

**Voto do Relator 03093/2018-6**

**Processos:** 04021/2018-9, 02256/2018-4, 08265/2017-6, 06937/2017-1, 06536/2017-4, 06001/2017-7, 05788/2017-5, 03974/2017-5, 03310/2017-9, 03306/2017-2, 03305/2017-8, 02100/2017-8

**Classificação:** Prestação de Contas Anual de Governador

**Exercício:** 2017

**UG:** ES - Governo do Estado do Espírito Santo

**Relator:** Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun

**Interessado:** Chefe do Poder Legislativo Estadual (ES, ERICK MUSSO)

**Responsável:** PAULO CESAR HARTUNG GOMES

**PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL DO GOVERNADOR DO  
ESTADO DO ESPÍRITO SANTO – EXERCÍCIO DE 2017 –  
PARECER PRÉVIO PELA APROVAÇÃO – DETERMINAR –  
RECOMENDAR – MONITORAR - ARQUIVAR.**

**O CONSELHEIRO RODRIGO FLÁVIO FREIRE FARIAS CHAMOUN:**

**I RELATÓRIO**

Versam os presentes autos sobre a Prestação de Contas Anual do **Governo do Estado do Espírito Santo**, sob responsabilidade do senhor **Paulo César Hartung Gomes**, relativas ao exercício de **2017**.

A relatoria das contas do governador do exercício de 2017 me foi designada por meio da Decisão Plenária TC 12, de 27 de junho de 2017, publicada no Diário Oficial Eletrônico deste Tribunal em 4 de julho de 2017, ratificada pela Decisão Plenária TC 15, de 18 de julho de 2017, publicada no Diário Oficial Eletrônico deste Tribunal em 19 de julho de 2017.

Usando de minha competência regimental<sup>1</sup>, formei a Comissão Técnica específica para a análise das contas, mediante Portaria TC 65 de 12 de dezembro de 2017 publicada pelo Presidente do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, Conselheiro Sérgio Aboudib Ferreira Pinto<sup>2</sup>.

Quanto à análise das contas de Governo do exercício de 2017, a Comissão Técnica formada por auditores deste TCEES iniciou o trabalho com o planejamento das atividades entre os meses de julho e setembro de 2017, resultando no Plano de Fiscalização com o respectivo cronograma de trabalho, conforme artigo 110 do Regimento Interno do TCEES, aprovado pela Resolução TC 261 de 4 de junho de 2013.

O planejamento foi concebido e estruturado em três eixos de atuação:

- O **primeiro** referente ao acompanhamento sistemático da execução orçamentária, da gestão fiscal e a realização da auditoria financeira piloto no Balanço Geral do Estado (este último trabalho é novidade para este exercício).
- O **segundo** relacionado às ações de fiscalizações específicas, visando conhecer a realidade dos royalties e da estrutura de governança da receita (renúncia e incentivo fiscal), incluindo, também, a avaliação da previdência estadual.
- O **terceiro** relativo à análise das contas enviadas pela Assembleia Legislativa ao TCEES, prestadas pelo Chefe do Poder Executivo Estadual.

Ressalva-se que a emissão do parecer prévio das contas do governador não envolve as contas dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Ministério Público, as quais são objeto de julgamento por esta Corte de Contas em processos individualizados. No entanto, o relatório sobre as contas do governador contempla as informações consolidadas da execução orçamentária dos demais Poderes, do Ministério Público e do Tribunal de Contas do Estado, compondo, assim, um

---

<sup>1</sup> Artigo 112 do Regimento Interno do TCEES (Resolução TC 261/2013), vigente à Época

<sup>2</sup> Portaria N 65 de 12 de setembro de 2017 (DOE-TCEES de 13/09/2017).

panorama abrangente da situação econômica, contábil e financeira da administração pública estadual.

O Quadro a seguir informa o total de 4.065 páginas instruídas pela área técnica que permitiram uma gama de informações disponíveis para a elaboração do relatório.

Quadro 1 – Informações disponíveis para a elaboração do Relatório Técnico

PROCESSO TC	ASSUNTO	Nº PÁGINAS INSTRUÍDAS
3974/2017	Alertas da gestão fiscal	31
2256/2018	RGF Consolidado	24
3310/2017	Gestão fiscal e orçamentária	324
6536/2017	Gestão fiscal e orçamentária	503
6001/2017	Balanço Geral do Estado	2.019
6937/2017	Participações governamentais (royalties)	924
8265/2017	Previdência	240
<b>TOTAL</b>		<b>4.065</b>

Fonte: Plano de Fiscalização das contas do governador de 2017 e e-tcees.

