primárias foram executadas abaixo do previsto, -3,82% e -16,43%, respectivamente.

Constatou-se a redução significativa das despesas com investimentos, que foram executadas 71,86% abaixo do previsto, bem como a frustação da receita proveniente de operações de crédito, com previsão de captação no montante de R\$ 1.578.838.000,00, e realização de R\$ 381.423.121,23, o que cooperou para o Resultado Primário apresentado, tendo em vista que a realização de investimentos públicos (despesa primária) financiados com recursos originados da contratação de operações de crédito (receitas financeiras – não primárias) tem reflexos no desempenho fiscal, em especial, quanto à meta de resultado primário, pois, de um lado, não há um aumento da receita primária total, mas, por outro, verifica-se que a realização desses investimentos são integralmente considerados no cômputo da despesa primária.

Quanto às situações previstas no art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal, tendo em vista o previsto no art. 59, § 1º, inciso I, da referida Lei, constatou-se que o Resultado Primário apurado se enquadra dentro do parâmetro estabelecido pela meta fiscal, tendo em vista que não foi ultrapassada a meta fiscal estabelecida na LDO (-R\$ 973.825.000,00), sendo alcançando um superávit primário de R\$ 206.453.862,14.

Conforme apurado, a Receita Primária ultrapassou em 0,41% à meta estabelecida na LDO. Já a Despesa Primária ficou abaixo da meta prevista na LDO.

Resultado Nominal

O montante da dívida fiscal líquida do Estado variou de R\$ 2.605.983.389,72 (31/Dez/2014) para R\$ 3.032.016.474,54 (31/Dez/2015), ou seja, uma variação de 16,35%, representando em valores correntes um **aumento de R\$ 426.033.084,82 no montante da dívida fiscal líquida**, evidenciando o **resultado nominal** do período.

Por outro lado, a partir do Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes

Orçamentárias (LDO), constata-se que a **Meta Anual de Resultado Nominal**, prevista para o exercício de referência foi fixada no valor positivo de **R\$ 1.194.981.000,00**, ou seja, uma **previsão de crescimento da dívida fiscal líquida do Estado.**

Verificou-se que, quanto às situações previstas no art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal, e tendo em vista o previsto no art. 59, § 1º, inciso I, da referida Lei, o Resultado Nominal apurado se enquadra dentro do parâmetro estabelecido pela meta fiscal, tendo em vista que não foi ultrapassada a meta estabelecida na LDO (R\$ 1.194.981.000,00), alcançando um Resultado Nominal no montante de R\$ 426.033.085,00.

No que se refere à **Dívida Fiscal Líquida Previdenciária** para o **6º bimestre de 2015**, observou-se que a **Dívida Consolidada Líquida Previdenciária**, calculada a partir da Dívida Consolidada Previdenciária, deduzindo-se os valores referentes à Disponibilidade de Caixa Bruta, aos Investimentos e aos Demais Haveres Financeiros, líquidos dos Restos a Pagar Processados do Regime Previdenciário, resultou no **valor negativo de R\$966.737.525,51**, significando que o total dos valores referentes à Disponibilidade de Caixa Bruta, mais os Investimentos e Demais Haveres Financeiros, líquidos dos RAP Processados do Regime Previdenciário, foi **superior** ao total da Dívida Consolidada Previdenciária apresentada. Por fim, para o cálculo do saldo líquido do endividamento previdenciário (**Dívida Fiscal Líquida Previdenciária**), é necessário deduzir os “passivos reconhecidos” da Dívida Consolidada Líquida Previdenciária como forma de se expurgar os efeitos dos ajustes patrimoniais ocorridos em dado momento, uma vez que tais ajustes não guardam relação com a situação fiscal. Desse modo, apesar de os passivos reconhecidos aumentarem o estoque de dívida, tal ajuste, para efeito de cálculo do resultado nominal, não deve afetar a dívida fiscal líquida do Regime Previdenciário. Assim, como tais passivos, no montante de **R\$72.024.312,87**, estão contabilizados no cálculo da Dívida Consolidada Líquida Previdenciária, visando a expurgar os efeitos que não representam esforço fiscal, sua dedução resultou numa **Dívida Fiscal Líquida Previdenciária** no montante **negativo de R\$1.038.761.838,38** no período analisado.

Ressalta-se que a os dados acima apresentados, referem-se à análise do Demonstrativo do Resultado Nominal, constante do Processo TC 941/2016 (RREO - 6º Bimestre/2015), tendo como base os dados apresentados no Balancete Geral do Estado. Entretanto, na análise específica da gestão previdenciária, apresentada no Capítulo 4, subitem 4.5 - Dívida Consolidada Líquida Previdenciária – deste relatório, verificou-se, com base nos tópicos referentes ao equilíbrio financeiro e atuarial (Capítulo 4), que o Estado do Espírito Santo apresenta desequilíbrio financeiro e atuarial do ES-Previdência, tendo sido apresentado nesse capítulo um recálculo da dívida, incluindo-se a necessidade de cobertura de insuficiência financeira no Passivo Atuarial, referente ao Fundo Financeiro. Esse recálculo da dívida evidenciou ao final um saldo líquido de comprometimento de R\$ 38.018.510.069,93, refletindo, esse valor, o efetivo endividamento da Previdência Estadual.

Receita Corrente Líquida - RCL

Da análise do Demonstrativo da Receita Corrente Líquida (Anexo 3), constante dos Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO- do 6º bimestre de 2015, Processo TC nº941/2016, que integra as presentes contas, verificou-se que o demonstrativo observou as orientações emanadas da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) constantes no MDF 6ª Edição. No exercício de 2015, a RCL alcançou o montante de **R\$11.951.594.613,26**.

Em relação aos valores apurados em 2014, a receita corrente bruta em 2015 apresentou crescimento de R\$382.244.082,05, correspondente a 2,32%, e as deduções aumentaram cerca de R\$228.938.093,14, ou 4,88%. Como o aumento das receitas correntes em 2015 foi superior ao aumento das deduções no mesmo período, houve acréscimo de 1,30% na RCL em valores nominais.

A RCL apresentou uma trajetória de queda real nos últimos quatro anos, passando de R\$13.614.872.530,06, em 2012, para R\$ 11.951.594,61 em 2015, representando uma queda real de 12,22% em valores constantes de dez/2015. Já em relação ao exercício anterior (2014), a RCL de 2015 representou uma queda real de 8,47%.

Despesa com Pessoal - Consolidado

Da análise do Relatório de Gestão Fiscal Consolidado, constante do Processo TC nº 1662/2016, o qual integra as presentes contas, verificou-se que para fins de **consolidação do Demonstrativo da Despesa com Pessoal** foram observadas as orientações emanadas da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) constantes no MDF 6ª Edição.

Constatou-se que, em relação aos valores apurados em 2014, a **despesa bruta com pessoal** do Ente estadual apresentou elevação de R\$ 154.675.314,40, correspondente a 2,08%, em valores nominais, e, entre as despesas com pessoal que mais cresceram em 2015, destacam-se as despesas decorrentes de contratos de terceirização (§ 1º do art. 18 da LRF), com 16,59%, e as despesas com pessoal inativo e pensionistas, com 4,95%. No que se refere às despesas não computadas, conforme disposto no art. 19, §1º, da LRF, percebe-se em 2015 uma redução de 6,07% em relação a 2014, e, entre elas, a despesa que apresentou a maior redução foram as Despesas de Exercícios Anteriores de período anterior ao da apuração (-40,71%).

Quanto ao cumprimento dos limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, verificou-se que em 2015 o percentual da **despesa total com pessoal (consolidado)**, para fins de apuração do limite, de **55,06%**, respeitou o limite de despesa com pessoal máximo (60%), estabelecido no inciso II do artigo 19 da Lei de Responsabilidade Fiscal (R\$ 7.170.956.767,96), e o limite prudencial (57%), estabelecido no parágrafo único do artigo 22 da Lei de Responsabilidade Fiscal (R\$ 6.812.408.929,56). Contudo, encontra-se acima do “limite” de Alerta de 54% (R\$ 6.453.861.091,16), conforme disposto no inciso II do § 1º do artigo 59 da LRF, tendo sido objeto de alerta por este Tribunal, conforme análise dos autos do TC nº1662/2016, que integra as presentes contas.

No que tange à publicação dos Relatórios de Gestão Fiscal consolidados, como forma de atender ao princípio da transparência, constatou-se que no **Demonstrativo Consolidado da Despesa com Pessoal** publicado pelo Poder Executivo, foi reproduzido o quadro com a trajetória de retorno ao limite da despesa total com

peçoal do Poder Judiciário, por ter ultrapassado o limite máximo da Despesa Total com Pessoal previsto no art. 20, II, b, da LRF no 2º quadrimestre de 2015.

Verificou-se que, em relação ao exercício anterior (2014), a RCL de 2015 apresentou uma queda de 8,47%, enquanto que a despesa líquida de pessoal do Estado apresentou uma redução de 6,52% no mesmo período. Notou-se também, no período 2012/2015, que o maior percentual da despesa líquida com pessoal em relação à RCL (55,06%) ocorreu em 2015.

Despesa com pessoal - Poderes e Órgãos Estaduais referidos no art. 20 da LRF

A Resolução TC-189/2003, a Decisão Plenária TC-006/2001, e precedentes firmados por este Tribunal de Contas⁸ estabelecem que as despesas de inativos e pensionistas dos Poderes Legislativo, Judiciário, Ministério Público Estadual e Tribunal de Contas serão computados no Demonstrativo da Despesa com Pessoal do Poder Executivo.

Assim, nos termos do artigo 313, incisos II e V, do Regimento desta Corte, as análises do **Demonstrativo da Despesa com Pessoal**, constantes dos processos relativos aos Relatórios de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2015 do Poder Executivo (TC nº 942/2016), Assembleia Legislativa (TC nº 987/2016), Tribunal de Contas do Estado (TC nº 933/2016), Poder Judiciário (TC nº 1076/2016) e Ministério Público do Estado (TC nº 943/2016), os quais integram as presentes contas, foram analisados com base neste entendimento do Tribunal de Contas.

Observando-se o comprometimento dos limites da despesa de pessoal dos Poderes e órgãos estaduais referidos no art. 20 da LRF, entre eles, destacou-se o expressivo comprometimento (Realizado/Limite Máximo) do Poder Judiciário, que apresentou

⁸Na discussão do Processo TC 6016/2015, que trata da Prestação de Contas do Governador de 2014, o Plenário desta Corte corroborou o entendimento de que as despesas de inativos e pensionistas dos demais Poderes e Órgãos sejam consideradas no Demonstrativo da Despesa com Pessoal do Poder Executivo estadual, na forma procedida em análises anteriores dos relatórios de gestão fiscal. Processo apreciado na sessão especial do Plenário do TCE-ES em 16/07/2015, conforme Parecer Prévio TC-050/2015 – Plenário.

105,06% em 2015. O menor nível de comprometimento do limite máximo de despesa de pessoal foi do Tribunal de Contas do Estado com 64,80%.No conjunto,o Estado do Espírito Santo apresentou comprometimento do limite máximo de despesa de pessoal de 91,77% em 2015.

Quanto ao cumprimento dos limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal pelos Poderes e órgãos estaduais referidos no art. 20 da LRF, verificou-se que em 2015:

- O **Poder Executivo** aplicou 44,91% da RCL em despesa com pessoal, respeitando o limite legal de 49% estabelecido para o Poder Executivo estadual, em consonância com o artigo 20, inciso II, alínea “c”, da LRF, e o limite prudencial de 46,55%, em conformidade com o § único do artigo 22 da LRF. Contudo, encontra-se acima do “limite” de Alerta de 44,10%, conforme disposto no inciso II do § 1º do artigo 59 da LRF.
- O **Poder Judiciário** aplicou 6,30% da RCL em despesa com pessoal, ultrapassando o limite legal de 6,00% estabelecido para o Poder Judiciário estadual, em consonância com o artigo 20, inciso II, alínea “b”, da LRF, bem como o limite prudencial de 5,70% , em conformidade com o § único do artigo 22 da LRF e “limite” de Alerta de 5,40%, conforme disposto no inciso II do § 1º do artigo 59 da LRF.
- A **Assembleia Legislativa** aplicou 1,22% da RCL em despesa com pessoal, respeitando o limite legal de 1,70% estabelecido para a Assembleia Legislativa estadual em consonância com o artigo 20, inciso II, alínea “a”, da LRF, o limite prudencial de 1,615%, em conformidade com o § único do artigo 22 da LRF, bem como o “Limite” de Alerta de 1,53%, disposto no inciso II do § 1º do artigo 59 do mesmo diploma legal.
- O **Tribunal de Contas do Estado** aplicou 0,842% da RCL em despesa com pessoal, respeitando o limite legal de 1,30% estabelecido para o Tribunal de Contas do Estado, em consonância com o artigo 20, inciso II, alínea “a”, da LRF, o limite prudencial de 1,235%, em conformidade com o § único do artigo 22 da LRF, bem como o “Limite” de Alerta de

1,17%, disposto no inciso II do § 1º do artigo 59 do mesmo diploma legal.

- O **Ministério Público do Estado** aplicou 1,79% da RCL em despesa com pessoal, respeitando o limite legal de 2,00% estabelecido para o Ministério Público estadual, em consonância com o artigo 20, inciso II, alínea “d”, da LRF, o limite prudencial de 1,90%, em conformidade com o § único do artigo 22 da LRF, bem como o “Limite” de Alerta de 1,80%, disposto no inciso II do § 1º do artigo 59 do mesmo diploma legal.

Verificou-se que, com a queda da RCL, o nível de comprometimento dos limites da despesa de pessoal dos Poderes e órgãos estaduais referidos no art. 20 da LRF aumentou em 2015.

Não obstante o que fora relatado anteriormente neste item, o tratamento da despesa com inativos e pensionistas no Demonstrativo da Despesa com Pessoal foi debatida durante a apreciação das Contas do Governador de 2014 (Processo TC-6016/2015), relativa à inclusão, na metodologia de cálculo desta Corte de Contas, dos gastos com inativos e pensionistas dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público do Estado e do Tribunal de Contas do Estado no Demonstrativo da Despesa com Pessoal do Poder Executivo estadual, com base na Decisão Plenária TC 006/2001 e Resolução TC 189/2003. O Parecer Prévio TC 050/2015 – Plenário, constante no Processo TC-6016/2015⁹, confirmou esse entendimento e apontou a necessidade de uma **regra de transição**. Vale registrarmos os posicionamentos dos Conselheiros a esse respeito constantes nesse Parecer, acatados pelo Plenário:

Voto do Conselheiro Sérgio Manoel Nader Borges, Relator:

[...]

⁹ O MPEC entrou com embargos de declaração, autuado no TC-9974/2015, que foi julgado na 3ª sessão ordinária de 2016, ocorrida em 16 de fevereiro de 2016, quando o Plenário deu provimento parcial sem efeitos infringentes, incluindo as recomendações no parecer prévio. Portanto, manteve-se o mérito do Parecer Prévio TC-050/2015 – Plenário.

Além disso, o critério de análise das despesas com pessoal dos Poderes e Órgãos do Estado está de acordo com as orientações decorrentes de Atos e Decisões Normativas deste Tribunal, no âmbito de seu poder regulamentar (artigo 3º da Lei complementar nº 621/2012), mantendo-se a uniformidade dos critérios adotados na apreciação das contas dos diversos exercícios anteriores, inclusive de Prefeitos deste Estado.

[...]

A proposta de recomendação abarcada [pelo MPEC] subitem 3.3.5, alínea “b”, atinente ao cômputo das despesas previdenciárias com inativos e pensionistas, inclusive o aporte destinado à cobertura do déficit financeiro do Regime Próprio de Previdência do Servidor - RPPS, está em desacordo com o tratamento normatizado por este Tribunal de Contas, nos moldes da Resolução 189/2003 e da Decisão Plenária 006/2001, no âmbito do poder regulamentar desta Corte (artigo 3º da Lei complementar n. 621/2012), que se observa na análise quadrimestral do Relatório de Gestão Fiscal - RGF dos poderes e órgãos, devidamente submetidas ao parecer ministerial e acatadas pelo parquet. Por este motivo, **afasto a proposição contida no subitem 3.3.5, alínea “b”**, e, por derradeiro, **rejeito a proposição contida no subitem 3.3.5, alínea “c”** (que versa sobre a republicação dos Relatórios de Gestão Fiscal- RGF's, considerando as despesas com inativos e pensionistas e seus aportes).

Voto do Conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo:

[...]

CONCLUSÃO:

Ante o exposto, acompanho o Relator para afastar todas as preliminares.

Em relação aos demais aspectos, que foram objeto da manifestação do Ministério Público de Contas, devo assinalar, julgo que foram muito bem enfrentados e esclarecidos pelo eminente Relator e por demais Conselheiros que já se pronunciaram.

Voto do Conselheiro Sérgio Aboudib Ferreira Pinto:

[...]

No campo técnico, contudo, também merece reparo as argumentações do ilustre procurador ao questionar a necessidade dos aportes dos inativos de cada poder serem contabilizados como limite em cada um. Realmente tem razão em que esse tema seja abordado, atendendo aos preceitos da Secretaria do Tesouro Nacional.

Entretanto há necessidade, em nosso entendimento em se criar uma **regra de transição**, a fim de possibilitar sua implantação, nos moldes de outros Tribunais de Contas. (**grifamos**)

Voto do Conselheiro José Antônio Almeida Pimentel:

[...]

Feitas estas considerações, e com fundamento no Relatório Técnico elaborado por 14 técnicos especializados desta Corte, que por meses estudaram a prestação contas ora em comento, e sobre elas se posicionaram positivamente, VOTO no sentido de acompanhar o entendimento de Sua Excelência, Conselheiro Sérgio Manoel Nader Borges, Relator das presentes Contas.

Voto do Conselheiro Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun:

[...]

Destaco que corroboro o entendimento exposto no Relatório Técnico, de que embora a LRF não exclua no cômputo de pessoal de cada ente o aporte financeiro realizado ao RPPS, este deveria ser registrado e computado na despesa com pessoal do Executivo, conforme orientação emanada deste Tribunal de Contas, na Decisão Plenária 006/2001, ainda vigente.

Logo, acaso implementadas tais medidas sem a **precedência de um estudo e, em especial, um período de adequação**, seriam desmedidos os reflexos maléficos que inviabilizariam de imediato o Poder Judiciário e Ministério Público, podendo, em um futuro próximo, também se tornar inexecutáveis outros entes que compõem a Administração Pública.

Assim, ainda que a empreendida busca de demonstrar o impacto da adoção de formas de controle da gestão pública pela atuação deste Órgão de Controle Externo por parte da área técnica, bem como as avaliações encartadas pelo MPEC com o objetivo de conferir transparência e previsibilidade às obrigações de natureza previdenciária do Estado, possam ensejar necessárias inovações sobre a matéria no âmbito deste Tribunal, o momento não se mostra adequado. (**grifamos**)

Voto do Conselheiro em Substituição Marco Antônio da Silva:

[...]