Nota: Além desses processos que subsidiaram diretamente as contas do governador de 2017, a análise da gestão fiscal contempla os Relatórios de Gestão Fiscal dos Poderes e Órgãos (Processos TC 3304/2017, 3264/2017, 3448/2017, 3261/2017, 7645/2017, 7609/2017, 8054/2017, 7644/2017, 3974/2017, 1040/2018, 978/2018, 1214/2018, 1013/2018 e 1010/2018), totalizando 318 páginas de instrução técnica, **elevando o número total de páginas instruídas pela área técnica para 4.383.**

Os trabalhos das contas do governador do exercício de 2017 envolveram procedimentos de fiscalização *in loco* para a realização da auditoria financeira no Balanço Geral do Estado, para a verificação da metodologia de previsão da receita e para a análise da gestão previdenciária.

Na análise foi incluído o monitoramento das deliberações remanescentes das contas de 2015, após a apreciação do recurso de reconsideração (TC 6290/2016, Parecer Prévio TC 90/2017), e as deliberações das contas de 2016, constantes no Parecer Prévio TC 66/2017, não sujeitas ao recurso de reconsideração (TC 6540/2017, em trâmite nesta Corte).

Os trabalhos também envolveram a averiguação documental das contas apresentadas para verificar as demonstrações contábeis, a compatibilidade dos planos e programas de trabalho com os resultados da execução orçamentária, a correta realocação dos créditos orçamentários e o cumprimento das normas constitucionais e legais, notadamente, a Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000.

Os signatários do **RELATÓRIO TÉCNICO 00116/2018-8** (segue anexo) sugeriram a aprovação da prestação de contas do governador do Estado do Espírito Santo, senhor Paulo César Hartung Gomes relativas ao exercício de 2017 e a emissão de determinações e recomendações ao IPAJM, Sefaz e Seger, conforme se verifica na **PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO** disposta adiante:

**7.1** 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 2017, na forma aqui apresentada, nos termos do artigo 313, incisos IV e V, c/c o artigo 118, §2º, ambos do Regimento Interno desta Corte de Contas (Resolução TC 261, de 4 de junho de 2013), e do artigo 80, inciso I, da LC Estadual 621, de 8 de março de 2012.

**7.2** Que sejam emitidas DETERMINAÇÕES, nos termos do art. 1º, inciso XVI, da Lei Complementar Estadual 621/2012, c/c o art. 329, § 7º, do Regimento Interno do TCEES (Resolução TC 261/2013), aos seguintes órgãos para o cumprimento do exposto a seguir:

**7.2.1** ao IPAJM e à Sefaz, para que somente efetuem o registro da receita orçamentária das variações nas contas dos investimentos quando da sua efetiva realização, nos termos do MCASP, IPC 09 e Parecer Consulta TC 5/2015 – Plenário, a ser providenciado no próximo planejamento governamental (subseção 5.3.2.1).

**7.2.2** à Seger e à Sefaz, com fulcro no regime de competência, bem como na Portaria MPS 403/2008, para que as informações enviadas ao atuário contemplem o total dos benefícios concedidos a título de aposentadorias complementares e pensões especiais (concedidas pelas Leis Estaduais 4.511/91, 4.565/91 e 5.567/98), com o objetivo de que esse passivo seja representado com maior fidedignidade nos exercícios seguintes (subseção 7.2).

**7.3** Que sejam emitidas RECOMENDAÇÕES, nos termos do art. 329, § 7º, do Regimento Interno do TCEES (Resolução TC 261/2013), aos seguintes órgãos para o cumprimento do exposto a seguir:

**7.3.1** à Sefaz, para que proceda ao aprimoramento do controle dos recursos de royalties, participações especiais e Fundo Especial do Petróleo por meio do mecanismo integrador entre a receita e a despesa, código de fonte/destinação, para permitir a transparência e o acompanhamento tanto na entrada quanto na saída dos recursos (subseção 1.4.5).

**7.3.2** à Sefaz, para que proceda ao aprimoramento da transparência aplicada às participações governamentais, incluindo, além das informações quanto às receitas de royalties, participação especial e Fundo Especial do Petróleo (FEP), também as informações quanto à aplicação desses recursos no Estado do Espírito Santo (subseção 1.4.4).

**7.3.3** ao IPAJM e à Seger, para que adequem as premissas atuariais adotadas pelo Fundo Previdenciário com as políticas de reposição de pessoal, atendendo o disposto nos arts. 5º e 7º, §2º, da Portaria MPS 403/2008, e o Princípio do Equilíbrio Financeiro e Atuarial estampado na CF/88 e na LRF (subseção 5.5.2.3).

**7.3.4** ao IPAJM, para que comunique a divergência do déficit atuarial do Fundo Financeiro apontado no Relatório da Avaliação Atuarial e no DRAA, relativo ao exercício de 2016, à Secretaria de Políticas de Previdência Social – SPPS/MF, e que providencie a imediata retificação das informações no CADPREV, a fim de que os resultados lá expostos reflitam a realidade financeira e atuarial do Estado, nos termos do art. 40 da CF e Princípio da Publicidade (subseção 5.6.3).

**7.3.5** à Sefaz, para que realize os procedimentos necessários para o reconhecimento e evidenciação dos créditos oriundos de Receitas Tributárias (ICMS), em observância ao disposto no item 1 do Anexo Único da IN TC 36/2016 (subseção 6.2, I).

**7.3.6** à Sefaz, para que realize os procedimentos necessários para reconhecimento, mensuração e evidenciação dos créditos oriundos de transferências intergovernamentais, em observância ao disposto no item 3 do Anexo Único da IN TC 36/2016 (subseção 6.2, II).

**7.3.7** à Sefaz, para que, no exercício de sua competência de órgão central do Sistema de Contabilidade Estadual, adote procedimentos de controles internos para assegurar que as apropriações por competência de férias sejam contabilizadas em observância ao disposto no item 11 do Anexo Único da IN TC 36/2016 (subseção 6.2, III).

**7.3.8** à Sefaz, para que, no exercício de sua competência de órgão central do Sistema de Contabilidade Estadual, adote os procedimentos de controles internos contábeis necessários para assegurar o registro dos encargos dos contratos de financiamentos com o BNDES em consistência com os extratos bancários e com o princípio contábil da competência, conforme disposto no item 3.3.1, Parte III, do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (subseção 6.2, V).

**7.3.9** à Seger, em conjunto com a Sesa e a Sefaz, para que adotem as medidas necessárias para reconhecer a depreciação dos bens imóveis, conforme disposto no item 7.3 da Parte II do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, e no item 7 do Anexo Único da IN TC 36/2016 (subseção 6.3.1).

**7.4** Quanto ao monitoramento das deliberações do Parecer Prévio TC 53/2016 (contas de 2015 – Processo TC 3532/2016) que prevaleceram no Parecer Prévio TC 90/2017 – Plenário (recurso de 2015 – Processo TC 6290/2016), considerando os termos da Resolução TC 278, de 4 de novembro de 2014, certificar a finalização do monitoramento de todas as deliberações, listadas a seguir, possibilitando a sua conclusão: 2.1.2, 2.1.3,

2.2.1, 2.2.2, 2.2.11, 2.2.13, 2.3.1, 2.3.2, 3.3.1.1.3, 3.3.1.1.8, 3.3.1.1.10, 3.3.1.1.19, 3.3.1.1.21 e 3.3.1.2.1.

**7.5** Quanto ao monitoramento das deliberações do Parecer Prévio TC 66/2017 – Plenário (Processo TC 3139/2017), relativo às contas do exercício de 2016, que não estão suspensas pelo recurso de reconsideração (Processo TC 6540/2017), considerando os termos da Resolução TC 278, de 4 de novembro de 2014, certificar a finalização do monitoramento de todas as deliberações, listadas a seguir, possibilitando a sua conclusão: 3.1.3, 3.1.4, 3.1.5, 3.3.3, 3.5 e 4.6.

**7.6** Monitorar, em um momento posterior, as deliberações seguintes, constantes do Parecer Prévio TC 66/2017 – Plenário (contas de 2016) cuja eficácia está suspensa pelo recurso de reconsideração interposto pelo Governo do Estado (Processo TC 6540/2017), caso prevaleçam após a apreciação desse recurso pelo Plenário: 3.1.1, 3.1.2, 3.1.6, 3.1.7, 3.1.8, 3.2.1, 3.2.2, 3.3.1, 3.3.2, 3.4.1, 4.1.1, 4.2.1, 4.3, 4.4, 4.5, 4.7 e 4.8.