Desta maneira solicito ao Eminentíssimo Conselheiro Sérgio Aboudib Ferreira Pinto, bem como ao Eminentíssimo Conselheiro José Antônio Almeida Pimentel que me permitam tomar de empréstimo suas palavras, para fazer esse registro, já que o próprio Conselheiro Sérgio Borges também já encampou as palavras do Conselheiro Sérgio Aboudib Ferreira Pinto, com suas palavras assim vazadas, *litteris*:

[...]

Com isso, Senhor Presidente, finalizo a minha fala dizendo que estou acompanhando o voto prolatado, com seus acréscimos, pelo eminente Conselheiro Sérgio Manoel Nader Borges, parabenizando-o pelo trabalho realizado.

Em decorrência das deliberações constantes no Parecer Prévio TC 050/2015 – Plenário (Processo TC-6016/2015), o Plenário entendeu que o TCEES estabeleça a regra de transição para o tratamento das despesas com inativos e pensionistas, frente ao que preconiza a Decisão Plenária TC 006/2001 e Resolução TC 189/2003.

No mesmo sentido a Comissão de Planejamento das Contas do Governador 2015¹⁰, mediante o Ofício 01/2015(**Anexo 8.1**), encaminhado ao relator, Conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo, cientificou-o da seguinte questão:

- I. Consequências de se considerar integralmente os recursos financeiros despendidos para a cobertura de Déficit Financeiro do RPPS (aporte) como despesa de pessoal do Poder Executivo.
- II. (...)

O relator deu ciência ao Plenário e, entretanto, não houve, até o presente momento, a definição dessa regra de transição.

Alertas do TC

Em 2015, o Tribunal de Contas, utilizando-se do mecanismo constante no § 1º do art. 59 da LRF, procedeu à expedição de Alertas ao Poder Executivo e Poder Judiciário em relação às despesas com pessoal, conforme análises de acompanhamento da gestão fiscal do 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2015 dos Poderes e órgãos, referidos no art. 20 da LRF, e do RGF Consolidado, efetuadas previamente a este Relatório, os quais integram as presentes contas. A seguir, apresenta-se o resumo dos Alertas emitidos pelo TCEES:

¹⁰ Portaria N nº 042 de 11-05-2015.

PODER/ÓRGÃO	QUADRIMESTRE	BASE LEGAL			LIMITE APURADO	DECISÃO
		LIMITE DE ALERTA (90%)	LIMITE PRUDENCIAL (95%)	LIMITE MÁXIMO		
Poder Judiciário	1º	5,40%	5,70%	6,00%	5,95%	Decisão TC-4842/2015 - Plenário (Processo TC-6492/2015). Expedido o Alerta por ter ultrapassado o Limite Prudencial.
Poder Judiciário	2º	5,40%	5,70%	6,00%	6,32%	Decisão TC-6391/2015 - Plenário (Processo TC-12173/2015). Expedido o Alerta por ter ultrapassado o Limite Máximo.
Poder Judiciário	3º	5,40%	5,70%	6,00%	6,30%	Em trâmite
Poder Executivo	1º	44,10%	46,55%	49,00%	45,95%	Decisão TC-4912/2015 - Plenário (Processo TC-6409/2015). Expedido o Alerta por ter ultrapassado o Limite de alerta.
Poder Executivo	2º	44,10%	46,55%	49,00%	46,70%	Decisão TC-6675/2015 - Plenário (Processo TC-12171/2015). Expedido o Alerta por ter ultrapassado o Limite de alerta.
Poder Executivo	3º	44,10%	46,55%	49,00%	44,91%	Em trâmite

Fonte: Sistema de Trâmite de Processos (e-TCEES).

Conforme determinado pelo Tribunal de Contas, face à extrapolação do limite máximo, previsto no art. 20, II, b, da LRF, o **Poder Judiciário** deve observar as vedações de aumento nas despesas com pessoal previstas no parágrafo único do art. 22 da LRF, bem como adotar, entre outras, as providências previstas no artigo 23 da LRF.

Dívida Consolidada Líquida do Estado

Da análise do Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida – DCL, constante do Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2015 relativo ao Poder Executivo (Processo TC nº 942/2016), verificou-se que o demonstrativo observou as orientações emanadas da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), constantes no MDF 6ª Edição.

No exercício de 2015, a Dívida Consolidada Líquida do Estado alcançou o valor de **R\$ 3.748.618.992,62**, correspondente a **31,37%** da Receita Corrente Líquida,

estando abaixo do limite de 200% estabelecido pela Resolução nº 40/2001, artigo 3º, do Senado Federal.

O Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida (DCL) apresentou Dívida Consolidada Líquida Previdenciária negativa no montante de **R\$966.737.525,51**.

Conforme ressaltado no item 2.4.2.2 deste relatório, a análise específica da gestão previdenciária, apresentada no Capítulo 4, subitem 4.5 - Dívida Consolidada Líquida Previdenciária – deste relatório, verificou, com base nos tópicos referentes ao equilíbrio financeiro e atuarial (Capítulo 4), que o Estado do Espírito Santo apresenta desequilíbrio financeiro e atuarial do ES-Previdência, tendo sido apresentado nesse capítulo um recálculo da dívida, incluindo-se a necessidade de cobertura de insuficiência financeira no Passivo Atuarial, referente ao Fundo Financeiro. Esse recálculo da dívida evidenciou ao final um saldo líquido de comprometimento de R\$ 38.018.510.069,93, refletindo, esse valor, o efetivo endividamento da Previdência Estadual.

A Meta para o montante da Dívida Consolidada Líquida do Estado, prevista no Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) para o exercício de 2015, foi fixada no valor de R\$4.295.567.000,00, indicando uma **expectativa de crescimento** da dívida consolidada líquida do Estado em 2015. O Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida do Estado evidencia ao final de 2015, uma Dívida Consolidada Líquida no valor de R\$ 3.748.618.992,62, portanto, valor inferior à meta estabelecida na LDO.

Concessão de Garantias

Da análise do Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de valores, constante do Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2015 relativo ao Poder Executivo (TC nº 942/2016), verificou-se que o demonstrativo observou as orientações emanadas da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), constantes no MDF 6ª Edição.

No exercício de 2015, o valor total das garantias concedidas pelo Estado atingiu o montante de **R\$22.718.295,65**, representando **0,19%** da Receita Corrente Líquida, e estando abaixo do limite de 22% estabelecido pela Resolução nº 43/2001, artigo 9º, do Senado Federal.

Registra-se que o limite determinado no art. 9º da Resolução SF n.º 43/2001 é de 22% da Receita Corrente Líquida, podendo ser elevado para 32%, desde que atendidas, cumulativamente, as condições estabelecidas no parágrafo único do referido artigo, introduzidas pela Resolução SF n.º 03/2002, art. 1º.

Registra-se que, de acordo com os registros do Sistema Sigefes, as garantias concedidas referem-se ao empréstimo da Cesan - Companhia Espírito Santense de Saneamento - junto à Caixa Econômica Federal, conforme Contrato 346.616-59, as quais não exigem o oferecimento de contragarantias, conforme disposto no inciso I, § 1º, do artigo 40 da LRF.

Operações de Crédito

Da análise do Demonstrativo das Operações de Crédito, constante do Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2015 relativo ao Poder Executivo (TC nº 942/2016), constatou-se que o demonstrativo observou as orientações emanadas da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) constantes no MDF 6ª Edição.

No exercício de 2015, o Demonstrativo das Operações de Crédito (Anexo 4 do RGF) demonstra que as operações de crédito sujeitas ao limite de 16% da Receita Corrente Líquida, previsto no art. 7º, inciso I, da Resolução do Senado Federal n.º 43/2001, alcançaram o montante de R\$388.755.590,77, representando 3,25% da RCL, portanto, de acordo com o dispositivo legal.

Destaca-se que, conforme Nota Explicativa do Demonstrativo das Operações de Crédito, publicado pelo Poder Executivo, na linha "Melhoria da Administração de Receitas e da Gestão Fiscal, Financeira e Patrimonial", está registrado o montante

dos ingressos ocorridos até o 3º quadrimestre de 2015 referentes à Operação de Crédito BID-PROFAZ.

Os valores acima especificados contemplam o item “Operações de Crédito não sujeitas ao limite para fins de contratação”, o qual apresenta o valor realizado até o quadrimestre de R\$ 2.667.530,46. Embora tais valores não sejam incluídos nos percentuais de operação de crédito em relação à RCL, eles serão considerados em conjunto com as demais operações de crédito já contratadas pelo Ente para fins de futuras autorizações por meio do Ministério da Fazenda, em consonância com as práticas de responsabilidade na gestão fiscal, visto que impactam na capacidade de pagamento do Ente.

Nesse contexto, verifica-se que, somando os valores não sujeitos ao limite para fins de contratação, na ordem de R\$ 2.667.530,46, aos valores sujeitos ao limite (R\$ 388.755.590,77), obtêm-se um valor total de R\$ 391.423.121,23 a ser considerado para contratação de novas operações de crédito, valor esse que representa 3,28% da RCL.

Constatou-se também que o Estado não realizou Operações de Crédito por Antecipação de Receita, portanto, não há que se verificar o atendimento do artigo 10 da Resolução nº 43/2001, do Senado Federal, segundo a qual, o saldo devedor das operações de crédito por antecipação da receita orçamentária não poderá exceder, no exercício em que estiver sendo apurado, a 7% da RCL.

Disponibilidades de Caixa e Inscrição em Restos a Pagar

Quanto às disponibilidades de caixa em 31/12/2015 evidenciou-se que, ao apurar a disponibilidade bruta e as obrigações financeiras do Estado do Espírito Santo, chega-se ao **saldo líquido positivo** das disponibilidades de caixa. De acordo com essas informações, no total consolidado, a disponibilidade líquida antes da inscrição dos restos a pagar não processados do exercício era da ordem de R\$ 2.115.779.940,59, tendo sido inscritos restos a pagar não processados do exercício no valor de R\$ 296.295.790,00, restando, portanto, uma suficiência de caixa de R\$

1.819.484.150,59, ficando caracterizado no **Ente Federativo**: 1) o cumprimento do art. 42 da LRF, pelo confronto do total da coluna dos Restos a Pagar empenhados e não liquidados do exercício com o total da disponibilidade de caixa líquida; 2) que, do ponto de vista estritamente fiscal, o Estado do Espírito Santo possui liquidez para arcar com seus compromissos financeiros.

Os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência dos Servidores evidenciaram uma disponibilidade líquida antes da inscrição dos restos a pagar não processados do exercício da ordem de R\$ 1.931.558.561,98, tendo sido inscritos restos a pagar não processados do exercício no valor de R\$ 1.166.798,26, restando, portanto, uma suficiência de caixa de R\$ 1.930.391.763,72. Ressalta-se que a disponibilidade de caixa do RPPS está comprometida com o Passivo Atuarial.

A análise da área técnica, quanto ao **Demonstrativo Consolidado da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar** (Anexo 5), constante do RGF Consolidado, e quanto aos Demonstrativos da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a pagar, constantes dos Relatórios de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2015 dos Poderes e Órgãos referidos no artigo 20 da LRF, que integram as presentes contas, permite as seguintes constatações:

- Quanto à composição da **Disponibilidade de Caixa Bruta** evidenciada no Anexo 5 do RGF Consolidado, verificou-se sua correspondência com o Balancete Geral do Estado (todas as UGs);
- Quanto à Disponibilidade de Caixa e dos Restos a pagar dos Poderes e órgãos, ficou caracterizado que no Poder Executivo, no Poder Judiciário, na Assembleia Legislativa, no Ministério Público e no Tribunal de Contas: 1) o cumprimento do art. 42 da LRF, pelo confronto do total da coluna dos Restos a Pagar empenhados e não liquidados do exercício com o total da disponibilidade de caixa líquida; 2) que, do ponto de vista estritamente fiscal, os Poderes e Órgãos possuem liquidez para arcar com seus compromissos financeiros;
- Quanto à **discriminação dos valores como “Recursos Vinculados” e “Recursos não Vinculados”** do Anexo 5 (Demonstrativo

Consolidado da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar), verificou-se que o Poder Executivo **alterou a sua metodologia de apuração**, **sem comunicação prévia**, para fins de consolidação, alocando como **“Recursos Vinculados”** os valores registrados nas Fontes de Recursos **“71-Recursos Arrecadado Pelo Órgão”** e **“12 - Superávit Financeiro – Decreto 2829-r de 17/08/11”**, os quais, em publicações anteriores, estavam identificados como “Recursos não Vinculados”. Constatou-se, ainda, que o Anexo 5 (Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar) publicados pelo Poder Judiciário e pelo Ministério Público **continuaram** identificando os valores registrados na Fonte de Recursos **“71-Recursos Arrecadado Pelo Órgão”** como **“Recursos não Vinculados”**, divergindo da metodologia adotada pelo Poder Executivo neste Demonstrativo Consolidado.

Sobre o tema, ressaltam-se as orientações contidas no MDF 6ª Edição, aplicado ao exercício de 2015, que estabelecem que “A criação de vinculações para as receitas **deve ser pautada em mandamentos legais que regulamentam a aplicação de recursos**, seja para funções essenciais, seja para entes, órgãos, entidades e fundos. Outro tipo de vinculação é aquela derivada de convênios e contratos de empréstimos e financiamentos, cujos recursos são obtidos com finalidade específica. O mecanismo utilizado para controle dessas destinações é a codificação denominada Destinação de Recursos ou Fonte de Recursos. Ela identifica se os recursos são vinculados ou não e, no caso dos vinculados, indica a sua finalidade”. E ainda, **a partir das vinculações estabelecidas por lei, a contabilidade deve ser capaz de refletir essas vinculações.**

Considerando a relevância da matéria de direito e sua aplicabilidade de forma geral (pois repercutirá nos Demonstrativos dos Poderes e órgãos), e ainda, a necessidade de uma **análise individualizada** dos diversos normativos legais dos órgãos que compõe os valores evidenciados na Fonte de Recursos **“71-Recursos Arrecadado Pelo**

Órgão” e “12 - Superávit Financeiro – Decreto 2829-r de 17/08/11”, **foi sugerido pela análise da área técnica** nos processos do RGF do 3º Quadrimestre de 2015, que integram as presentes contas, que a matéria fosse objeto de **incidente de prejulgado**, a ser proposto pelo Conselheiro Relator, com base no artigo 348, caput e §1º, do Regimento Interno (Resolução TC-261/2013). Contudo, essa pendência não impediu a conclusão da análise técnica.

Assim, em relação ao **Demonstrativo Consolidado da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar**, a conclusão da análise da área técnica, constante do Relatório Técnico nº 00062/2016, Processo TC 1662/2016, que trata da análise do RGF Consolidado do exercício de 2015, o qual integra as presentes contas, apontou que:

- a partir do **total** da disponibilidade de caixa líquida antes da inscrição em restos a pagar não processados e do **total** da inscrição em restos a pagar empenhados e não liquidados do exercício, ficou caracterizado no **Ente Federativo**: 1) o cumprimento do art. 42 da LRF, pelo confronto do total da coluna dos Restos a Pagar empenhados e não liquidados do exercício com o total da disponibilidade de caixa líquida; 2) que, do ponto de vista estritamente fiscal, o ente possui liquidez para arcar com seus compromissos financeiros.
- a verificação do Anexo 5 (Demonstrativo Consolidado da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar) quanto à composição dos valores como **“Recursos Vinculados”** e **“Recursos não Vinculados”** ficou na dependência do pronunciamento do Plenário sobre o incidente de prejulgado supracitado.

Alienação de Ativos e Aplicação de Recursos

Comparando-se a receita de alienação de bens prevista para o exercício de 2015 com a realizada, apurou-se um déficit na execução de 97,62%.

As **receitas de capital provenientes da alienação de ativos** totalizaram, no exercício de 2015, o montante de R\$ 52.921,14, sendo executadas despesas de capital, no montante R\$ 8.173.787,44, custeadas com recursos oriundos da alienação de ativos.

Já em relação ao Saldo Financeiro a Aplicar referente ao exercício de 2015, foi apurado o valor negativo de R\$ 8.120.866,30, tendo em vista a aplicação de recursos da alienação de ativos com despesas de capital no montante de R\$ 8.173.787,44. Quanto ao saldo financeiro a aplicar atual, representado pela soma dos saldos apresentados nos exercícios de 2014 (R\$ 16.022.310,60) e 2015 (-8.120.866,30), constatou-se que o mesmo apresentou saldo positivo em R\$ 7.901.444,30;

Em relação ao exercício de 2015, o Estado do Espírito Santo cumpriu o determinado no art. 44 da Lei de Responsabilidade Fiscal, ao aplicar as receitas oriundas da alienação de ativos em investimentos.

Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital

Conforme verificação deste anexo, o montante executado da Despesa de Capital Líquida, no valor de R\$ 919.982.137,77, manteve-se acima das Receitas de Operações de Crédito realizadas, que foram na ordem de R\$ 391.423.121,23.

Ao se analisar as receitas oriundas de operações de crédito, percebe-se que essas não ultrapassaram as despesas de capital, atendendo à regra estabelecida no art. 167, inciso III, da CF, conhecida como “regra de ouro”.

Demonstrativo das Parcerias Público Privadas

Analisando o Demonstrativo constante no RREO do 6º bimestre de 2015, constatou-se que foram executadas despesas derivadas de parcerias público-privadas estimadas com base no contrato nº 019/2013, no montante de R\$ 64.662.944,07 no exercício atual. Constatou-se, ainda, que as despesas de caráter continuado derivadas do conjunto das parcerias já contratadas não excederam, no ano anterior, a 5% (cinco por cento) da receita corrente líquida do exercício; e as despesas anuais dos contratos vigentes nos 10 (dez) anos subsequentes não excedem a 5% (cinco por cento) da receita corrente líquida projetada para os respectivos exercícios, cumprindo o disposto no art. 28 da Lei 11.079/2004 e alterações.

Limites Constitucionais - Educação

As análises procedidas pela Comissão Técnica de Análise das Contas do Governador do Estado, no que diz respeito à aplicação dos recursos públicos vinculados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, incluindo-se a valorização dos profissionais do magistério, indispensáveis à apuração e verificação do cumprimento das disposições constitucionais, tiveram por fundamentação documental os demonstrativos elaborados pelo Governo do Estado, constantes das contas sob análise (Processo TC nº 3.532/2016), em especial o Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) publicado no DOE-ES de 29/01/2016, conforme metodologia da Resolução TCEES nº 238/2012, bem como consultas realizadas e relatórios emitidos pelo Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas do Espírito Santo (Sigefes).

Conforme estabelecido no artigo 72 da Lei Federal nº 9.394/96, o Demonstrativo das Receitas e Despesas com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino é parte integrante do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, elaborado em consonância com as portarias oriundas da Secretaria do Tesouro Nacional - STN. O artigo 73 da mesma lei delimita o escopo de atuação dos órgãos fiscalizadores.

Nesse contexto, configura-se relevante o entendimento desta Corte, no tocante à execução orçamentária da despesa, nos termos da Lei Federal nº 4.320/64, isto é, para considerá-la como efetivamente realizada na Educação, há de se, preliminarmente, constatar a regular liquidação. Assim, a segunda fase da despesa pública, que compreende a liquidação, constitui o ato em que a Administração Pública verifica o direito líquido adquirido pelo credor (fornecedor e/ou prestador de serviços), tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito e a importância devida a pagar.

Importa destacar, também, que, quando da verificação da realização das despesas em confronto com os recursos aplicados no ensino, ou disponíveis em 31 de dezembro do exercício sob exame, para pagamento dos restos a pagar processados (obrigação a pagar, proveniente da liquidação da despesa) no exercício seguinte (no caso, 2016), a premissa básica para considerar os recursos mínimos como efetivamente aplicados no ensino, conforme se extrai das disposições constitucionais e legais, dever-se-á computar como saldo financeiro disponível nas contas específicas vinculadas à Educação (Fundeb e MDE).

Assim, esta Corte de Contas, em face da legislação constitucional e infraconstitucional, entende que, para assegurar a aplicação mínima dos recursos públicos destinados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, o Órgão Responsável pela Educação deve considerar na base de cálculo as despesas liquidadas e pagas, aliadas, também, àquelas realizadas, porém não pagas até o final do exercício, mas com os recursos financeiros disponíveis nas contas bancárias vinculadas à Educação, a fim de que essas obrigações a pagar (Restos a Pagar Processados), possam ser pagas posteriormente, sem comprometer a execução do orçamento de exercícios seguintes.

Nesse contexto, a verificação do cumprimento das disposições constitucionais e legais pertinentes aos gastos com ensino requer que se combine com as disposições contidas no § 5º, do artigo 69, da Lei Federal nº 9.394/96, que determina que o Estado repasse ao Órgão responsável pela Educação, no caso em tela a Secretaria de Estado da Educação (Sedu), os recursos relativos aos 25% da receita

proveniente de impostos, inclusive a originária de transferências da União e do Estado, a serem aplicados na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, nos termos do artigo 60 dos ADCT.

Base de Cálculo da Aplicação na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

Receita Líquida de Impostos

A receita líquida proveniente de impostos e das transferências constitucionais, base de cálculo para apuração do valor mínimo a ser aplicado na manutenção e desenvolvimento do ensino, apurado segundo os critérios já detalhados no decorrer deste relatório, perfaz, no exercício de 2015, o montante de R\$ 9.432.409.528,09 (nove bilhões, quatrocentos e trinta e dois milhões, quatrocentos e nove mil, quinhentos e vinte e oito reais, nove centavos), ocorrendo ainda receitas adicionais para financiamento do ensino no montante de R\$ 1.037.683.575,21 (um bilhão, trinta e sete milhões, seiscentos e oitenta e três mil, quinhentos e setenta e cinco reais, vinte e um centavos).

Receitas Recebidas no Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação

Os recursos que compõem o Fundeb são arrecadados pela União e distribuídos entre os Estados proporcionalmente ao número de alunos matriculados no âmbito de atuação prioritária.

A cota-parte transferida ao Estado, no exercício de 2015, foi de R\$ 917.526.455,26 (novecentos e dezessete milhões, quinhentos e vinte e seis mil, quatrocentos e cinquenta e cinco reais, e vinte e seis centavos), por sua vez, as receitas de aplicações financeiras dos recursos do Fundeb somaram, no decorrer do exercício, R\$ 13.186.947,96 (treze milhões, cento e oitenta e seis mil, novecentos e quarenta e sete reais, e noventa e seis centavos), perfazendo o montante de R\$ 930.713.403,22 (novecentos e trinta milhões, setecentos e treze mil,

quatrocentos e três reais, e vinte e dois centavos) de receitas recebidas no Fundeb a serem destinadas, em sua totalidade, à manutenção e desenvolvimento da educação básica pública.

Note-se que, nos termos do artigo 8º da Lei Federal nº 11.494/2007, a distribuição dos recursos do Fundeb é realizada com base no número de alunos matriculados na educação básica pública, segundo dados do último censo escolar.

A partir de 2014, embora as transferências recebidas no Fundeb tenham crescido em valores nominais, ao corrigirmos esses valores pelo IPCA-IBGE, constatamos sucessivas quedas entre os exercícios de 2013 a 2015.

Limites Mínimos com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

Os limites mínimos de aplicação a serem atingidos pelo Governo do Estado do Espírito Santo no exercício de 2015 são:

- a) No Ensino Total: R\$ 2.358.102.382,02 (dois bilhões, trezentos e cinquenta e oito milhões, cento e dois mil, trezentos e oitenta e dois reais, e dois centavos);
- b) No Fundeb: R\$ 930.713.403,22 (novecentos e trinta milhões, setecentos e treze mil, quatrocentos e três reais, e vinte e dois centavos);
- c) Na Remuneração dos Profissionais do Magistério: R\$ 558.428.041,93 (quinhentos e cinquenta e oito milhões, quatrocentos e vinte e oito mil, quarenta e um reais, e noventa e três centavos).

Análise da Aplicação na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino**Gasto Efetivo com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino**

As despesas efetivamente realizadas com ensino pelo Governo do Estado no exercício de 2015 somaram o total de R\$ 2.620.554.770,38 (dois bilhões, seiscentos e vinte milhões, quinhentos e cinquenta e quatro mil, setecentos e setenta reais, e trinta e oito centavos).

Conforme evidenciado pela equipe deste Tribunal, que analisou o Relatório Resumido da Execução Orçamentária do Governo do Estado, 6º Bimestre de 2015 (Processo TC 941/2016) e o processo de Prestação de Contas do Governador (TC nº 3.532/2016), as despesas que foram realizadas pelo Governo do Estado, por meio do Órgão responsável pela aplicação dos recursos públicos no ensino (Sedu), mas que não guardaram conformidade com aquelas estabelecidas no artigo 70 da Lei Federal nº 9.394/96 ou com a Resolução TCE-ES nº 238/12, foram expurgadas da base de cálculo das despesas para fins de apuração do percentual mínimo fixado no artigo 212 da Constituição Federal de 1998, em relação às receitas de impostos e decorrentes das transferências constitucionais, conforme detalhamento a seguir:

DESPESAS EXCLUÍDAS DA APURAÇÃO - EDUCAÇÃO	VALOR
RP Processados Cancelados em 2015 - Computados na Educação - MDE	368.095,10
RP Processados Cancelados em 2015 - Computados na Educação - FUNDEB	209.736,83
Despesas Custeadas com Superávit Financeiro do FUNDEB	5.961.396,16
Receita de Aplicação Financeira dos Recursos do FUNDEB	13.186.947,96
TOTAL DAS DESPESAS EXCLUÍDAS	19.726.176,05

Fontes: Processo TC 3.532/2016 - RREO 6º Bim 2015 – SIGEFES.

- Restos a pagar processados cancelados no exercício de 2015, considerados como gastos na educação em exercícios anteriores → RREO 6º bimestre 2015;

Rec. Vinculado ao Ensino – MDE → R\$ 368.095,10.

Recursos do Fundeb → R\$ 209.736,83.

Base Legal: Artigo 23, § 2º, da Resolução TCE-ES nº 238/12.

- Superávit financeiro do Fundeb, exercício de 2014, aplicado no primeiro trimestre de 2015 → RREO 6º bimestre 2015;

Recursos do Fundeb → R\$ 5.961.396,16.

Base Legal: Cumprimento do Artigo. 21, § 2º, da Lei Federal nº 11.494/07.

- Receita de aplicação financeira dos recursos do Fundeb, em 2015 → RREO 6º bimestre 2015;

Recursos do Fundeb → R\$ 13.186.947,96.

Base Legal: Cumprimento do Artigo. 20, § único, da Lei Federal nº 11.494/07.

Constatou-se, assim, que a despesa total com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, no exercício de 2015, atingiu, após as exclusões mencionadas, o montante de R\$ 2.620.554.770,38 (dois bilhões, seiscentos e vinte milhões, quinhentos e cinquenta e quatro mil, setecentos e setenta reais, e trinta e oito centavos), equivalente a 27,78% das receitas de impostos e das transferências constitucionais.

Deve-se registrar que, na apuração das despesas com a manutenção e desenvolvimento do ensino (Fonte 102), foi computada, pelo Poder Executivo e por este Tribunal, despesa com repasse para cobertura de déficit financeiro do Regime Próprio de Previdência Social relativo aos servidores da educação, no montante de R\$ 566.869.011,71 (quinhentos e sessenta e seis milhões, oitocentos e sessenta e nove mil, onze reais, e setenta e um centavos), despesa essa fundamentada no artigo 21, parágrafo 4º, da Resolução TC nº 238 de 15/05/2012.

Apesar do que fora relatado no parágrafo anterior, o caput do art. 212 da Constituição estipula que 25% da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, sejam aplicados em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE. Assim sendo, por força das determinações legais, fica o ente obrigado a aplicar, especificamente, os recursos acima mencionados em MDE, sendo impedida sua destinação para outros fins, ainda que faça a compensação com recursos provenientes de outras fontes.

Segundo o art. 70 da Lei nº 9.394 de 1996, devem ser consideradas despesas com MDE para fins de cálculo do limite constitucional as despesas com **remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação**.

Nos termos do MANUAL DE DEMONSTRATIVOS FISCAIS¹¹:

“Em adição, há que se considerar a natureza das despesas que podem ser consideradas como MDE, em particular as despesas referentes a pessoal.

Conforme previsão legal, consideram-se, como MDE, as despesas realizadas com vistas à consecução dos objetivos básicos das instituições educacionais. Sob esse aspecto, o art. 70, inciso I, da LDB, determina que, no que se refere a gastos com pessoal, considerem-se as despesas destinadas à remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação, excetuando-se as despesas com pessoal quando em desvio de função ou em atividade alheia à manutenção e desenvolvimento do ensino, conforme previsto no art. 71, inciso VI da lei acima referida.

A Constituição, por sua vez, distingue expressamente em seu texto os termos provento, pensão e remuneração, aplicando o termo remuneração para os servidores ativos, **provento** para os inativos e **pensão** para os pensionistas.

“Art. 37.

...

*XI – a remuneração e o subsídio dos ocupantes de cargos, funções e empregos públicos da administração direta, autárquica e fundacional, dos membros de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos detentores de mandato eletivo e dos demais agentes políticos e os **proventos, pensões...**”*

“Art. 40.

...

§ 2º Os proventos de aposentadoria e as pensões, por ocasião de sua concessão, não poderão exceder a remuneração do respectivo servidor, no cargo efetivo em que se deu a aposentadoria ou que serviu de referências para a concessão da pensão.

§ 3º Para o cálculo dos proventos de aposentadoria, por ocasião da sua concessão, serão consideradas as remunerações utilizadas como base para as contribuições do servidor aos regimes de previdências de que tratam este artigo e o art. 201, na forma da lei.” (grifo nosso)

¹¹Brasil. Secretaria do Tesouro Nacional. Manual de Demonstrativos Fiscais.op. cit., p. 282.

Adicionalmente, o art. 22, inciso I, da Lei 11.494/07 determina expressamente o conceito de **remuneração** para profissionais do magistério.

“Art. 22. Pelo menos 60% (sessenta por cento) dos recursos anuais totais dos Fundos serão destinados ao pagamento da remuneração dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública.

Parágrafo único. Para os fins do disposto no caput deste artigo, considera-se:

I – remuneração: o total de pagamentos devidos aos profissionais do magistério da educação, em decorrência do efetivo exercício em cargo, emprego ou função, integrantes da estrutura, quadro ou tabela de servidores do Estado, Distrito Federal ou Município, conforme o caso, inclusive os encargos sociais incidentes;”(grifo nosso)

Portanto, a partir do exposto acima, e considerando a interpretação conjunta dos arts. 37 e 40 da Constituição, os arts. 70 e 71 da LDB, e o art. 22 da Lei 11.494/07, conclui-se que, para fins do limite constitucional com MDE, a componente “remuneração” deve se restringir às despesas correspondentes ao pagamento do pessoal efetivo, que se encontra exercendo cargo, emprego ou função na atividade de ensino, **excluindo-se, por conseguinte, as despesas que envolvam gastos com inativos e pensionistas**, pois a lei faz distinção entre as espécies de rendimento: remuneração, proventos e pensões. As despesas com inativos e pensionistas devem ser mais apropriadamente classificadas como Previdência.

Ademais, realçando a conclusão da STN devidamente tipificada anteriormente, salientamos que as despesas custeadas com os recursos repassados pelo tesouro do ente para fazer face ao déficit financeiro do RPPS ou repassado para constituição de reserva financeira não podem ser deduzidas para o cálculo da despesa com pessoal líquida. **Essas despesas constituem a parcela da despesa com inativos** de responsabilidade do ente federado, e, portanto, devem fazer parte do cômputo da despesa total com pessoal.

Não obstante, amparado **pelo § 4º do Art. 21 da Resolução TCEES 238/2012**, recursos financeiros despendidos para a cobertura de Déficit Financeiro do RPPS

(aporte) são contabilizados e computados como despesas destinadas à manutenção e desenvolvimento do ensino, nos seguintes termos:

§ 4º As despesas com contribuição complementar destinadas a cobrir déficit financeiro do RPPS, estabelecidas na lei complementar estadual 282/2004, no tocante aos inativos e pensionistas originário da educação, custeados com os recursos de que trata o caput do artigo 21, **serão consideradas** como de manutenção e desenvolvimento do ensino, nos termos desta Resolução.

Vale ressaltar que a Comissão de Planejamento das Contas do Governador 2015¹², mediante o Ofício 01/2015 (Anexo 8.1), encaminhado ao relator, Conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo, cientificou-o das consequências de se contabilizar e computar, no cálculo das despesas destinadas à manutenção e desenvolvimento do ensino, os recursos financeiros despendidos para a cobertura de Déficit Financeiro do RPPS (aporte). Ato contínuo, o relator deu ciência ao Plenário do teor do referido ofício.

Desta forma torna-se iminente a necessidade, por parte dessa corte de Contas, de rever os termos da referida Resolução afim de adequá-la às norma vigentes.

Evolução Percentual da Aplicação na Educação no Espírito Santo

Embora tenha sido cumprido o limite mínimo de aplicação de 25% das Receitas Líquidas de Impostos e Transferências Constitucionais, o exercício de 2015 foi contemplado com o menor percentual de aplicação na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino dos últimos quatro anos (2012/2015).

¹² Portaria N nº 042 de 11-05-2015.

Análise da Aplicação dos Recursos do Fundo de Manutenção da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb)**Gasto Efetivo do Fundeb**

A despesa com o Fundo de Manutenção da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), no exercício de 2015, atingiu o montante de R\$ 905.371.651,95 (novecentos e cinco milhões, trezentos e setenta e um mil, seiscentos e cinquenta e um reais, noventa e cinco centavos), equivalentes a 97,28% das receitas recebidas no Fundeb no exercício.

Verificou-se, ainda, que a Secretaria Estadual de Educação, amparada pelo artigo 21, parágrafo 2º, da Lei 11.494/2007, realizou despesas no primeiro trimestre de 2016, conforme se verifica pela abertura de crédito suplementar (Decreto Estadual nº 234-S – DOE-ES de 24/02/2016) no valor de R\$ 19.587.046,96 (dezenove milhões, quinhentos e oitenta e sete mil, quarenta e seis reais, e noventa e seis centavos), bem como pelo pagamento de despesas de pessoal no montante de R\$ 2.470.035,80 (dois milhões, quatrocentos e setenta mil, trinta e cinco reais, e oitenta centavos) e de restos a pagar não processados no valor de R\$ 3.303.583,61 (três milhões, trezentos e três mil, quinhentos e oitenta e três reais, e sessenta e um centavos), elevando a aplicação efetiva no Fundeb para o montante de R\$ 930.732.318,32 (novecentos e trinta milhões, setecentos e trinta e dois mil, trezentos e dezoito reais, trinta e dois centavos).

Registra-se que o montante de R\$ 25.360.666,37 (vinte e cinco milhões, trezentos e sessenta mil, seiscentos e sessenta e seis reais, e trinta e sete centavos) aplicado no primeiro trimestre de 2016, referente ao exercício de 2015, deverá ser expurgado da análise das contas do exercício de 2016, a se realizar em 2017.

Evolução Percentual da Aplicação das Receitas Recebidas do Fundeb

Observa-se que o Governo do Estado, no decorrer dos últimos quatro anos, vem aplicando no exercício e até o primeiro trimestre do exercício seguinte, o total de receitas recebidas no Fundeb.

Análise da Aplicação de Recursos na Remuneração dos Profissionais do Magistério

Gasto Efetivo com a Remuneração dos Profissionais do Magistério

Constata-se que a despesa com a remuneração dos profissionais do magistério, no exercício de 2015, atingiu o montante de R\$ 690.907.253,78 (seiscentos e noventa milhões, novecentos e sete mil, duzentos e cinquenta e três reais, e setenta e oito centavos) equivalente a 74,23% dos recursos que compuseram o Fundeb.

Evolução Percentual da Aplicação na Remuneração do Magistério

Embora tenha sido cumprido, no exercício de 2015, o limite mínimo de aplicação de 60% das Receitas Recebidas no Fundeb na remuneração do magistério, observa-se que tal percentual persiste em queda nos últimos três anos (2013/2015).

Avaliação dos Gastos com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

Apurados os limites mínimos de aplicação de recursos públicos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino e no Fundeb (Gasto Total no Fundeb e Gasto na Remuneração dos Profissionais do Magistério), bem como as despesas efetivamente realizadas, avaliamos a seguir o cumprimento dos dispositivos constitucionais e legais pertinentes à matéria.

AValiação dos Limites Constitucionais

BASE DE CÁLCULO	PERCENTUAL	VALOR
Receita Líquida Impostos e Transf. Constitucionais		9.432.409.528,09
Transferências Recebidas do FUNDEB		930.713.403,22
APLICAÇÃO MÍNIMA		
I - Valor Mínimo a ser Aplicado no Ensino	25,00%	2.358.102.382,02
II - Remuneração dos Prof. do Magistério	60,00%	558.428.041,93
III - Valor Mínimo a ser Aplicado (Rec. do FUNDEB)	100,00%	930.713.403,22
APLICAÇÃO EFETIVA		
I - Valor Efetivamente Aplicado no Ensino	27,78%	2.620.554.770,38
II - Gasto Efetivo com Rem. Magistério	74,23%	690.907.253,78
III - Valor Efetivamente Aplicado - FUNDEB	100,00%	930.732.318,32
III.a - Exercício 2015	97,28%	905.371.651,95
III.b - Exercício 2016 (1º trimestre)	2,72%	25.360.666,37
APLICAÇÃO SUPERAVITÁRIA		
I - No Ensino Total	2,78%	262.452.388,36
II - Remuneração dos Prof. do Magistério	14,23%	132.479.211,85
III - Dos recursos recebidos do FUNDEB	0,002%	18.915,10

Fo

nte: Processo TC 3.532/2016 - RREO 6º Bim 2015 – SIGEFES.

Observa-se, acima, a aplicação de recursos superavitária nos três limites da educação avaliados.

Limites Constitucionais - Saúde**Legislação - Ações e Serviços Públicos de Saúde**

O arcabouço jurídico-legal do Sistema Único de Saúde inclui a Constituição da República, especificamente os artigos 196 a 200; a Emenda Constitucional nº 29/2000, que alterou os artigos 34, 35, 156, 160, 167 e 198 da Constituição da República, e acrescentou artigo aos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT); a Emenda Constitucional nº 86/2015; e outras disposições de natureza infraconstitucional, tais como: Lei Orgânica da Saúde nº 8.080/1990 e suas alterações; Lei nº 8.142/1990; Lei Complementar Federal nº 141/2012, bem como, no campo infralegal, as Normas e Portarias ministeriais e as deliberações do Tribunal de Contas do Estado, em especial a Resolução TC-248/2012.