Essas, senhor relator, **Conselheiro Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun**, são as observações e conclusões a que o Núcleo de Controle Externo de Macroavaliação Governamental (NMG), com base em sua competência regimental,<sup>31</sup> pôde chegar, esperando ter colocado à disposição de Sua Excelência os elementos necessários à elaboração de seu Relatório e Voto sobre as Contas do Governador do Estado do Espírito Santo, relativas ao exercício de 2017, sob responsabilidade do Governador, Senhor Paulo César Hartung Gomes.

Seguindo o trâmite regimental, os autos foram submetidos ao crivo do Ministério Público junto ao Tribunal que manteve o mesmo entendimento do Núcleo de Controle Externo de Macroavaliação e Economia, conforme consta do **Parecer do Ministério Público de Contas 02589/2018-1/2018-1**, da lavra do procurador geral Luciano Vieira, cuja conclusão segue:

Posto isso, pugna o de **Ministério Público Contas**:

**1** – seja emitido **PARECER PRÉVIO** recomendando-se ao Legislativo Estadual a **APROVAÇÃO DAS CONTAS** do Governador do Estado do Espírito Santo, relativas ao exercício de 2017, sob a responsabilidade de

---

<sup>3</sup> Regimento Interno do TCEES (Resolução TC 261/2013)  
Art. 47-A, § 4º [...]

VII – Núcleo de Controle Externo de Macroavaliação Governamental – NMG, ao qual compete:  
b) examinar e instruir processos de fiscalização, tomada e prestações de contas do governador do Estado.

Paulo César Hartung Gomes, na forma do art. 80, inciso I, da LC n. 621/2012 c/cart. 71, inciso I, da Constituição do Estado do Espírito Santo;

**2** – sejam expedidas as **determinações e recomendações** sugeridas pela comissão técnica às fls.355/357 (itens 7.2, 7.3 e seus respectivos subitens e itens 7.4, 7.5 e 7.6), bem como seja determinado ao Poder Executivo Estadual para que divulgue amplamente, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, a prestação de contas relativa ao exercício financeiro em questão e o respectivo parecer prévio, na forma do art. 48 da LC n. 101/2000.

Ademais, com fulcro no inciso III do art. 41 da Lei n. 8.625/1993, bem como no parágrafo único do art. 53 da LC n. 621/2012, reserva-se, ainda, este Parquet ao direito de manifestar-se oralmente em sessão de julgamento.

## II FUNDAMENTOS

### II.1 Contexto histórico das contas de governo

Uma das principais competências destinadas aos tribunais de contas consiste na apreciação das contas dos chefes do Poder Executivo, mediante a elaboração do parecer prévio. Tal atribuição visa subsidiar o julgamento das contas que será realizado pelo Poder Legislativo, por meio dos legítimos representantes populares, nos termos dispostos na Constituição Federal de 5 de outubro de 1988.

A análise das contas surge diante da necessidade de se garantir que os recursos públicos sejam bem empregados pelos agentes políticos, permitindo o controle dos atos administrativos por parte de outra esfera de poder e pelos cidadãos, legítimos detentores do poder e do dinheiro público.

Por esta razão, o movimento federalista dos EUA<sup>4</sup>, defendia que “se os homens fossem anjos, os governos não seriam necessários. Se os anjos governassem os homens, não seriam necessários controles externos nem internos sobre os governos”. Consolida-se, portanto, que a ideia de Estado Democrático de Direito é inseparável da ideia de controle, visto que, para que haja Estado de Direito, é indispensável que existam instituições e mecanismos hábeis para garantir a submissão à lei.

---

<sup>4</sup> UNITED STATES OF AMERICA. **New Constitution**. The Federalist, 17 set. 1787.

A Constituição do Estado do Espírito Santo de 5 de outubro de 1989 define, em seu art. 71, inciso I, que compete ao Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo apreciar as contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado, mediante parecer prévio a ser elaborado em sessentas dias a contar do seu recebimento.