Os critérios utilizados para a apuração dos gastos com Ações e Serviços Públicos de Saúde foram aqueles definidos na Resolução TC - 248/2012, nas decisões, nas

deliberações e nos pareceres posteriores. No que concerne aos gastos efetivamente considerados para análise do cumprimento dos valores mínimos a serem aplicados com Saúde, foram computadas as despesas empenhadas durante o exercício, registradas na Função 10 – Saúde conjugadas com as Fontes de Recurso “0104”, “3104” e “4104”, nos termos da Portaria nº 42/99 do Ministério do Orçamento e Gestão, incluindo as despesas inscritas em restos a pagar, desde que amparadas por correspondente disponibilidade financeira vinculada à conta da saúde.

Aplicação dos Recursos Destinados à Saúde

Receita Líquida de Impostos

A receita líquida, proveniente de impostos e das transferências constitucionais, base de cálculo para apuração do mínimo a ser aplicado em Ações e Serviços Públicos de Saúde, foi apurada segundo os critérios supracitados e perf fez, no exercício de 2015, a importância de R\$ 9.432.409.528,09 (nove bilhões, quatrocentos e trinta e dois milhões, quatrocentos e nove mil, quinhentos e vinte e oito reais, e nove centavos).

Limites Mínimos a Serem Aplicados com Ações e Serviços Públicos de Saúde

Após o levantamento das receitas decorrentes de impostos e das transferências constitucionais recolhidas aos cofres públicos no exercício de 2015, evidencia-se a seguir, o valor mínimo de aplicação de recursos em Ações e Serviços Públicos de Saúde por parte do Governo do Estado do Espírito Santo, no exercício sob análise.

Do levantamento, ora efetuado pela Comissão, depreende-se que o total mínimo a ser aplicado na Saúde perf fez o valor de R\$ 1.131.889.143,37 (um bilhão, cento e trinta e um milhões, oitocentos e oitenta e nove mil, cento e quarenta e três reais, e trinta e sete centavos), em atendimento ao artigo 6º da Lei Complementar 141/2012, amparado no inciso II do § 2º do artigo 198 da Constituição Federal.

APLICAÇÃO MÍNIMA

DESCRIÇÃO	%	VALOR
Receita Líquida Impostos/Transferências	-	9.432.409.528,09
Limite Legal - EC 29 art. 77, inciso II c/c LC 141/2012	12,00	1.131.889.143,37

Fontes: Processo TC 3.532/2016 - RREO 6º Bim 2015 – SIGEFES.

Gasto com Ações e Serviços Públicos de Saúde

De acordo com a metodologia fundamentada na Resolução TC - 248/2012, e nos demais preceitos legais, apurou-se um gasto total com Ações e Serviços Públicos de Saúde (somatório das diversas fontes de recursos do Sistema Único de Saúde) no montante de R\$ 2.504.370.921,96 (dois bilhões, quinhentos e quatro milhões, trezentos e setenta mil, novecentos e vinte e um reais, e noventa e seis centavos). Esse valor foi obtido considerando as despesas liquidadas e pagas por fonte/função (exercício de 2015), somadas aos Restos a Pagar inscritos em 2015, com saldo financeiro para seu pagamento futuro.

Pôde-se verificar que de modo a garantir a efetiva aplicação dos recursos nas ações de saúde, foram excluídas, dessa base, as despesas efetuadas com outras fontes de recursos vinculados à saúde, bem como outras deduções apuradas, evitando-se, dessa forma, possível distorção na apuração do percentual mínimo a ser aplicado.

Ressalte-se que foram excluídos outros valores, no montante de R\$ 994.623,47, correspondentes a despesas e receitas que não se enquadram como Ações e Serviços Públicos de Saúde nos termos da legislação vigente.

Gasto Efetivo com Ações e Serviços Públicos de Saúde

Constatou-se que a despesa total com Ações e Serviços Públicos de Saúde atingiu, após as exclusões já mencionadas, o montante de R\$ 1.668.648.662,06 (um bilhão,

seiscentos e sessenta e oito milhões, seiscentos e quarenta e oito mil, seiscentos e sessenta e dois reais, e seis centavos), equivalente a 17,69% das receitas líquidas de impostos e transferências constitucionais, cumprindo, assim, os dispositivos constitucionais e legais pertinentes à matéria.

Observou-se que o Governo do Estado, no exercício de 2015, além de cumprir o limite constitucional de aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde, realizou aplicação superavitária de R\$ 536.759.518,69 (quinhentos e trinta e seis milhões, setecentos e cinquenta e nove mil, quinhentos e dezoito reais, e sessenta e nove centavos), equivalentes a 5,69% das Receitas Líquidas de Impostos e Transferências Constitucionais, conforme detalhado a seguir.

DESCRIÇÃO	TOTAL
Base de Cálculo	
Receita Líquida de Impostos	9.432.409.528,09
Aplicação Mínima	
Valor Mínimo a ser Aplicado na Saúde	1.131.889.143,37
% Mínimo a ser Aplicado na Saúde	12,00%
Aplicação Efetiva	
Valor Efetivamente Aplicado na Saúde	1.668.648.662,06
% Efetivamente Aplicado na Saúde	17,69%
Aplicação Superavitária	
Valor Aplicado a Maior	536.759.518,69
% Superavitário	5,69%

Fonte: Processo TC 3.532/2016 - RREO 6º Bim 2015 – SIGEFES.

Indicadores da Saúde

A evolução do montante da aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde entre os anos de 2012 a 2015 apresenta crescimento nominal nesse período, mas queda real de 2014 para 2015. A evolução do percentual de aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde entre 2012/2015 apresenta crescimento entre 2012/2014 (de 15,03% para 18,47%) e queda de 2014 para 2015, quando o percentual alcançou 17,69%.

8.3 BALANÇO GERAL DO ESTADO

O objetivo deste item é apresentar os resultados da análise do Balanço Geral do Estado, referente ao exercício de 2015, que, por sua vez, tem o intuito de verificar, nos aspectos relevantes, a situação patrimonial e os resultados financeiro e orçamentário em 31/12/2014.

Em continuidade ao processo de aperfeiçoamento da análise do Balanço Geral do Estado, utilizou-se uma abordagem baseada em risco para definição e aplicação dos procedimentos adequados ao exame da confiabilidade das demonstrações contábeis consolidadas referentes ao exercício de 2015. As evidências obtidas foram consideradas suficientes e apropriadas para fundamentar a opinião sobre o Balanço Patrimonial, a Demonstração das Variações Patrimoniais, o Balanço Orçamentário e o Balanço Financeiro.

Ressaltamos que a opinião sobre a situação financeira e patrimonial do Estado se restringe à análise das informações prestadas nos demonstrativos enviados na Prestação de Contas Anual do Governador, referente ao exercício de 2015, tendo em vista que a verificação da materialidade dos saldos contábeis é feita nas auditorias, alvo das fiscalizações empreendidas nas unidades gestoras que contribuíram para a consolidação das demonstrações financeiras e que prestam contas de forma independente.

Relatamos a seguir as constatações obtidas na análise dos demonstrativos contábeis encaminhados na Prestação de Contas Anual de 2015, divididas por cada item evidenciado neste capítulo.

Com base nas análises realizadas, não se teve conhecimento de nenhum fato que leve a acreditar que as demonstrações contábeis que compõem o Balanço Geral do Estado não apresentam adequadamente a posição patrimonial, orçamentária e financeira do Governo do Estado do Espírito Santo, para o exercício de 2015, de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável, considerando a Lei 4.320/1964, a Lei Complementar 101/2000 e as Normas Brasileiras de

Contabilidade, **exceto** quanto aos possíveis efeitos das constatações descritas a seguir.

Na **abertura de créditos adicionais tendo por fonte o superávit financeiro** apurado no exercício de 2014, não foi observado o limite do saldo existente na Fonte 35 (R\$ 35.466.505,21), o que ocasionou um excesso na abertura de crédito na referida Fonte 35 no valor de R\$ 2.459.065,78.

O **Poder Executivo registra orçamentariamente aporte destinado a cobrir o déficit do fundo financeiro**, em desacordo com o MCASP (6ª Edição), o qual orienta que tais transferências devem ser realizadas extraorçamentariamente. Assim, a política contábil adotada pelo Executivo Estadual não reflete fidedignamente o fenômeno contábil; prejudica a comparabilidade do Balanço Orçamentário Consolidado; provoca distorção nas demonstrações contábeis do Regime Próprio de Previdência do Servidor - RPPS, prejudicando de forma relevante a informação acerca do resultado previdenciário e causando prejuízo à análise da gestão fiscal do Estado.

Na verificação dos **créditos não previdenciários inscritos e baixados da dívida ativa estadual**, encontrou-se uma grande dificuldade em obter relatórios administrativos, produzidos a partir do Sistema de Informações Tributárias, que detalhem a movimentação da dívida ativa e que permitam a validação do fluxo financeiro. Com base nos relatórios fornecidos à comissão, verificou-se que os saldos iniciais e finais da dívida, demonstrados no Demonstrativo de Dívida Ativa Tributária e Não-Tributária (DEMDAT), divergem, em mais de 1 (um) bilhão de reais, dos saldos evidenciados no Balanço Patrimonial Consolidado do Estado. Ademais, o referido demonstrativo evidencia ausências de registros contábeis de movimentações por baixas e por acréscimos. Diante de tais fatos, ficou prejudicada a opinião de que os valores demonstrados em dívida ativa guardam correlação com as orientações do Manual de contabilidade Aplicada ao Setor Público. Também, dada à dificuldade na obtenção de dados e de informações detalhadas sobre a movimentação dos créditos que constituem a dívida ativa do Estado, não foi possível

analisar se a conta contábil 121110401 (Créditos Não Previdenciários Inscritos) estaria carregando saldos indevidos.

As **provisões para perdas da dívida ativa**, no montante de 11,503 bilhões, representando 88,67% do montante dos créditos inscritos (conforme Balanço Patrimonial), não estão baseadas em estudos especializados que delimitem e qualifiquem os créditos inscritos, conforme orienta o MCASP – 6ª. Edição. Ademais, o método utilizado baseia-se em recebimentos. Entretanto, as informações financeiras divergem das informações físicas, obtidas pela comissão, não sendo possível verificar com exatidão o saldo e as movimentações para que se realize uma estimativa razoável da média de recebimento nos últimos três exercícios.

Em relação aos **investimentos permanentes**, não há uniformidade de critérios contábeis para sua avaliação pelas unidades integrantes da administração pública estadual, resultando na avaliação de um mesmo investimento por dois métodos distintos: método de custo e método de equivalência patrimonial.

Quanto às **demandas judiciais relacionadas aos precatórios da trimestralidade**, verificou-se que o posicionamento das Cortes Superiores demonstra que, em 31 de dezembro de 2015, a probabilidade de existir uma obrigação era maior que a de não existir, o que torna provável a saída de recursos. Assim, em relação a tais demandas judiciais, uma provisão deve ser reconhecida, principalmente diante da possibilidade de riscos virem a impactar o orçamento estadual. Acerca da estimativa do montante da obrigação possível, os próprios títulos indicam um numerário supostamente devido e, por meio da Decisão proferida no processo que trata do Precatário 200.970.000.523, fls. 780/781, foram delimitados elementos considerados essenciais à revisão dos valores de tais títulos e, segundo informação da Procuradoria Geral do Estado (OF.PGE-GAB N. 110/2016) nos casos em que foi aplicado o recálculo com base em tais elementos, os valores históricos foram reduzidos em mais de 99%. Portanto, existem parâmetros para que sejam traçados cenários que permitam uma estimativa do valor que o Estado racionalmente pagaria para liquidar a obrigação, caso venha a se confirmar a probabilidade.

No que tange à mensuração dos **passivos previdenciários**, verificou-se que o Estado do Espírito Santo realiza a contabilização das provisões matemáticas previdenciárias do Regime Próprio de Previdência nas demonstrações contábeis, contribuindo para a transparência e a qualidade das informações patrimoniais. Entretanto, o registro contábil das provisões matemáticas, com base em estudo atuarial com problemas na base cadastral e nas premissas e hipóteses atuárias, assim como a não atualização da avaliação atuarial em 2015 e a ausência de provisões matemáticas para outros benefícios previdenciários não abrangidos pelo Regime Próprio de Previdência do Estado, comprometem a mensuração do passivo previdenciário e do Patrimônio Líquido do Estado.

O **Resultado do Exercício**, apurado na Demonstração de Variações Patrimoniais, está superavaliado, em R\$ 2.975.436.760,78, devido ao reconhecimento de variações patrimoniais aumentativas relacionadas a inscrições em dívida ativa e a ganhos decorrentes de avaliação de investimentos, ambos pertencentes a exercícios anteriores. Verificou-se que os critérios utilizados para registro das inscrições em dívida ativa (R\$ 2.914.419.645,46) e dos ajustes decorrentes de erro ou omissão em 2014 na avaliação dos investimentos (R\$ 61.017.115,32) não obedeceram aos princípios contábeis da competência e da oportunidade.

Foram observadas **fragilidades na elaboração das notas explicativas** às demonstrações contábeis consolidadas que compõe o balanço geral do Estado, na medida em que não estão referenciadas nas demonstrações e não divulgam toda e qualquer alteração das políticas e critérios de contabilização, tanto em relação às políticas da própria Administração, quanto em relação àquelas recomendadas pelas normas contábeis aplicadas ao setor público.

Ademais, cabe **dar ênfase** às constatações descritas a seguir, que tratam de temas cujo conhecimento auxilia na interpretação das demonstrações, embora não sejam capazes de ressaltar o seu conteúdo:

O Balanço Financeiro, do exercício de 2015, não evidenciou os valores correspondentes à movimentação das **transferências financeiras recebidas (ingressos) e concedidas (dispêndios)**, razão pela qual o demonstrativo contábil

não guarda simetria com as orientações determinadas pelo MCASP e pela Portaria MF 634/13. Porém, as transferências financeiras recebidas e concedidas foram evidenciadas num quadro demonstrativo que consta da Nota Explicativa nº 05 ao Balanço Financeiro.

Constatou-se deficiência nos controles instituídos pela Sefaz para a **conciliação da conta única**, contribuindo para a existência de uma divergência de R\$ 833.481,58 entre o saldo contábil e o financeiro, não plenamente identificada nos documentos de conciliação. Verificou-se também a utilização de um fundo de investimento, cujas aplicações e resgates são realizados com base nos eventuais saldos disponíveis e saldos credores da conta única. Deve-se alertar que, em obediência ao princípio da unidade da caixa, a conta única é operada pelas unidades que compõem a administração, incluindo fundos, autarquias e empresas dependentes, o que torna necessário o controle de tais recursos por fonte.

Observou-se uma **divergência entre o “Quadro dos Superávit/Déficit Financeiro” e o saldo da conta de Disponibilidade por Destinação de Recursos**. Como a referida divergência não impacta o superávit financeiro, haja vista tratar-se de problemas de equação contábil, cabe apenas dar ênfase para alertar aos usuários da informação.

Deve-se chamar a atenção também para o fato de que, embora as **demonstrações contábeis tenham sido submetidas a alterações relevantes após a publicação** em 31 de março de 2016, não foram republicadas. Tais alterações dizem respeito: a eliminação dos saldos intraorçamentários da Demonstração de Variação Patrimonial, que afetaram a evidenciação do total de Variações Patrimoniais Aumentativas e Diminutivas em mais de R\$ 585 milhões, e a inclusão de notas explicativas ao Balanço Patrimonial para explicitar os critérios de depreciação e amortização.

Não foi apresentado, como nota explicativa da DVP, o **Quadro de Variações Patrimoniais Qualitativas**. Embora sua apresentação seja facultativa e dependa de julgamento pelo ente de aspectos como significância e materialidade, tal como orienta o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público e a IPC STN 05,

sugere-se sua elaboração, pois auxilia na verificação do atendimento ao art. 50 da LRF, que trata da destinação do ganho com alienação de ativos.

Deve-se destacar ainda que, no exercício de 2015, por força de decisão judicial, foram extintos por remissão créditos inscritos em dívida ativa no total de 8.673,4370 VRTEs. Embora tal fato não tenha relação direta com as Demonstrações Contábeis, foi uma constatação derivada de sua análise e considerada relevante para os usuários das informações contidas na Prestação Anual de Contas do Governador:

Portanto, considerando a Lei Complementar 101/2000, que estabeleceu a exigência de se realizar a consolidação nacional das contas públicas, cuja competência, nos termos do § 2º do art. 50 da LRF,¹³ é exercida pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e, considerando que a STN, por meio da Portaria STN 634/2013, estabeleceu que as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – DCASP, estabelecidas no MCASP de acordo com as NBC TSP, devem ser observadas obrigatoriamente pelos entes da Federação, de modo a permitir a evidenciação e a consolidação das contas públicas em âmbito nacional, em consonância com os procedimentos do PCASP e, considerando que no âmbito Estadual, a Resolução TC 280/2014 (DIO-TCEES19/11/14, p.1) que alterou o art. 1º da Resolução TC 221/2010 estabeleceu que os jurisdicionados do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo deveriam estar aptos a atender integralmente às novas normas de contabilidade até o final de 2015 e, considerando o novo cronograma de implementação dos procedimentos contábeis estabelecido pela Instrução Normativa 36/2016, torna-se iminente **determinar e recomendar** ações no sentido de sanar as impropriedades identificadas.

¹³ Art. 50.

§ 2º A edição de normas gerais para consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União, enquanto não implantado o conselho de que trata o art. 67.

8.4 GESTÃO PREVIDENCIÁRIA

A gestão previdenciária do Estado do Espírito Santo é efetuada com a segregação da massa de segurados em dois fundos de previdência: Fundo Financeiro e Fundo Previdenciário, conforme a LC nº 282/04.

O Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo (IPAJM) ainda não responde integralmente pela gestão previdenciária do Estado do Espírito Santo visto que não atua na totalidade da gestão previdenciária do Poder Judiciário e o Ministério Público. O acesso e gerenciamento de algumas informações previdenciárias do Poder Judiciário e do Ministério Público ficam a eles restritos, impedindo a transparência de informações concernentes ao pagamento de benefícios previdenciários. Dessa forma, o Poder Judiciário e o Ministério Público do Estado do Espírito Santo têm sob sua responsabilidade a arrecadação e gestão das receitas previdenciárias, a elaboração da folha de pagamentos dos benefícios previdenciários e o respectivo pagamento de seus magistrados e membros, constituindo-se, nestas instituições, a existência de **unidades gestoras previdenciárias próprias**.

Foi constatado que o IPAJM **não realizou a reavaliação atuarial no exercício de 2015**, deixando desta forma de mensurar o equilíbrio financeiro e atuarial do ES-Previdência e, por consequência, da Previdência Estadual.