Por sua vez, o art. 105 da Resolução TC 261/2013 (Regimento Interno do TCE/ES) estabelece que as contas apresentadas pelo Governador abrangerão a totalidade do exercício financeiro do Estado, compreendendo as atividades dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, bem como do Ministério Público Estadual, do Tribunal de Contas e da Defensoria Pública.

A composição das contas, observada a legislação pertinente, consiste no Balanço Geral do Estado e nos demais documentos e informações exigidos em ato normativo do Tribunal. As contas serão acompanhadas do relatório e do parecer conclusivo do órgão central do sistema de controle interno, que conterão os elementos indicados em ato normativo.

A Instrução Normativa TC 43 de 5 de dezembro de 2017, em seu art. 3º, inciso III, define como Contas de Governo o conjunto de demonstrativos, documentos e informações de natureza contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional, expressando os resultados da atuação governamental, submetido ao TCEES para avaliação da gestão política do chefe do Poder Executivo e emissão de parecer prévio com vistas a auxiliar o julgamento levado a efeito pelo Poder Legislativo.

As Contas de Governo são, portanto, o resultado de um complexo, sistemático e verdadeiro processo de auditoria integrada e sistêmica que visa à *accountability*<sup>5</sup> e à governança das ações governamentais em determinado exercício.<sup>5</sup> A *accountability* é algo amplo que engloba os direitos humanos, as liberdades econômicas e civis, a liberdade de imprensa, a democracia, o processo legislativo representativo, as

---

<sup>5</sup> COSTA, Cláudio André Abreu et al. Contas de Governo como instrumento de *accountability*, de melhoria da governança e de fomento à cidadania. **Revista do Tribunal de Contas da União**. Brasília: ano 43, nº 121, 2011, p. 20.

relações intergovernamentais entre o Executivo e o Legislativo, as redes políticas e da opinião pública.<sup>6</sup>

Ademais do dever de prestar contas, compete aos administradores e agentes públicos garantir a transparência de seus atos de gestão. Nesse sentido, Mark Bovens defende que aos direitos civis, políticos e sociais, conquistados nos séculos XVII e XVIII, XIX e XX, respectivamente, devem acrescer-se o direito à informação. Segundo ele, a cidadania democrática baseia-se ao acesso constitucionalmente garantido às informações públicas, sendo insuficiente apenas o direito ao voto quando as decisões governamentais não são apropriadamente acessíveis ao cidadão.<sup>7</sup>

Por isso, o parecer prévio é um dos mais importantes instrumentos de promoção de *accountability* governamental e, conseqüentemente, constitui um dos maiores desafios para a atuação do Controle Externo.<sup>8</sup> Ele é também essencial para o processo democrático, porque proporciona aos eleitores a informação necessária para julgar com propriedade e eficácia a conduta de seus governantes.<sup>9</sup> Para isso, o parecer prévio deve fornecer a tempo e a modo as explicações à sociedade da situação das contas públicas e dos programas governamentais.

O parecer prévio deve, portanto, avaliar o cumprimento do orçamento, dos planos de Governo, dos programas governamentais, dos limites impostos aos níveis de endividamento, aos gastos mínimo e máximo previstos no ordenamento para saúde, educação e gastos com pessoal.<sup>10</sup>

Nesse sentido, os instrumentos de planejamento governamental (Plano Plurianual – PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e Lei Orçamentária Anual – LOA)

<sup>6</sup> VILLANUEVA, Luiz Aguilar. **Public governance for results**: a conceptual and operational framework. Committee of Experts on Public Administration. Economic and Social Council. United Nations, New York: 2011, p. 8, 11.

<sup>7</sup> BOVENS, Mark. Information rights: citizenship in the information society. **Journal of Political Philosophy**, v. 10, n° 3, 2002, p. 317-341.

<sup>8</sup> COSTA, Cláudio André Abreu et al. 2011, p. 25.

<sup>9</sup> PRZEWORSKI, Adam; STOKES, Susan C.; MANIN, Bernard (1999) apud BOVENS, Mark. **Two concepts of accountability**: accountability as a virtue and as mechanism. *West European Politics*, v. 33, n° 5, 2010, p. 962.

<sup>10</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Ordinário de Mandado de Segurança n° 11.060 GO. Ministra relatora: Laurita Vaz, julgado em 25 jun. 2002. **Diário Eletrônico de Justiça**, 2002. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/3609285/recurso-ordinario-em-mandado-de-seguranca-rms-11060-go-1999-0069194-6>>. Acesso em: 5 nov. 2017.

devem estar no foco do controle; especialmente a LOA, pois ela se coloca como pedra angular do sistema. Muitos estudiosos, aliás, apontam a lei do orçamento público como a mais importante do País para a administração pública depois da Constituição Federal de 5 de outubro de 1988.

Como se percebe, o exame das contas é tarefa complexa e abrangente, e para atender as premissas delineadas até aqui, o relatório técnico apresenta análise detalhada das contas de governo, bem como elementos e informações sobre os resultados do acompanhamento efetuado ao longo do exercício financeiro de 2017.

## **II.2 Contexto atual das finanças públicas**

O Brasil encontra-se em um abismo fiscal. Ele precisa voltar a viver dentro do seu orçamento para frear a trajetória insustentável da dívida e o brasileiro precisa estar ciente de que resolver isso é uma questão de Estado.

Grande parte da preocupação quanto a assuntos da economia política se dá por conta do crescimento dos governos. Os gastos públicos, de maneira geral, crescem exponencialmente sem trégua em grande parte dos países e há bastante tempo. A trajetória do gasto público no mundo registrou uma curva crescente com picos nas duas grandes guerras mundiais, cuja média de 10,5% do produto interno bruto (PIB), no final do século XIX (1870), saltou para 45,8% em 1996.<sup>11</sup>

O enfrentamento de tal realidade requer a adoção de medidas austeras e imediatas, capaz de conter o endividamento e de garantir a boa aplicação da contas públicas. Segundo Harvey Sheldon Rosen e Ted Gayer, um fato fundamental é que o crescimento dos Governos tem sido rápido, qualquer que seja a medida. As explicações para esse fenômeno incluem, dentre outras coisas, que: a) os cidadãos simplesmente querem um Governo maior; b) o setor público deve se expandir para absorver o excesso de produção do setor privado; c) os acontecimentos causais (como guerras) aumentam o crescimento do Governo, enquanto a inércia impede um retorno a níveis prévios; d) as expectativas irreais resultaram em exigências

---

<sup>11</sup> TANZI, Vito. **The demise of Nation State**, IMF Working Paper, WP/98/120, 1998.

crescentes que ignoram os custos de oportunidade dos programas públicos; e e) certos grupos usam o Governo para redistribuir a renda para si próprios.<sup>12</sup>

Allen Schick avalia que é ampla a aceitação de que há uma propensão política *empurrando* os Governos a tributar menos e a gastar mais. Em análise retrospectiva, ele explica que no passado, virtualmente, todos os países de regime democrático adotavam o princípio do orçamento equilibrado, entretanto, após a Segunda Guerra Mundial, substituiu-se a rígida regra do equilíbrio orçamentário por regras que permitiam que as decisões orçamentárias tivessem a finalidade de amenizar a amplitude dos movimentos ondulatórios (ciclos) a que estavam sujeitas as condições econômicas.<sup>13</sup>

Todavia, há de se destacar que uma política fiscal sólida é aquela que evita a acumulação de dívidas insustentáveis e recomenda que, em tempos econômicos favoráveis, deve-se criar amortecedores contra momentos mais difíceis. No mínimo, os governos devem ter um compromisso declarado de consolidar uma política fiscal, cuja credibilidade deve ser reforçada por intermédio de um processo claro e verificável, no qual as regras fiscais ou objetivos políticos, ao longo do ciclo econômico, sejam de fácil compreensão para as pessoas.<sup>14</sup>

No Brasil, as contas públicas do governo central estão *afundadas* no *cheque especial* e os brasileiros estão à margem dessa discussão. Nos últimos quatro anos o déficit primário (gastos maiores que as receitas, sem juros da dívida) acumulou R\$ 415,1 bilhões. O resultado negativo continuará nos próximos quatro anos, cuja soma alcançará mais R\$ 474 bilhões. São quase um trilhão de reais de déficit primário em menos de dez anos.

Isso equivale a quase três planos Marshall, que consumiu US\$ 13,1 bilhões do Tesouro norte-americano entre 1949 e 1951 para apoiar a reconstrução da Europa após a Segunda Guerra Mundial. Segundo Samuel Pessoa, a preços de 2016,

---

<sup>12</sup> HARVEY, S. R.; GAYER, T. **Finanças Públicas**. 10. ed. Porto Alegre: AMGH, 2015, p. 127.