De acordo com a última avaliação atuarial publicada no sítio eletrônico do Ministério da Previdência (DRAA 2015, data base dos dados: 31/12/2014), o Regime Próprio de Previdência do Estado do Espírito Santo (ES-Previdência) possui 74.174 segurados, sendo 39.410 segurados **ativos**, 28.858 **inativos** e 5.906 **pensionistas**, vinculados ao ES – Previdência.

A proporção do quantitativo total de servidores ativos (39.410) em relação ao total de inativos e pensionistas (34.764) é de **1,13**, ou seja, a proporção de ativos e inativos é de aproximadamente **1 servidor ativo para 1 inativo**, demonstrando, segundo classificação por metodologia científica dessa relação de segurados ativos/inativos,

que a **situação do RPPS Estadual é crítica** e já apresenta **déficit financeiro sendo suprido pela utilização dos recursos do ativo líquido** ou **por meio de aportes mensais repassados pelo Estado**. Essa relação de segurados ativos/inativos também pode ser agravada pelo fato do Estado manter uma alta proporção de **servidores comissionados e de contratações/designações temporárias** (média de 43%), em relação ao quantitativo de servidores efetivos concursados, visto que essa **política de pessoal retira os recursos do Regime Próprio de Previdência**, vez que os servidores comissionados e em designação temporária recolhem ao Instituto Nacional de Seguridade Social, e não ao IPAJM.

Em relação à análise das estatísticas dos Fundos que compõem o ES – Previdência, no **Fundo Financeiro**, o quantitativo total de servidores ativos, beneficiários aposentados e pensionistas vinculados a este Fundo, apurado na data-base de 31/12/2014, é de 56.820 segurados. A maior parte, 28.817, é de segurados inativos, também contando com 22.160 ativos e 5.843 pensionistas, tendo em vista que a massa de segurados é anterior à LC 282/04, possuindo, dessa forma, uma população de segurados maior e mais antiga.

Em relação às estatísticas do **Fundo Previdenciário**, o quantitativo total de servidores ativos, beneficiários aposentados e pensionistas vinculados, considerando o DRAA 2015, é de 17.354 segurados, apurados na data base de 31/12/2014. A maior parte da população de segurados, 17.250, é de ativos, também contando com 41 inativos e 63 pensionistas, tendo em vista que, ao contrário do Fundo Financeiro, a massa de segurados é posterior à LC 282/04, tendo, como característica, um contingente novo de segurados.

Depreende-se da análise de consistência das informações constantes das bases cadastrais que subsidiaram as avaliações atuariais dos exercícios de 2010 a 2015, encaminhadas à empresa de consultoria atuarial contratada para realizar o estudo atuarial do RPPS Estadual, que o estudo atuarial do exercício de 2014, data base de 31/12/2013, está defasado nas **projeções de servidores admitidos**, tornando o valor das **reservas matemáticas previdenciárias SUBESTIMADAS**.

Observou-se, também, que existiam servidores admitidos após a data da publicação da Lei Complementar nº. 282/2004 (D.O.E. de 26/04/2004) **classificados indevidamente no Fundo Financeiro**. Na prática, isso significa que as provisões matemáticas previdenciárias desses servidores estão sendo calculadas e suportadas pelas alíquotas destinadas ao Fundo Financeiro, em vez de estarem no Fundo Previdenciário. Esse fato compromete o cálculo do equilíbrio financeiro e atuarial do Fundo Previdenciário e reduz a previsão do montante necessário para o Estado repassar ao Fundo Financeiro, a título de aporte financeiro.

Em análise ao contingente de segurados ativos das avaliações atuariais dos exercícios de 2010 a 2015, foi verificada a necessidade de validação do número de admissões de servidores efetivos, pela entidade autárquica responsável pela previdência dos servidores do Estado do Espírito Santo (IPAJM), antes desses serem remetidos para a empresa de atuária, com vistas a minimizar os seus efeitos no equilíbrio financeiro e atuarial da Previdência Estadual e na projeção da necessidade de aporte financeiro.

A análise das informações das aposentadorias concedidas e dos beneficiários de pensão, que subsidiaram as avaliações atuariais relativas aos exercícios de 2010 a 2015, apontou inconsistências em suas bases de dados, encontrando-se subestimadas.

Por consequência das análises realizadas nos estudos atuariais dos servidores ativos, aposentados e pensionistas, pode-se concluir que os **Demonstrativos do Resultado da Avaliação Atuarial (DRAA)**, relativos aos exercícios de 2010 a 2014, encontravam-se subestimados em relação a quantitativos de segurados vinculados ao IPAJM, tendo como consequência dessa ausência de segurados nos estudos atuariais um Passivo Atuarial subestimado e alíquotas necessárias para o custeio divergentes da realidade, distorcendo o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS. Para mensurar o quanto a ausência de segurados impacta no Passivo Atuarial, nas alíquotas de custeio do RPPS e no equilíbrio financeiro e atuarial da previdência

estadual, seria necessário **acesso a base de dados dos segurados de forma completa e consistente e auxílio de um atuário para elaborar novas projeções.**

As **receitas previdenciárias** representaram em 2015 os valores de R\$ 656.821.780,01 e R\$ 525.168.156,45 para a arrecadação dos Fundos Financeiro e Previdenciário, respectivamente. As **despesas previdenciárias realizadas, relativas às aposentadorias, pensões e outros benefícios previdenciários,** apresentaram o montante consolidado de R\$ 2.202.901.809,28, relativo ao ES – Previdência, apresentando especificamente, por plano de previdência, os valores de R\$2.198.563.076,16 para o Fundo Financeiro e R\$4.338.733,12, para o Fundo Previdenciário.

A complementação de recursos (aporte), em vista da insuficiência financeira do provedor previdenciário, que em 2015 representou 1,58 bilhões de reais (R\$1.580.530.897,24), encontra-se em evidente ascendência, já representando o comprometimento de 13,22% da receita corrente líquida (RCL) do Estado.

Em relação aos **Resultados Previdenciários** (receitas próprias menos despesas), relativos ao exercício de 2015, o Fundo Financeiro apurou **déficit** financeiro na ordem de R\$ 1.541.741.296,15 e o Fundo Previdenciário um **superávit** no valor de R\$ 520.829.423,33, apurando-se com a consolidação desses montantes, o valor negativo de **R\$ 1.020.911.872,82**, representativo do déficit financeiro do ES – Previdência.

Em relação às **disponibilidades financeiras e investimentos do RPPS**, os saldos verificados, referentes ao exercício de **2015**, foram na ordem de R\$ 65.487.114,61 e R\$ 1.851.053.953,13, respectivamente para os Fundos Financeiro e Previdenciário.

Em verificação à contabilização das coberturas de insuficiências financeiras, foi constatado que a apuração do resultado financeiro do regime próprio de previdência do Estado do Espírito Santo vem sendo constantemente distorcido, e de forma relevante, **visto que o mesmo fato gerador,** ou seja, **a contabilização da**

cobertura das insuficiências financeiras¹⁴ vem sendo registrada de forma distinta pelo Poder Executivo e pelos Poderes, com supedâneo no Decreto Estadual nº. 2.158-R, de 12/11/2008, e em desacordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade, com o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) e com o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF). Dessa forma, esta prática **distorce, de forma relevante, as demonstrações contábeis** do Fundo Financeiro e do ES-Previdência, visto que, o Fundo Financeiro é deficitário e apresenta-se como quase “equilibrado”, podendo induzir, aos usuários da informação, concluir por um resultado previdenciário destoante da realidade.

Foi verificado que as unidades gestoras do Estado não tem poder para alterar os lançamentos contábeis no Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas do Espírito Santo (Sigefes), pois estes são previamente cadastrados e configurados pela Secretaria da Fazenda. Considerando esta realidade se faz necessário à revogação do Decreto Estadual nº. 2.158-R/2008 e o cumprimento integral das Normas Brasileiras de Contabilidade e do Manual de Contabilidade aplicado ao Setor Público.

Na questão de avaliação de longo prazo em vista do equilíbrio atuarial, os dados do resultado atuarial do **Fundo Financeiro** revelam que o **déficit atuarial** saltou de 841 milhões para mais de 39 bilhões, elevando-se em mais de 4.641%, no período de 10 anos (2005-2014). Já o **Fundo Previdenciário** vem apresentando neste mesmo período um incremento em seu **superávit**, saltando de pouco mais de 7 milhões em 2005 para 525 milhões no exercício de 2014, representando um aumento de 7.294%. O resultado atuarial do Regime Próprio de Previdência do Estado do Espírito Santo, que é o resultado consolidado dos dois fundos, apresenta **déficit da ordem de 38,5 bilhões**.

Foi constatado no Balanço Geral do Estado do exercício de 2015 **que não houve registro da atualização das provisões matemáticas previdenciárias**. Ao se fazer

¹⁴ Previsto no § 1º do art. 40 da Lei Complementar nº. 282/2004.

uma avaliação atuarial nos RPPS, são dois os objetivos principais: **calcular o passivo atuarial** – que é o valor das **Reservas Matemáticas**, quer dizer, das provisões para pagar benefícios já concedidos e benefícios a conceder – e estabelecer o plano de custeio, entretanto, no exercício de 2015, o Governo do Estado não realizou a avaliação atuarial na data do balanço, inobservando a Lei Federal nº. 9.717/98 (art. 1º, inciso I) e a Lei Complementar Estadual nº. 282/2004 (arts.57 e 58).

Em relação aos resultados do balanço atuarial, os montantes de R\$ R\$73.001.973,77 e R\$819.017.636,65 referem-se às Provisões Matemáticas Previdenciárias, respectivamente, dos planos financeiro e previdenciário, perfazendo R\$892.019.610,42.

Em verificação às informações do Balanço Atuarial relativo ao exercício de 2015, constatou-se que, para os valores das Provisões Matemáticas Previdenciárias registradas, foram mantidos os mesmos valores do exercício de 2014, ou seja, não foram apurados, nem tão pouco registrados em contas de resultado, observando o princípio da competência, as possíveis alterações ocorridas na base normativa, financeira e atuarial do regime e na movimentação dos segurados.

A **data base** das *provisões matemáticas previdenciárias* registradas contabilmente precisa estar compatível com a **data base dos estudos atuariais**, com a finalidade de ser suporte para os registros contábeis e evidenciar a posição patrimonial do ente, na data do balanço. Cabe esclarecer que existe uma diferença entre a ação de realizar um estudo atuarial e a de encaminhá-lo ao Ministério da Previdência. Os prazos de que trata o Ministério da Previdência Social, referem-se à ação de encaminhamento das informações (DRAA) e não da ação de realização dos estudos atuariais. Por fim, mesmo que houvesse divergência nas legislações federais, a Lei Complementar Estadual nº. 282/2004 estabelece a necessidade de revisão das provisões matemáticas em cada balanço.

As **reservas matemáticas do plano financeiro** foram apresentadas no montante de R\$73.001.973,77. Sendo o fundo financeiro deficitário, o total dos compromissos com o pagamento de benefícios a conceder e concedidos totaliza R\$

46.184.202.615,57 que será coberta com a reserva técnica de ativos financeiros (R\$ 73.001.973,77), com as contribuições previdenciárias advindas do ente, dos ativos e dos inativos (R\$ 7.053.298.733,49) e de *aportes financeiros do Estado* (R\$ 39.057.271.908,31).

O montante registrado na conta “**Cobertura de Insuficiência Financeira**” está reduzindo o total das **Provisões Matemáticas Previdenciárias** no montante de R\$ 39.057.271.908,31, que representa o montante de aportes que serão necessários para equilíbrio das contas do fundo financeiro. Este registro acaba por distorcer de forma relevante a **situação deficitária do Fundo Financeiro** nas demonstrações contábeis e evidenciando um resultado nulo no Balanço Patrimonial, visto que o valor total do passivo atuarial do fundo financeiro, por conta desta conta, sempre se anula com o valor das disponibilidades financeiras.

Existe o registro no grupo de “**Provisões Matemáticas de Benefícios Concedidos**” da uma conta redutora denominada “**contribuições do ente**” no montante de R\$ 2.807.684.387,27 (exercício de 2014/2015) que reduz o passivo atuarial do ente, entretanto, desde a competência de janeiro de 2010, por conta da edição da Lei Complementar nº. 539/2009, não existe mais a cobrança da contribuição patronal dos entes sobre o valor de aposentadorias e pensões. Desta forma, esta estimativa se apresenta em desacordo com a legislação estadual em todo o período de 2011 a 2015. Nesta mesma linha, existe a inconsistência de ausência de estimativa de recebimento de contribuição previdenciária dos pensionistas (“**contribuição dos pensionistas**”).

Em análise à variação dos valores registrados na provisão matemática do Plano Financeiro, dos exercícios de 2013 e 2014/2015, chama a atenção o aumento de 93,60% nos valores estimados para a contribuição do ente e dos inativos, sendo que não houve nenhuma alteração legislativa nas alíquotas dos segurados.

Em relação aos dados patrimoniais atuariais referentes ao **plano previdenciário**, foi verificado que os compromissos com os benefícios a conceder e concedidos no plano totalizam R\$ 2.965.066.861,28. Este montante será custeado com as contribuições previstas no plano de custeio da Lei Complementar nº. 282/2004 no

valor total de R\$ 1.876.049.224,63. O confronto entre os compromissos a pagar e as receitas e receber do plano previdenciário geram um passivo atuarial de R\$ 819.017.636,65 que será coberto integralmente com as disponibilidades financeiras já existentes no fundo e que totalizam R\$ 1.344.142.832,31, gerando um **superávit atuarial de R\$ 525.125.195,66**.

Existe o registro no grupo de “**Provisões Matemáticas de Benefícios Concedidos**” da uma conta redutora denominada “**contribuições do ente**” no montante de R\$ 1.182.798,12 (exercício de 2014/2015) que reduz o passivo atuarial do ente, entretanto, desde a competência de janeiro de 2010, por conta da edição da Lei Complementar nº. 539/2009, *não existe mais a cobrança da contribuição patronal dos entes sobre o valor de aposentadorias e pensões.*

As provisões matemáticas dos benefícios concedidos do exercício de 2014/2015 sofreram uma variação de 600% em relação ao valor apurado no exercício de 2013, que também não foi esclarecido em notas explicativas.

As premissas utilizadas para mensuração dos valores apurados e registrados como resultado atuarial do ES-Previdência **são inconsistentes e comprometem a confiabilidade** do déficit do Fundo Financeiro (R\$ 39.057.271.908,31) e do superávit do Fundo Previdenciário (R\$ 525.125.195,66), **fragilizando a verificação do cumprimento do mandamento constitucional do equilíbrio financeiro e atuarial dos RPPS**.

Em relação às provisões matemáticas previdenciárias do IPAJM, foram identificadas situações que comprometem a confiabilidade dos valores registrados na contabilidade. Foi constatada que a realidade previdenciária do Estado aponta a ausência de Unidade Gestora Única de Previdência, contrariando as normas atuariais e previdenciárias. Como consequência desta causa, o RPPS apresenta sua base de dados de forma não consolidada, desatualizada com informações incompletas e pulverizadas, dificultando a gestão atuarial.

Foi constatado que algumas premissas atuariais utilizadas nas avaliações atuariais podem comprometer os resultados atuariais, tais como a utilização de taxas de juros

incompatíveis com as projeções macroeconômicas à época da realização dos cálculos atuariais, ausência de estudos de crescimento real dos salários, bem como valores projetados de despesas com benefícios previdenciários e de receitas de contribuições irreais, frente aos efetivamente realizados no exercício seguinte, além da utilização de uma base de dados cadastral incompleta, inconsistente e desatualizada, e, por fim, a quantificação subestimada de segurados nas avaliações atuariais.

A adoção de uma taxa de juros real incompatível com as projeções macroeconômicas brasileiras expõe o IPAJM a um resultado atuarial do Fundo Previdenciário distorcido, ou seja, superavaliado, não permitindo apurar com segurança o equilíbrio financeiro e atuarial do plano.

A ausência de confiabilidade, em relação aos valores registrados a título de provisões matemáticas previdenciárias, além de ser oriundo de uma gestão atuarial deficiente, vai de encontro ao estabelecido na Constituição Federal, em seu art. 40, bem como ao estabelecido no art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, que pressupõem que um RPPS será organizado com base em normas de contabilidade e atuária que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial.

Em análise às projeções das despesas com benefícios previdenciários e das receitas de contribuições previdenciárias nas avaliações atuariais, ao se comparar o valor projetado das receitas e despesas nas avaliações atuariais (2012 a 2014) com os valores das receitas e despesas nesses mesmos exercícios registradas na contabilidade, efetivamente realizadas, foram constatadas divergências relevantes, decorrentes de projeções de receitas e despesas a menor ou superestimadas, resultando, na prática, em diminuição do valor projetado dos aportes necessários para a cobertura do déficit previdenciário ou expõe o resultado atuarial a um cálculo excessivamente prudente. Essa situação colabora para um **resultado atuarial do Fundo Financeiro com indicação de aportes em montante inferior ao real para a cobertura do déficit atuarial e, em relação ao Fundo Previdenciário, acarreta um resultado projetado superavaliado.**

Considerando uma gestão atuarial e previdenciária responsável, o IPAJM **deve analisar e rever anualmente** as projeções dos valores das receitas de contribuições e das despesas com benefícios previdenciários resultantes das avaliações atuariais, verificando se há correlação com os valores efetivamente realizados **com o intuito de se identificar e minimizar as causas das distorções nos cálculos**. Assim, a **adoção e a manutenção de valores projetados incompatíveis com os efetivamente realizados** expõe o IPAJM a resultados atuariais dos Fundos Previdenciário e Financeiro distorcidos e demonstra a importância de manter uma base de dados completa e atualizada, e **da realização de escolhas das hipóteses financeiras e atuariais mais adequadas à massa de segurados**, refletindo de forma direta na mensuração do equilíbrio financeiro e atuarial do IPAJM e, por consequência, não permitindo o correto dimensionamento das provisões matemáticas previdenciárias, contabilizadas nos balanços patrimoniais da entidade.

A ausência de estudos que embasaram a hipótese de crescimento real da remuneração das carreiras do Ente **pode ocasionar em distorções relevantes na mensuração do equilíbrio financeiro e atuarial**, e, consequentemente, **nos valores registrados a título de provisões matemáticas previdenciárias**.

Em verificação à estruturação da base cadastral do IPAJM, se está com informações suficientes e se está devidamente atualizada, a ponto de permitir que as avaliações atuariais reflitam a realidade do RPPS, foi possível observar que **o IPAJM não possui uma base cadastral própria consolidada**, com exceção do Executivo, do qual o regime próprio possui acesso a base por meio do sistema informatizado (SIARHES), nos demais poderes o acesso aos dados só é possível mediante solicitação e extração de dados. Os **arquivos de dados com as informações dos segurados, encaminhadas pelos órgãos e poderes, não se encontram padronizados e, em alguns casos, se mostraram incompletos**. A ausência de padrão acaba por ocasionar dificuldades na apuração e consolidação dos dados efetuados pela unidade gestora.

Foi constatado que a ausência de revisão das informações relativas à data de admissão dos servidores, especialmente para os **servidores da área de saúde**,

pois foi considerada como data de Ingresso no Serviço Público a data de migração dos sistemas, ocorrida em 27/07/2007, distorce as projeções da necessidade de aporte financeiro a ser repassado ao Fundo Financeiro e da “real” necessidade de alíquotas de contribuições para manutenção do equilíbrio financeiro e atuarial do sistema previdenciário do Estado, visto que nem todos os servidores com esta data de admissão (27/07/2007) pertencem ao Fundo Previdenciário.

Também foi constatada a precariedade na informação do tempo anterior de serviço/contribuições dos segurados ativos do RPPS, visto que 80% dos servidores ativos do Poder Executivo não possuem tempo de contribuição registrado na base cadastral informada à empresa de atuária, com fins de subsidiar as projeções. Também foi verificado que não existe a informação de tempo de contribuição dos servidores dos demais poderes na base de dados que subsidiou a elaboração do DRAA de 2014.

Essa situação se repetiu na análise das bases de dados que subsidiaram a elaboração dos Demonstrativos Atuariais de 2010 a 2013, visto que em 80% dos servidores ativos do Poder Executivo não foi repassada a informação de tempo de contribuição para a empresa de atuária realizar os estudos do equilíbrio financeiro e atuarial da previdência estadual.

Reforça-se diante deste cenário a **necessidade de um setor de gestão atuarial e da presença de um profissional de atuária nos quadros do RPPS-ES,** com vistas a coordenar todo processo de estatísticas locais, além de promover a coleta, a preparação e validação do insumo mais importante do estudo atuarial, **a base de dados de todos os segurados do regime.**

A necessidade de atualização periódica fica flagrante quando percebe-se que dados como progressão em carreiras de servidores, número de dependentes de beneficiários, datas de nascimento de cônjuges e demais dependentes, averbação de tempo de serviços, dentre outras informações, como as acima exemplificadas, ***deixam de ser verificadas e atualizadas constantemente***, acarretando distorções que maculam e comprometem qualquer tipo de cálculo atuarial.

A ausência de informações consistentes e confiáveis acerca do equilíbrio da previdência dos servidores públicos impede o gestor a tomar as decisões necessárias para o restabelecimento do real equilíbrio atuarial tempestivamente, e, no decorrer deste interstício de tempo sem as informações ou com informações imprecisas, pode comprometer o equilíbrio de longo prazo das finanças públicas, nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Diante dos fatos compreende-se que, da forma como esta, **a base cadastral não consegue transmitir um cenário fidedigno da real situação de seus beneficiários**, o que acaba por prejudicar a saúde financeira do regime, pois contribui para o alcance de números distorcidos nos cálculos atuariais realizados.

Outro produto da avaliação atuarial anual, que deve ser realizada a cada balanço é a realização das projeções atuariais, com vistas a subsidiar a publicação dos demonstrativos exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, **mas também dar suporte para alocação dos recursos dos RPPS na Política de Investimentos do ente com vistas a compatibilizar seu fluxo de investimentos com o fluxo de pagamentos**, podendo, desta forma, escolher o tempo das aplicações de acordo com a necessidade de desembolso da entidade.

Ressalta-se a importância de que os resultados das projeções atuariais sejam próximos da realidade executada pelo órgão, visto que o resgate antecipado de aplicações financeiras **pode arrecatar perdas na rentabilidade das aplicações, se as mesmas não forem adequadamente planejadas**.

Foi verificado, entretanto, e em desacordo com a legislação previdenciária e o que reza a responsabilidade fiscal (art. 53 da LRF), que o Estado publicou o demonstrativo das projeções atuariais do regime próprio de previdência social (RPPS) dos servidores públicos (Anexo 10), relativo aos planos financeiro e previdenciário, ***referente ao 6º bimestre do exercício financeiro de 2015, reproduzindo os mesmos valores publicados no 6º bimestre de 2014***. Os dados publicados eram em data-base distinta aos do 6º bimestre de 2015 e com um ano de atraso, não é isso que preza a gestão fiscal responsável, que reza o

acompanhamento bimestral da situação financeira dos entes, inclusive com a publicação dos próprios Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária.

Fica evidenciado na projeção atuarial do Plano Financeiro que as receitas e despesas previdenciárias para o período de 2015 a 2090 encontra-se numa situação de desequilíbrio atuarial (receitas previdenciárias menores que despesas previdenciárias) até 2090. Segundo essa projeção, para a geração atual de servidores, constata-se a tendência de queda das despesas previdenciárias, a partir de 2035, em vista da proximidade de extinção da massa atual de segurados do Fundo Financeiro.

Nas projeções atuariais apresentadas para o Fundo Financeiro, é necessário ponderar dois pontos: a) pelas estatísticas apresentadas neste relatório, constatou-se que o Fundo Financeiro possui 22.160 segurados ativos (39%) e 34.660 aposentados e pensionistas (61%); b) que a média de idade dos servidores que compõem o Fundo Financeiro está em torno de 50 anos (homem)¹⁵ e 47 anos (mulher); dessa feita, em média, teríamos um pico de aposentação daqui uns 10 a 15 anos. O maior valor previsto para as despesas está focado no exercício de 2030, no montante de R\$ 2.283.260.978,68 o que representa um aumento pífio de 4% em relação ao valor previsto para o exercício de 2015, R\$ 2.201.364.035,65, **mesmo tendo ainda 39% dos segurados para se aposentarem.**

¹⁵ Pelas regras do artigo 40 da Constituição:

§ 1º Os servidores abrangidos pelo regime de previdência de que trata este artigo **serão aposentados, calculados os seus proventos a partir dos valores fixados na forma dos §§ 3º e 17:**

[...]

III - voluntariamente, desde que cumprido tempo mínimo de dez anos de efetivo exercício no serviço público e cinco anos no cargo efetivo em que se dará a aposentadoria, observadas as seguintes condições:

a) **sessenta anos de idade e trinta e cinco de contribuição, se homem, e cinquenta e cinco anos de idade e trinta de contribuição, se mulher;**

b) sessenta e cinco anos de idade, se homem, e sessenta anos de idade, se mulher, **com proventos proporcionais ao tempo de contribuição.**

Em relação ao **Fundo Previdenciário** a projeção de equilíbrio atuarial (receitas previdenciárias maiores que despesas previdenciárias) demonstra resultados previdenciários superavitários até 2090, demonstrando uma situação de equilíbrio atuarial, contrária ao Plano Financeiro, com o dimensionamento ascendente de receitas previdenciárias.

Ressalta-se que o Estado do Espírito Santo realizou a segregação de suas massas em abril de 2004, entretanto, seria salutar que o Governo do Estado apresentasse **a viabilidade orçamentária, financeira e de que os limites da Lei de Responsabilidade Fiscal** serão observados, inclusive nos exercícios de pico dos valores a serem aportados ao Fundo Financeiro, no decorrer dos próximos 75 anos.

No que se refere à **Dívida Consolidada Líquida Previdenciária**, esta é calculada nos termos do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF)¹⁶, a partir da dedução dos valores referentes à Disponibilidade de Caixa Bruta, aos Investimentos e aos Demais Haveres Financeiros, líquidos dos Restos a Pagar Processados do Regime Previdenciário, destacando-se que, para **2015**, apresentou o **valor negativo de R\$ 1.038.761.838,38**.

Foi **projetado** uma apuração de uma dívida previdenciária mais condizente com a realidade estadual, utilizando a metodologia de cálculo estabelecida pelo Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), relativo ao demonstrativo em questão, **mas**, ao invés dos R\$ 966.958.871,44 registrados como dívida consolidada previdenciária, foi considerado R\$ 40.024.230.779,75, tendo em vista a inclusão, no Passivo Atuarial, ***dos recursos utilizados para cobertura da insuficiência financeira*** do RPPS Estadual.

Desta forma, a Dívida Consolidada Líquida do Estado passaria de R\$3.748.618.992,62 para o montante de R\$41.839.153.375,42, representando um percentual de crescimento de 1.016,12%. Também ressalta-se que a

¹⁶ Portaria nº 553, de 22 de setembro de 2014. Aprova a 6ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF, aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios. Válido a partir do exercício financeiro de 2015.

representatividade da Dívida Consolidada Líquida em relação à RCL (receita corrente líquida) representaria o percentual de 350,07%, em razão dessa inclusão do aporte financeiro projetado por 75 anos e trazido a valor presente.

Em relação às despesas efetuadas com complementação de aposentadorias e com benefícios previdenciários do Instituto de Previdência dos Deputados Estaduais (IPDE), considerando que ***são compromissos do ente com os segurados, nos termos da legislação apresentada***, faz-se necessário a **realização de estudo atuarial com vistas a mensurar as provisões acerca destas despesas para registro desse passivo nas demonstrações contábeis do Governo do Estado**, inclusive com as projeções atuariais para dimensionamento de até quando serão dispensados recursos do tesouro com o pagamento de tais compromissos legalmente assumidos.

Portanto, considerando que a manutenção do ***equilíbrio financeiro e atuarial*** é um princípio constitucional previsto no art. 40, caput da Constituição Federal e no art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, que deve ser seguido pelos entes que possuem regime próprio de previdência, e o instrumento adequado para a **mensuração deste equilíbrio é a avaliação atuarial**, que deve ser realizada anualmente, com base no art. 1º, inciso I da Lei Federal nº. 9.717/98, nos arts. 57 e 58 da Lei Complementar nº. 282/2004 e nos parâmetros exigidos pela Portaria MPS nº. 403/2008, torna-se iminente que sejam expedidas **DETERMINAÇÕES** para saneamento das impropriedades identificadas bem como, **RECOMENDAÇÕES** para a melhoria da gestão atuarial e previdenciária do Estado do Espírito Santo.

8.5 AVALIAÇÃO DO PARECER CONCLUSIVO DO CONTROLE INTERNO

Ao analisar o Relatório de Controle Interno (arquivo 01-22-RELOCI), constata-se que os procedimentos de controle adotados pela Administração Pública e avaliados pelo Órgão Central do Sistema de Controle Interno foram elaborados de acordo com o Anexo 11 da Instrução Normativa TC nº 28/2013, **excetuando-se**, entretanto,

aqueles elencados no quadro 5.1 - Gestão Fiscal, Financeira e Orçamentária, transcrito a seguir:

PONTO DE CONTROLE	BASE LEGAL	PROCEDIMENTO
Renúncia de receitas - estimativa de impacto orçamentário-financeiro	LC 101/2000, art. 14	Avaliar se a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita foi acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, se atende ao dispositivo da lei de diretrizes orçamentárias e se observou as disposições contidas nos incisos I e II, do art. 14, da LRF.
Renúncia de receitas - eficácia da concessão ou ampliação do incentivo	LC 101/2000, art. 14, §2º	Existindo renúncia de receita cuja condição de equilíbrio tenha sido a adoção de medida de compensação, hipótese do inciso II, do art. 14 da LRF, avaliar se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput do art. 14 só entrou em vigor quando efetivamente foram implementadas as medidas de compensação.
Renúncia de receitas - legislação específica	CRFB/88, art. 150, §6.º	Avaliar se a concessão de subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições foram concedidos mediante lei específica estadual ou municipal, regulando exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição.
Renúncia de receitas - resultado	CRF/88, art. 37 - Legislação específica	Avaliar se os resultados obtidos em decorrência da renúncia de receitas, sob o aspecto sócio-econômico, atenderam às justificativas apresentadas para sua concessão, as metas resultados esperados consignados nas leis que autorizam os incentivos, bem como se atenderam os princípios aplicáveis à administração pública consignados no art. 37 da CRF/88.
Despesa pública - criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa - afetação das metas fiscais	LC 101/2000, art. 17, §3º	Havendo criação, expansão ou aperfeiçoamento de despesas de caráter continuado, avaliar se foram observadas as condições previstas no art. 17, §1º, da LRF e se os efeitos financeiros decorrentes do ato praticado não afetarão as metas fiscais dos exercícios seguintes e serão compensados por aumento permanente de receitas ou pela redução permanente de despesas.
Concessão de privilégios fiscais para empresas públicas ou sociedades de economia mista	CRF/88, art. 173, §2º	Avaliar se houve concessão de privilégios fiscais para empresas públicas ou sociedades de economia mista não extensivos ao setor privado.

No que diz respeito ao **Parecer Conclusivo**, constatou-se que o responsável pelo Órgão Central do Sistema de Controle Interno **não opinou conclusivamente** se as demonstrações contábeis e as demais peças que integram a prestação de contas sob exame representam “adequadamente, “adequadamente com ressalvas” ou “inadequadamente” a posição orçamentária, financeira, patrimonial e de gestão fiscal do exercício a que se refere, ou seja, **não atendeu a conformidade do item 5 do Anexo 11** da Instrução Normativa nº 28/2013.

Pelo fato dos procedimentos não observados no exercício de 2015 estarem entre aqueles não avaliados no relatório do exercício de 2014 e por se referirem a temas importantes na avaliação da gestão fiscal, financeira e orçamentária do Ente, torna-se iminente que sejam expedidas **DETERMINAÇÕES** para saneamento das impropriedades identificadas.

8.6 ANÁLISE SETORIAL DO GOVERNO: EDUCAÇÃO, SAÚDE E SEGURANÇA

A função precípua do poder público, tão perseguida pelos mecanismos de governança, consiste, basicamente, na prestação dos serviços públicos de qualidade à sociedade brasileira. É fundamental ao Estado, a utilização de ferramentas gerenciais, que permitam fixar metas e objetivos a serem concretamente alcançados pelos administradores públicos.

Os indicadores de desempenho apresentam-se como uma fonte de informação de grande valia, ao permitir conhecer determinada perspectiva social e, a partir dela, identificar as deficiências, planejar e adequar ações e acompanhar a gestão pública.

Promovidas as escolhas de suas lideranças, estabelecidas adequadamente suas estratégias e realizados os devidos controles de riscos da gestão, os índices de desempenho tendem, naturalmente, a apresentar considerável desenvolvimento.

Deste modo, é possível concluir que o desempenho negativo de determinado indicador poderá ocasionar, também, deficiências nos mecanismos de governança, quais sejam, dentre outros:

- Liderança: por meio da seleção de membros da alta administração que não possuem os atributos e perfil necessários para impulsionar a atuação de determinado setor ou órgão;
- Estratégia da organização: quando as práticas participativas, as metas e os objetivos a serem executados pela administração não são estabelecidos devidamente; e
- Controle: diante da ausência ou insuficiência do acompanhamento das estratégias estabelecidas ou da ausência ou deficiência da estrutura de gestão de riscos, auditorias internas, prestação de contas e mecanismos de transparência.

Pode-se concluir que quanto maior a adesão às boas práticas de governança melhor a evolução dos índices de desempenho e das metas fixadas pela administração pública, posto que são intrinsecamente interligados.

Abaixo seguem as principais conclusões setoriais:

Educação

O Governo Federal possui estrutura que disponibiliza grande quantidade de indicadores da área da Educação, conforme apresentado neste Relatório. Além disso, o próprio Instituto Jones dos Santos Neves, autarquia vinculada ao Poder Executivo Estadual, faz uso de diversas fontes de dados e emite boletins periódicos sobre o tema da Educação. No entanto, a Secretaria de Estado da Educação não faz uso destas informações para avaliação e implementação de políticas públicas de Educação.

Assim, o presente trabalho constatou a necessidade de maior abrangência no uso de indicadores pela Secretaria de Estado da Educação no Governo do Estado do Espírito Santo.

Quanto à análise dos valores apontados pelos indicadores, é possível concluir que a qualidade da Educação do Estado do Espírito Santo está bem próxima da média nacional, com poucas diferenças para mais ou para menos.

Contudo, essa proximidade da média nacional não significa, necessariamente, que a qualidade da educação Estadual seja satisfatória, tendo-se em vista que, nas análises comparativas com os demais países, o Brasil figura entre os países com pior qualidade da educação¹⁷.

¹⁷ Em 2015, a OCDE elaborou um Ranking Mundial da Educação, disponível em <http://www.oecd.org/education/>, avaliando 76 países, sendo que o Brasil ficou colocado em 60º lugar

Saúde

Apesar de a Secretaria de Estado da Saúde dispor de diversas fontes e dezenas de indicadores para gerenciar, nota-se que não há a utilização dos mesmos como ferramenta de gestão.

Isto porque apenas foi apresentada a medição e a série histórica dos indicadores do SISPACTO, cujo gerenciamento compete ao Ministério da Saúde. Assim, nota-se que a SESA apenas realiza melhor gestão de indicadores de saúde quando impulsionada pelas ações do Governo Federal.

Além disso, não foram localizados, nem em âmbito Nacional nem Estadual, indicadores relativos ao tempo de espera para realização de consultas, exames e cirurgias. Estes indicadores, que podem ser extraídos a partir dos controles de Regulação, têm grande relevância por representar a disponibilização dos serviços de saúde na ponta do atendimento ao cidadão.

Segurança Pública

Como se observa nas informações relatadas nas seções 6.3.2.3 e 6.3.3.3, conclui-se que, em primeiro lugar, os indicadores utilizados pela SESP não incluem informações sobre crimes relevantes, tais como estupro e tráfico de drogas, o que dificulta a promoção de políticas públicas voltadas ao combate e prevenção destes crimes. Os dados sobre estupros até estão incluídos no Boletim de Informações Criminais, mas inserido num grande grupo chamado Crimes Violentos contra a Pessoa. Não há dados específicos sobre esse crime.

Em segundo lugar, os indicadores não são discriminados, por exemplo, por faixa etária, gênero, raça e cor ou município, o que facilitaria um melhor direcionamento das políticas públicas para seguimentos que demandam mais esforços na melhoria da segurança pública. Essa segmentação ocorre no Boletim de Informações Criminais do IJSN, mas também para um grande grupo de crimes, como os Crimes Letais Intencionais. Não há discriminação para cada tipo de crime em separado.

Em terceiro lugar, não há indicadores sobre o perfil dos autores dos crimes, como no caso do tráfico de drogas. Esse tipo de indicador pode permitir trabalhos de prevenção e atuação direta (oportunidades de educação, profissionalização e lazer) sobre populações mais vulneráveis ou propensas ao envolvimento no crime.

Em quarto lugar, a SESP não utiliza indicadores relacionados às metas propostas nos documentos Plano de Desenvolvimento Espírito Santo 2025 e nas Orientações Estratégicas 2015-2018 do Governo do Estado do Espírito Santo, tais como número de inquéritos resolvidos e índice de confiança na polícia.

Por fim, nota-se que algumas das informações não utilizadas pela SESP são de domínio da Secretaria, visto que têm sido fornecidas a outras instituições, tais como o IJSN e o SINESP.

8.7 AVALIAÇÃO DAS DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÕES DO EXERCÍCIO ANTERIOR

As contas prestadas pelo Governador do Estado referentes ao exercício de 2014 foram autuadas no processo TC 6016/2015. Após regular tramitação, o Plenário deste Tribunal exarou o Parecer Prévio TC - 50/2015, pela aprovação das contas à unanimidade, nos termos do voto do Relator, Conselheiro Sérgio Manoel Nader Borges, com algumas recomendações.

O Ministério Público Especial de Contas interpôs embargos de declaração, alegando existir omissões e contradições no Parecer Prévio TC - 50/2015 (processo TC 9974/2015).

O Plenário desta Corte decidiu no Parecer Prévio TC - 7/2016, preliminarmente, conhecer dos embargos de declaração opostos pelo Ministério Público Especial de Contas e no mérito, dar provimento parcial para prestar os esclarecimentos e o suprimento das omissões, sem conferir efeitos infringentes. Desta forma, foram incluídas no Parecer Prévio TC - 50/2015, em 16 de julho de 2015, outras recomendações.

Conforme retratado no capítulo 07, constata-se que parte das recomendações deliberadas pelo TCEES não foram atendidas. Torna-se iminente, portanto, que sejam reiteradas em sede de **DETERMINAÇÃO**.

8.8 PROPOSTAS DE ENCAMINHAMENTO

Os critérios técnicos que nortearam as presentes constatações coadunam integralmente com as disposições constitucionais e legais pertinentes à matéria, segundo disposições resolutivas e/ou decisórias emanadas do colegiado desta Corte de Contas, e encontram-se detalhadamente descritos nos itens específicos de cada assunto aqui analisado, inseridos nas diversas seções deste Relatório Técnico.

Faz-se importante ressaltar que as constatações aqui apresentadas, além do compêndio legal e resolutivo supracitado, tiveram por fundamentação documental os seguintes elementos, dentre outros:

- Demonstrativos elaborados pelo Governo do Estado e constantes da Prestação de Contas sob análise;
- Consultas específicas ao Sigefes, seja pertinente aos demonstrativos contábeis gerados, seja com referência aos documentos originários das transações de receitas, despesas, ativos e passivos; e
- Relatórios das fiscalizações procedidas por esta Corte de Contas, pertinentes ao exercício de 2015.

Cumpre, ainda, destacar que essas conclusões estão diretamente influenciadas pela fidedignidade e/ou impropriedades detectadas na análise contábil dos balanços gerais, cujos ajustes não tenham sido passíveis de mensuração e/ou caracterização por parte desta Comissão Técnica.

Em face do exposto, e:

CONSIDERANDO que o Plenário dessa Corte na Decisão TC 127/2016 - Plenário, que compõe o Processo TC 1212/2015, que trata da análise da LDO para o exercício de 2015 e que integra às presentes contas, **recomendou** a necessidade de aperfeiçoamento/incremento em algumas informações dos Demonstrativos referentes ao Anexo de Riscos Fiscais (ARF) e o Anexo de Metas Fiscais (AMF), integrantes da LDO Exercício 2015, e que estas foram inclusas no sistema de monitoramento deste Tribunal;

CONSIDERANDO que a conclusão da análise da área técnica constatou que a Lei Orçamentária Anual (LOA) para o exercício de 2015 atendeu, de forma parcial, os preceitos das Constituições Federal e Estadual, bem como, da mesma forma, os dispositivos da LRF e da Lei Federal 4.320/64 e que também observou, parcialmente, as diretrizes estabelecidas pela LDO (Lei 10.257/2014), e que o Plenário dessa corte na Decisão TC 126/2016 – Plenário, que compõe o Processo TC 2397/2015, que trata da análise da LOA exercício 2015 e que integra às presentes contas, prolatou **determinações e recomendações** ao Governo do Estado e que estas foram inclusas no sistema de monitoramento deste Tribunal;

CONSIDERANDO que a análise da área técnica, constante do Relatório de Análise das Leis – RAL 1/2015 – e da Instrução Técnica de Monitoramento Fiscal - ITMF 23/2015, nos autos do Processo TC 1212/2015, que trata da análise da LDO para o exercício de 2015, constatou que a LDO apresentou as metas e as prioridades de forma genérica, sem especificar as programações, ou seja, os programas orçamentários que seriam priorizados, bem como as metas estabelecidas, e o Plenário desta Corte de Contas, acompanhando a análise da área técnica, por meio da Decisão TC 127/2016 e que integra as presentes contas, prolatou **recomendações** ao Governo do Estado e que estas foram inclusas no sistema de monitoramento deste Tribunal;

CONSIDERANDO que quanto à compatibilidade da LOA com os demais instrumentos de planejamento, PPA e LDO, constatou-se o atendimento parcial do artigo 5º, caput, da LRF, que disciplina a necessidade de compatibilidade da LOA

com o PPA e com a LDO e que o Plenário desta Corte de Contas, acompanhando a análise da área técnica, constante nos autos do Processo TC 2397/2015, por meio da Decisão TC 126/2016, prolatou **recomendações** ao Governo do Estado e que estas foram incluídas no sistema de monitoramento deste Tribunal;

CONSIDERANDO que a contabilização dos recursos para cobertura de insuficiência financeira do RPPS (“Aporte”) por execução orçamentária, pelos órgãos e entidades do Poder Executivo, caracteriza uma distorção na totalidade das Receitas e Despesas, elevando-as no mesmo patamar (registro da despesa orçamentária pelos órgãos e entidades do Poder Executivo e registro da receita orçamentária pelo RPPS) e que tal fato foi objeto de **determinação** inserida na Decisão TC 126/2016 - Plenário, constante do Processo TC 2397/2015, que trata da análise da LOA para o exercício de 2015, o qual integra as presentes contas;

CONSIDERANDO que quanto à discriminação dos valores como “Recursos Vinculados” e “Recursos não Vinculados” do Anexo 5 (Demonstrativo Consolidado da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar), verificou-se que o Poder Executivo alterou a sua metodologia de apuração, para fins de consolidação, alocando como “Recursos Vinculados” os valores registrados nas Fontes de Recursos “71-Recursos Arrecadado Pelo Órgão” e “12 - Superávit Financeiro – Decreto 2829-r de 17/08/11”, os quais, em publicações anteriores, estavam identificados como “Recursos não Vinculados” e que o Plenário dessa Corte, na sessão do dia 07/06/2016, acatou a sugestão da área técnica que a matéria fosse objeto de incidente de prejudicado;

Esta Comissão Técnica designada para a análise das contas objeto dos presentes autos sugere a seguinte **PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO**:

8.8.1 - Opina no sentido de que seja emitido Parecer Prévio à Assembleia Legislativa do Estado do Espírito Santo pela **APROVAÇÃO** da Prestação de Contas do Governador do Estado do Espírito Santo, Sr. Paulo César Hartung Gomes, relativas ao exercício de 2015, na forma aqui apresentada, nos termos do artigo 313, inciso IV, c/c os artigos 105 e 118, caput, do Regimento Interno desta Casa (Resolução TC nº 261/2013).

8.8.2 – Opina no sentido de DETERMINAR ao Governo do Estado do Espírito Santo:

QUANTO AO BALANÇO GERAL DO ESTADO

1 – Que realize, por meio da Secretaria de Estado de Controle e Transparência (Secont), **o monitoramento** da aplicabilidade e eficácia dos controles estabelecidos pelas normas estaduais quanto à abertura de créditos adicionais, e informe o resultado do referido monitoramento na próxima Prestação de Contas Anual do Governador (Base Legal: art. 167, II e V, da Constituição Federal; art. 43, §1º, inciso I e §2º da Lei Federal 4.320/64).

QUANTO À GESTÃO PREVIDENCIÁRIA

2 – Que providencie a efetivação da **unicidade da unidade gestora do RPPS**, nos moldes do §20 do artigo 40 da Constituição Federal e do art. 2º da Lei Complementar Estadual nº. 282/2004, por conta das gestões segregadas que estão sendo realizadas por parte do Ministério Público e do Tribunal de Justiça, por conta de ações judiciais e da Lei Complementar Estadual nº. 797/2015; (art. 40, § 20 da Constituição Federal)

3 – Que, por intermédio do IPAJM, realize a **implementação efetiva de uma gestão atuarial do ES-Previdência**, inclusive com estrutura administrativa própria, com vistas a mitigar os riscos de uma gestão previdenciária com base em dados não consolidados, incompletos, inconsistentes e desatualizados, ocasionando uma mensuração e evidenciação inadequada do equilíbrio financeiro e atuarial; (art. 40, caput da Constituição Federal, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 1º, inciso I da Lei Federal nº. 9.717/98, arts. 57 e 58 da Lei Complementar nº. 282/2004, Portaria MPS nº. 403/2008 e Princípio da Competência)

4 – Que, por intermédio do Instituto de Previdência dos Servidores Públicos do Estado do Espírito Santo, realize **estudo atuarial anual do exercício de 2016**, e subsequentes, para verificação do equilíbrio financeiro e atuarial do ES-Previdência

com data de cálculo compatível com a data das demonstrações contábeis; (art. 40, caput da Constituição Federal, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 1º, inciso I da Lei Federal nº. 9.717/98, nos arts. 57 e 58 da Lei Complementar nº. 282/2004 e Princípio da Competência)

5 – Que, por intermédio da Secretaria Estadual da Fazenda e do IPAJM, evidencie de forma transparente o total das provisões matemáticas previdenciárias do Fundo Financeiro no Balanço Patrimonial do Estado referente ao exercício de 2016 e subsequentes, abstendo-se de registrar a conta denominada de “cobertura de insuficiência financeira” de benefícios concedidos e de benefícios a conceder, com vistas computar os efeitos do déficit financeiro no Patrimônio do Ente; (art. 89 da Lei Federal nº. 4.320/64 e Resolução CFC nº. 1.128/2008)

6 – Que, em conjunto com o Gestor do ES-Previdência e o atuário, façam escolhas das hipóteses financeiras e atuariais mais adequadas à massa de segurados, refletindo de forma direta na mensuração do equilíbrio financeiro e atuarial do IPAJM e, por consequência, permitindo o correto dimensionsamento das provisões matemáticas previdenciárias, contabilizadas nos balanços patrimoniais da entidade, *com vistas a subsidiar o estudo atuarial do exercício de 2016 e seguintes*; (art. 40, caput da Constituição Federal, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 1º, inciso I da Lei Federal nº. 9.717/98, arts. 57 e 58 da Lei Complementar nº. 282/2004, Portaria MPS nº. 403/2008 e Princípio da Competência)

7 – Que, em conjunto com o Gestor do ES-Previdência e o atuário, realizem estudos para embasar a hipótese de crescimento real da remuneração das carreiras do Ente que podem ocasionar em distorções relevantes na mensuração do equilíbrio financeiro e atuarial do ES-Previdência, e, consequentemente, nos valores registrados a título de provisões matemáticas previdenciárias, *com vistas a subsidiar o estudo atuarial do exercício de 2016 e seguintes*. (art. 40, caput da Constituição Federal, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 1º, inciso I da Lei Federal nº. 9.717/98, arts. 57 e 58 da Lei Complementar nº. 282/2004, Portaria MPS nº. 403/2008 e Princípio da Competência)

8 – Que, em conjunto com o Gestor do ES-Previdência e o atuário **adotem taxa de juros real compatível com as projeções macroeconômicas brasileiras e as efetivamente alcançadas pela gestão do RPPS** na elaboração dos estudos atuariais do exercício de 2016 e seguintes com vistas a mitigar distorções na mensuração do equilíbrio financeiro e atuarial do Fundo Previdenciário; (art. 40, caput da Constituição Federal, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 1º, inciso I da Lei Federal nº. 9.717/98, arts. 57 e 58 da Lei Complementar nº. 282/2004, Portaria MPS nº. 403/2008 e Princípio da Competência)

9 – Que revise os procedimentos estabelecidos no Decreto Estadual nº. 2.158-R, de 12/11/2008, com vistas a não mais permitir o registro contábil da contabilização da cobertura de insuficiências financeiras **de forma distinta pelo Poder Executivo e pelos Poderes**, com supedâneo no Decreto Estadual nº. 2.158-R, de 12/11/2008, e em desacordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade, com o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) e com Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF);

10 – Que, por meio da Secretaria de Gestão e Recursos Humanos, realize procedimento de correção nas informações referentes à data de admissão, especialmente para os **servidores da área de saúde, pois foi considerada como data de Ingresso no Serviço Público a data de migração dos sistemas, ocorrida em 27/07/2007**, fato esse que distorce as projeções da necessidade de aporte financeiro a ser repassado ao Fundo Financeiro e da “real” necessidade de alíquotas de contribuições para manutenção do equilíbrio financeiro e atuarial do sistema previdenciário do Estado, visto que nem todos os servidores com esta data de admissão (27/07/2007) pertencem ao Fundo Previdenciário, *com vistas a subsidiar o estudo atuarial do exercício de 2016 e seguintes*; (art. 40, caput da Constituição Federal, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 1º, inciso I da Lei Federal nº. 9.717/98, arts. 57 e 58 da Lei Complementar nº. 282/2004, Portaria MPS nº. 403/2008 e Princípio da Competência);

11 – Que, juntamente com o IPAJM, ***viabilize a alteração na Lei Complementar nº. 282/2004***, com vistas a incluir a ***obrigatoriedade de envio e/ou compartilhamento***

online por parte de todos os Poderes e órgãos do Estado de informações de seus segurados e dependentes com o ES-Previdência e de **recadastramento obrigatório de todos os seus segurados ativos, inativos, pensionistas** e de seus respectivos dependentes previdenciários (art. 40, caput e § 20 da Constituição Federal);

12 –Que, por meio da Secretaria de Gestão e Recursos Humanos (Seger), **realize estudo atuarial com vistas a mensurar as provisões** acerca das despesas efetuadas com “complementação de aposentadorias”, **para registro desse passivo nas demonstrações contábeis do Governo do Estado do exercício de 2016 e seguintes**, inclusive com as projeções atuariais para dimensionamento de até quando serão dispensados recursos do tesouro com o pagamento de tais compromissos legalmente assumidos; (Princípio da Competência e Oportunidade e Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, 6ª edição)

13 –Que, juntamente com o Gestor do RPPS (IPAJM) e o atuário, viabilizem a participação dos representantes dos conselhos nas reuniões de eleição das escolhas das hipóteses financeiras e atuariais que direcionaram a realização da avaliação atuarial do exercício de 2016 e seguintes, e também realizem a divulgação imediata das atas destas reuniões e de todos os estudos atuariais completos do ES-Previdência no portal eletrônico do IPAJM, tendo em vista o cumprimento do inciso VI do art. 1º da Lei Federal nº. 9.717/98.

QUANTO À AVALIAÇÃO DO PARECER CONCLUSIVO DO CONTROLE INTERNO

14 – Que adote as medidas necessárias para que os responsáveis pela elaboração do relatório emitido pelo Órgão Central do Sistema de Controle Interno observem à obrigatoriedade de avaliar todos os procedimentos de controle, elencados na forma do Anexo 11 da Instrução Normativa TC nº 28/2013 (alterada pela IN 33/2014), por ocasião do envio ao TCEES das futuras prestações de contas.

15 – Que adote as medidas necessárias para que, por ocasião do envio ao TCEES das futuras prestações de contas, os responsáveis pela elaboração Parecer

Conclusivo que acompanha o Relatório do Órgão Central de Controle Interno, contenha **opinião conclusiva sobre as demonstrações contábeis e as demais peças que integram a prestação de contas sobre exame**, na forma defendida pelo item 5 do Anexo 11 da Instrução Normativa TC nº 28/2013 (alterada pela IN 33/2014).

8.8.3 – Opina, também, por **RECOMENDAR**:

8.8.3.1 – Ao Governo do Estado do Espírito Santo

QUANTO AO BALANÇO GERAL DO ESTADO

1 – Que, por meio da Secretaria de Estado de Controle e Transparência (Secont), monitore as medidas tomadas pela Sefaz para aprimorar os controles por fonte atinentes à gestão dos recursos financeiros que transitam pelo Fundo Banestes Tesouro Automático (aplicações, resgates e apropriação de rendimentos financeiros entre as diversas Unidades Gestoras e por fonte e destinação de recursos), os quais integram a Conta Única do Tesouro, e informe o resultado do referido monitoramento na próxima Prestação de Contas Anual do Governador (Base Legal: Constituição Federal de 1988, Capítulo II; Lei Estadual 2.583, de 12 de março de 1971; Lei Complementar Estadual 225, de 08 de janeiro de 2002; Decreto Estadual 2.510-N, de 13 de setembro de 1987; arts. 43, 56, 101 e 105 da Lei 4.320, de 17 de março de 1964, art. 50 da Lei de Responsabilidade Fiscal).

2 – Que, por meio da Secretaria de Estado de Controle e Transparência (Secont), em conjunto com a Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz), avalie a necessidade de republicação das demonstrações em jornal de grande circulação, nos casos de alterações e inclusões de informação relevantes nas demonstrações e/ou notas explicativas após a publicação em 31 de março do exercício, tendo como base o princípio da publicidade (Base Legal: art. 37, caput, da Constituição Federal - Princípio da Publicidade).

3 – Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz), realize os eventos contábeis das transferências de recursos ao Fundo Financeiros sem que os efeitos das transferências transitem pela execução orçamentária, conforme orienta a 6ª Edição do MCASP, aprovado pela Portaria STN 700/14 e observe a determinação de nº 8, contida no capítulo 4 (Gestão Previdenciária) deste relatório (Base Legal: Portaria MPS 509/2013, Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 6ª. Edição; NBCT SP 16.5).

4 – Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz), adote procedimentos administrativo-contábeis com vistas a constar na estrutura do próximo Balanço Financeiro e nos seguintes todas as informações relacionadas aos recursos reconhecidos nas Transferências Financeiras Recebidas (ingressos) e Concedidas (dispêndios) (Base Legal: Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP; Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC T SP; Portaria MF 184/08; Portaria STN 634/13).

5 – Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz), aprimore os mecanismos de conciliação dos recursos que transitam pela conta única do tesouro, por meio da edição de instrumentos normativos que estabeleçam orientações quanto à correta elaboração dos termos de verificação das disponibilidades financeiras e quanto à realização de procedimentos contábeis que permitam regularizar as pendências identificadas na conciliação bancária pelos Grupos Financeiros Setoriais (Constituição Federal de 1988, Capítulo II; Lei Estadual 2.583, de 12 de março de 1971; Lei Complementar Estadual 225, de 08 de janeiro de 2002; Decreto Estadual 2.510-N, de 13 de setembro de 1987; arts. 43, 56, 101 e 105 da Lei 4.320, de 17 de março de 1964, art. 50 da Lei de Responsabilidade Fiscal).

6 – Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz), adote providências visando aprimorar os controles por fonte atinentes à gestão dos recursos financeiros que transitam pelo Fundo Banestes Tesouro Automático (aplicações, resgates e apropriação de rendimentos financeiros entre as diversas Unidades Gestoras e por fonte e destinação de recursos), os quais integram a Conta Única do Tesouro (Constituição Federal de 1988, Capítulo II; Lei Estadual 2.583, de 12 de março de

1971; Lei Complementar Estadual 225, de 08 de janeiro de 2002; Decreto Estadual 2.510-N, de 13 de setembro de 1987; arts. 43, 56, 101 e 105 da Lei 4.320, de 17 de março de 1964, art. 50 da Lei de Responsabilidade Fiscal).

7 – Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz), busque soluções com o intuito de que a equação contábil da conta de Disponibilidade por Destinação de Recursos reflita o superávit financeiro efetivamente apurado no Balanço Patrimonial (Base Legal: art. 43, §2º da Lei 4.320/1964; Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 6ª Edição e Instruções de Procedimentos Contábeis IPC 04: Metodologia para Elaboração do Balanço Patrimonial).

8 – Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz), tome as providências necessárias com vistas à preparação e à integração do Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas do Espírito Santo (Sigefes) e o Sistema de Informações Tributárias (SIT), para garantir a geração de informações fidedignas, que permitam a adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais aplicáveis aos registros dos créditos inscritos em dívida ativa para a próxima prestação de contas anual do governador e seguintes (Base Legal: Lei 4.320/64, arts. 83, 85, 89 e 94, Resolução CFC 750/93 e MCASP - 6ª Edição).

9 – Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz), realize estudo pormenorizado do índice de recuperabilidade do crédito inscrito e dos critérios de classificação de créditos que espelhem sua real possibilidade de recuperação, levando em consideração o tipo de crédito (tributário ou não tributário), o prazo decorrido desde sua constituição e o andamento das ações de cobrança (extrajudicial ou judicial), com vistas a permitir a adequada evidenciação do ajuste de perdas da dívida ativa no exercício de 2016 e seguintes (Base Legal: Resolução CFC 750/93, NBCT 16, MCASP - 6ª Edição).

10 – Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz), reavalie os investimentos permanentes do Estado do Espírito Santo, considerando que o total de participação do Estado é resultante da soma das participações da administração direta e indireta; e tome providências para uniformizar o critério de avaliação dos investimentos permanentes pelo método de equivalência patrimonial nos órgãos e

entidades integrantes da administração direta e indireta do Governo do Estado, com vistas a uma adequada evidenciação na próxima prestação de contas anual do Governador e seguintes. (Base Legal: Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - 6ª Edição; Norma Internacional de Contabilidade para o Setor Público – IPSAS 7).

11 – Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz), tome as providências necessárias para avaliação e cálculo da probabilidade de perda nas demandas judiciais - pelo menos naquelas em grau de recurso -, especialmente aquelas relativas aos precatórios da trimestralidade, com vistas a permitir o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação de provisões e de passivos contingente nas demonstrações contábeis que comporão a próxima conta anual do Governador e seguintes (Base Legal: Resolução CFC 750/93; Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 6ª. Edição; NBC T SP 16.5 e NBC TG 25(R1)).

12 – Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz), em conjunto com o IPAJM, tome as providências necessárias para assegurar a utilização de estimativas adequadas à mensuração do passivo previdenciário; permitindo, assim, a apresentação de informação confiável no Balanço Patrimonial da próxima prestação de contas anual do Governador e seguintes. (Base Legal: Portaria MPS 403/2008; Resolução CFC 750/93; IPSAS 19; NBTG 25(R1)).

13 – Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz), em conjunto com o IPAJM, tome providências para garantir a realização anual da avaliação atuarial, visando permitir a mensuração oportuna do passivo previdenciário e a apresentação de informação confiável no Balanço Patrimonial da próxima prestação de contas anual do Governador e seguintes. (Base Legal: art. 1º, inciso I, Lei nº 9.717/98; art. 58 da Lei Complementar Estadual 282/2004; MCASP - 6ª Edição; NBCT SP 16.10; IPSAS 19).

14 – Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz), em conjunto com a Secretaria de Estado de Gestão e Recursos Humanos (Seger), tome as providências necessárias ao reconhecimento, à mensuração e à evidenciação das

complementações de aposentadorias pagas pelos órgãos da Administração Pública Estadual, permitindo, assim, a apresentação dessa informação no Balanço Patrimonial do Estado e a divulgação das premissas e detalhamentos em notas explicativas, já para a próxima prestação de contas anual do Governador e seguintes (Base Legal: MCASP - 6ª. Edição; IPSAS 25 e NBCTG 33 (R2)).

15 – Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz), observe os princípios de contabilidade, em especial na contabilização de erros ou omissões de outros exercícios, e reconheça e classifique contabilmente os efeitos de atos e fatos pertencentes a outros exercícios em conta contábil específica de ajustes de exercícios anteriores no grupo do Patrimônio Líquido (Base Legal: art. 104 da Lei 4.320/64; art. 50, inciso II da Lei Complementar 101/2000; Resolução CFC 1.111/07 (redação alterada pela Resolução CFC 1.367/11); Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Geral - NBC TG 18 (R2) e Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - 6ª Edição).

16 – Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz), regule o encaminhamento pelas investidas das informações necessárias para avaliar os investimentos permanentes, a fim de possibilitar registros contábeis tempestivos (Base Legal: art. 104 da Lei 4.320/64; art. 50, inciso II da Lei Complementar 101/2000; Resolução CFC 1.111/07 (redação alterada pela Resolução CFC 1.367/11); Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Geral - NBC TG 18 (R2) e Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - 6ª Edição).

17 – Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz), tome providências para assegurar que os princípios de contabilidade sejam observados no registro das inscrições de créditos tributários e não tributários em dívida ativa, independente do tratamento contábil dado aos créditos a receber do Estado (Base Legal: Resolução CFC 750/93; Resolução CFC 1.111/2007; art. 114, Código Tributário Nacional; NBC T SP 16.5 e MCASP 6ª Edição).

18 – Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz), por ocasião da elaboração das notas explicativas às demonstrações contábeis, observe o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, as Normas Brasileiras de Contabilidade

e as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, especialmente quanto a divulgação de toda e qualquer alteração das políticas e critérios de contabilização dos fatos contábeis utilizados pela Administração nos demonstrativos financeiros (Base Legal: Resolução CFC 1.133/2008; MCASP - 6ª Edição; IPSAS nº 1, 7, 19, 25).

19 – Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz),evidencie, como nota explicativa da DVP, o Quadro de Variações Patrimoniais Qualitativas, com vistas ao atendimento do art. 50 da LRF, mesmo que sua apresentação seja facultativa e dependa de julgamento pelo ente de aspectos como significância e materialidade. (Base Legal: Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 6ª Edição; IPC STN 05; art. 50, IV, da Lei de Responsabilidade Fiscal).

20 – Que, por meio da Procuradoria Geral do Estado (PGE), tome as providências necessárias para acompanhar e orientar a Secretaria de Estado da Fazenda na avaliação e cálculo da probabilidade de perda nas demandas judiciais, pelo menos naquelas em grau de recurso, e especialmente naquelas relativas aos precatórios da trimestralidade, com vistas a permitir o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação de provisões e passivos contingentes pela Secretaria de Estado da Fazenda nas demonstrações contábeis do exercício de 2016 e seguintes (Base Legal: Resolução CFC 750/93; Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 6ª Edição; NBC T SP 16.5 e NBC TG 25(R1)).

21 – Que, por meio da Secretaria de Estado de Governo (SEG),em conjunto com o IPAJM, a Secretaria de Estado de Planejamento (SEP) e a Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz), tome as providências necessárias para que o orçamento e a contabilidade estadual reflitam com fidedignidade a natureza dos recursos repassados ao fundo financeiro para cobertura do déficit, e observe a determinação de nº 8, contida no capítulo 4 (Gestão Previdenciária) deste relatório (Base Legal: Portaria MPS 509/2013, Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 6ª. Edição; NBCT SP 16.5).

22 – Que, por meio da Secretaria de Estado de Gestão e Recursos Humanos (Segger), calcule o valor presente das projeções das complementações de

aposentadoria realizadas pelos órgãos integrantes da administração pública estadual (Base Legal: MCASP - 6ª Edição; IPSAS 25 e NBC TG 33 (R2)).

QUANTO À GESTÃO PREVIDENCIÁRIA

23 – Que reconsidere a manutenção do elevado número de comissionados/ designação temporária na política de pessoal do Estado com vistas a não comprometer a sustentabilidade do regime próprio de previdência do Espírito Santo;

24 – Que elabore e encaminhe juntamente com a sua próxima prestação de contas, estudo de viabilidade orçamentária, financeira e de **projeção** do cumprimento do limite de gastos com pessoal, nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, para que se possa analisar a necessidade de tomada de medidas, a curto e médio prazo, **casos esse limite não possa ser mantido** dentro dos patamares legais, especialmente nos exercícios em que os valores a serem aportados ao Fundo Financeiro cheguem em seu pico máximo;

25 – Que pondere no momento de assunção de novas dívidas de prazo mais estendido para o Ente, os efeitos da necessidade a médio e longo prazo de realização de aportes para a cobertura de insuficiência financeira projetados no Passivo Atuarial do Fundo Financeiro, visto que este fato **projeta** a Dívida Consolidada Previdenciária de R\$966.737.525,51 para R\$ 40.024.230.779,75;

26 – Que realize programa permanente de educação continuada aos segurados do RPPS acerca da importância da manutenção de seus dados cadastrais atualizados;

27 – Que, **por meio da Secretaria de Controle e Transparência (Secont) e da Secretaria Estadual de Gestão e Recursos Humanos (Seger)**, implemente pontos de controle acerca da fidedignidade dos dados de seus segurados do ES-Previdência que serão encaminhados ao IPAJM com vistas a subsidiar a realização dos estudos atuariais anuais do exercício de 2016 e seguintes;

QUANTO À ANÁLISE SETORIAL DO GOVERNO: EDUCAÇÃO, SAÚDE E SEGURANÇA

Educação

28 – Que, por meio da SEDU, sejam aperfeiçoadas as ações relativas à adoção das boas práticas de governança pública na a área de educação, conforme sugestões contidas no item 6.2.3 deste relatório.

29 – Que, por meio da SEDU, sejam aperfeiçoadas as ações relativas à adoção/aplicação de indicadores para a área de educação com o propósito de:

- i. Implantar política de monitoramento dos indicadores de gestão estabelecidos a partir das metas pactuadas no Plano Estadual de Educação;
- ii. Definir metas precisas e quantificáveis para cada indicador acompanhado;
- iii. Avaliar os indicadores coletados a fim de implementar políticas visando à melhoria dos índices onde o Espírito Santo apresenta desenvolvimento inferior à média nacional
- iv. Publicar, na rede mundial de computadores, para qualquer cidadão, sem exigência de senhas, a integralidade das informações acerca dos indicadores de Educação Estaduais, metas e métricas.

Saúde

30 – Que, por meio da SESA, sejam aperfeiçoadas as ações relativas à adoção das boas práticas de governança pública na área de saúde, conforme sugestões contidas no item 6.2.3 deste relatório.

31 – Que, por meio da SESA, sejam aperfeiçoadas as ações relativas à adoção/aplicação de indicadores para a área de saúde com o propósito de:

- i. Implantar política de monitoramento dos indicadores de gestão estabelecidos a partir das metas pactuadas no Plano Estadual de Saúde;

- ii. Realizar o efetivo acompanhamento da integralidade dos indicadores estabelecidos no Pacto do SUS;
- iii. Estabelecer metas e métodos de avaliação dos indicadores no Sistema Estratégico de Gestão da SESA;
- iv. Realizar o acompanhamento, definição de metas, e divulgação dos indicadores relativos a tempo de espera para consultas, exames e demais procedimentos;
- v. Publicar, na rede mundial de computadores, para qualquer cidadão, sem exigência de senhas, a integralidade das informações acerca dos indicadores de saúde Estaduais, metas e métricas.

Segurança Pública

32 – Que, por meio da SESP, sejam aperfeiçoadas as ações relativas à adoção das boas práticas de governança pública a área de segurança pública, conforme sugestões contidas no item 6.2.3 deste relatório.

33 – Que, por meio da SESP, sejam aperfeiçoadas as ações relativas à adoção/aplicação de indicadores para a área de segurança pública com o propósito de:

- i. Incluir no seu rol de indicadores dados sobre outros tipos de crimes relevantes;
- ii. Incluir no seu rol de indicadores dados relativos aos objetivos propostos no Plano de Desenvolvimento Espírito Santo 2025 e nas Orientações Estratégicas 2015-2018, tais como o número de inquéritos resolvidos e índice de confiança na polícia;
- iii. Utilizar, como um dos documentos-chave para definição de indicadores e metas, o Plano de Desenvolvimento 2030, considerando que este documento é a atualização do Plano de Desenvolvimento 2025;

- iv. Incluir no seu rol de indicadores dados relativos aos autores dos crimes, de forma que seja possível elaborar políticas públicas de prevenção ao envolvimento na criminalidade;
- v. Incluir no seu rol de indicadores dados sobre crimes contra as crianças, tais como aqueles propostos pela ONU;
- vi. Incluir no seu rol de indicadores dados sobre crimes contra mulheres, tais como aqueles propostos pela ONU;
- vii. Discriminar os indicadores de crimes contra a pessoa, por exemplo, segundo faixa etária, gênero e raça/cor;
- viii. Discriminar todos os indicadores por município e, na medida do possível, por bairro;
- ix. Divulgar os resultados dos indicadores;
- x. Divulgar as metas para cada indicador e as ações propostas para alcançar as metas estabelecidas;
- xi. Criar, no *website* institucional, espaço para divulgação de todos os indicadores, seus resultados, metas e ações que estão em andamento para atingir os resultados propostos, com acesso direto através de *link* destacado na página inicial.

34 –Que se adote mecanismos de compartilhamento das boas práticas por parte das instituições que se encontram em nível avançado de implementação das ações para o aprimoramento e fortalecimento dos mecanismos de liderança, estratégia e controle das áreas de educação, saúde e segurança pública.

8.8.3.2 Ao Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo

QUANTO AO PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO FISCAL

1 –Que viabilize, nos termos do Parecer Prévio TC 050/2015 – Plenário, constante no Processo TC-6016/2015, uma **regra de transição** para alterar a metodologia de cálculo, desta Corte de Contas, relativa à inclusão dos gastos com inativos e pensionistas dos Poderes Legislativo, Judiciário, do Ministério Público do Estado e do Tribunal de Contas do Estado no Demonstrativo da Despesa com Pessoal do Poder Executivo estadual, com base na Decisão Plenária TC 006/2001 e Resolução TC 189/2003.

2–Que promova um levantamento na sistemática de planejamento governamental do Estado (PPA/LDO/LOA), nos termos do artigo 188, inciso III, c/c o artigo 191 do Regimento Interno deste Tribunal (Resolução nº261/2013).

3 – Que promova a revisão do **§ 4º do Art. 21 da Resolução TCEES 238/2012** no sentido de avaliar a pertinência de se contabilizar e computar, no cálculo das despesas destinadas à manutenção e desenvolvimento do ensino, os recursos financeiros despendidos para a cobertura de Déficit Financeiro do RPPS (aporte).

QUANTO À GESTÃO PREVIDENCIÁRIA

4 – Que viabilize a inclusão no Plano Anual de Fiscalização do TCEES para o exercício de 2017 um procedimento de fiscalização (auditoria) para avaliar a conformidade dos pagamentos de aposentadorias e pensões dos membros e servidores que estão sendo geridos no âmbito do Tribunal de Justiça e Ministério Público (fora da unidade gestora do ES-Previdência).

5 – Que, por meio do **Sistema de Controle Interno**, implemente pontos de controle acerca da fidedignidade dos dados de seus segurados do ES-Previdência que serão encaminhados ao IPAJM com vistas a subsidiar a realização dos estudos atuariais anuais do exercício de 2016 e seguintes;

8.8.3.3 À Assembleia Legislativa do Estado do Espírito Santo

QUANTO À GESTÃO PREVIDENCIÁRIA

1 –Que realize estudo atuarial com vistas a mensurar as provisões acerca das despesas efetuadas com benefícios previdenciários do Instituto de Previdência dos Deputados Estaduais (IPDE), para registro desse passivo nas demonstrações contábeis do Governo do Estado do exercício de 2016 e seguintes, inclusive com as projeções atuariais para dimensionamento de até quando serão dispensados recursos do tesouro com o pagamento de tais compromissos legalmente assumidos; (Princípio da Competência e Oportunidade e Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, 6ª edição; IPSAS 25 e NBC TG 33 (R2))

2 –Que, por meio do **Sistema de Controle Interno**, implemente pontos de controle acerca da fidedignidade dos dados de seus segurados do ES-Previdência que serão encaminhados ao IPAJM com vistas a subsidiar a realização dos estudos atuariais anuais do exercício de 2016 e seguintes.

8.8.3.4 Ao Ministério Público do Estado do Espírito Santo

QUANTO À GESTÃO PREVIDENCIÁRIA

1 –Que, por meio do **Sistema de Controle Interno**, implemente pontos de controle acerca da fidedignidade dos dados de seus segurados do ES-Previdência que serão encaminhados ao IPAJM com vistas a subsidiar a realização dos estudos atuariais anuais do exercício de 2016 e seguintes;

8.8.3.4 Ao Tribunal de Justiça do Estado do Espírito Santo

QUANTO À GESTÃO PREVIDENCIÁRIA

1 –Que, por meio do **Sistema de Controle Interno**, implemente pontos de controle acerca da fidedignidade dos dados de seus segurados do ES-Previdência que serão encaminhados ao IPAJM com vistas a subsidiar a realização dos estudos atuariais anuais do exercício de 2016 e seguintes;

Finalmente, Senhor Relator, Conselheiro Sebastião Carlos Ranna de Macedo, estas são as conclusões a que pôde chegar esta Comissão Técnica, esperando ter colocado à disposição de V.Ex.^a os elementos necessários à elaboração de vosso Relatório e Voto sobre as Contas do Governador do Estado do Espírito Santo, relativas ao exercício de 2015.

Vitória, 13 de junho de 2016

COMISSÃO TÉCNICA DE ANÁLISE DAS CONTAS DO GOVERNADOR

(Portaria N nº 42/2015, publicada no DOE do TCEES de 12/05/2015, complementada pela Portaria N nº 70/2015, publicada no DOE do TCEES de 05/11/2015 e pela Portaria N nº 034/2016, publicada no DOE do TCEES de 25/04/2016)

Marcio Batista Marinot
Auditor de Controle Externo
Coordenador

Alexandre Rios Pechir
Auditor de Controle Externo
Matrícula 203.551

Beatriz Augusta Simmer
Auditor de Controle Externo
Matrícula 202.847

Bruno Fardin Faé
Auditor de Controle Externo
Matrícula 203.537

Claudia Cristina Mattiello
Auditora de Controle Externo
Matrícula 203.581

Cláudia Stancioli César
Auditor de Controle Externo
Matrícula 203.073

Eduardo Rios Santos
Auditor de Controle Externo
Matrícula 203.209

Jose Carlos Viana Gonçalves
Auditor de Controle Externo
Matrícula 203.031

Idarlene Araújo O. Marques
Auditora de Controle Externo
Matrícula 203.200

Luís Filipe Vellozo Nogueira de Sá
Auditor de Controle Externo
Matrícula 202.960

Karina Ramos Travaglia
Auditora de Controle Externo
Matrícula 202.923

Luiz Guilherme Vieira
Auditor de Controle Externo
Matrícula 202.861

Luiz Emmanuel Kill Guerzet
Auditor de Controle Externo
Matrícula 202.584

Maria de Fátima Souza Barros
Auditora de Controle Externo
Matrícula 203.081

Mariza de Souza Macedo
Auditora de Controle Externo
Matrícula 203.535

Paula Rodrigues Sabra
Auditora de Controle Externo
Matrícula 203.595

Rogelio Pegoretti Caetano Amorim
Auditor de Controle Externo
Matrícula 203.526

Robert Luther Salviato Detoni
Auditor de Controle Externo
Matrícula 202.570

Simone Reinholz Velten
Auditor de Controle Externo
Matrícula 203.183

Vanessa Costa Righi de Oliveira
Auditor de Controle Externo
Matrícula 203.084