<sup>13</sup> SCHICK, Allen. **Budgeting for entitlements**. OECD Journal on Budgeting. V. 2009/2, p. 5.

<sup>14</sup> ORGANIZATION FOR ECONOMIC COOPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). **The principles of budgetary governance**. Senior Budget Officials. 2014, p. 2.

empregando o deflator do PIB dos EUA como índice de preços, o custo total do Plano Marshall seria de US\$ 104 bilhões de dólares ou US\$ 324 bilhões de reais.<sup>15</sup>

A dívida pública é uma *bomba* que precisa ser desarmada. Em 2017, pelos critérios do FMI, o endividamento médio dos países emergentes atingiu 49% do PIB. O Brasil registrou quase o dobro, alcançou 84% do PIB. Não há nada parecido.<sup>16</sup>

O investimento público chegou ao fundo do poço. O índice de 1,17 % do PIB atingiu o menor patamar em cinco décadas, não cobre nem a depreciação dos ativos públicos (perda de valor). O valor é tão pequeno, que não é suficiente para arcar com os custos de manutenção do patrimônio público.

A previdência tem crescimento insustentável e formato injusto. Em 2017, o déficit da previdência social (pública e privada) alcançou recorde histórico de R\$ 268,8 bilhões. A média das aposentadorias tem diferenças assombrosas. O trabalhador privado recebe mensalmente R\$ 1.200,00, enquanto os servidores da União, a depender do Poder ou órgão, recebem entre R\$ 7 mil e R\$ 28 mil.

Nas últimas duas décadas, a despesa primária quase dobrou a sua participação no PIB, alcançando um patamar acima de 20%. O crescimento se deu com a regulamentação de novos direitos amparados pela seguridade social e com a ampliação dos programas de transferências de renda e de gastos nos setores protegidos. Esse modelo saturou, porque há gastos demais para receitas de menos e rigidez demais para flexibilidade de menos. Há um nó e ele precisa ser desatado.

Uma combinação explosiva entre a intensificação das restrições fiscais, a cobrança por serviços públicos mais sofisticados por parte da população, a ineficiência dos Governos e, muitas vezes, os altos índices de corrupção, produzem um ambiente de repúdio aos políticos, que em resposta lançam mais programas e serviços públicos desprovidos de receitas que os sustentem, aumentando *déficits* primários e o estoque das dívidas.

---

<sup>15</sup> <http://blogdoibre.fgv.br/posts/plano-marshall-e-bndes>

<sup>16</sup> INTERNATIONAL MONETARY FUND (FMI). **World Economic and Financial Surveys**. Fiscal Monitor – April 2018. p. 7.

Segundo *Vito Tanzi*, a mudança do governo dos militares para os governos democráticos, nos anos 80, acelerou as pressões sobre o Estado brasileiro para mudar o seu papel, aumentando os gastos sociais, tornando-os mais favoráveis ao cidadão. A Constituição foi alterada em 1988 para assegurar que isso acontecesse e o principal objetivo foi promover programas universais de assistência, semelhantes aos que tinham sido introduzidos em muitos países europeus nas décadas posteriores a Segunda Guerra Mundial.

Com efeito, Os governos constitucionais levaram ao alargamento das participações políticas e estas, por sua vez, e com o passar do tempo, teriam impacto crescente sobre o tamanho dos gastos públicos e, naturalmente, sobre o nível de tributação, déficits recorrentes e crescimento da dívida pública.<sup>17</sup>

E sobre essas participações políticas, James McGill Buchanan Jr., titular do Prêmio Nobel de Economia em 1986, chama a atenção para esse fenômeno por observar que são sutis as diferenças entre o comportamento diante da ignorância e/ou da incerteza: se o eleitor não possui informações adequadas sobre alternativas, ele as conceitua equivocadamente; se ele é afetado por uma ilusão, faz um julgamento falso das opções; se ele se comporta irracionalmente, adota escolhas inconsistentes.<sup>18</sup> Essa é a *ilusão fiscal*.

Weder de Oliveira chamou atenção para as reflexões de James Buchanan e Richard Wagner, os quais atribuem a expansão do gasto público à percepção errada por parte dos eleitores, que interpretariam gastos maiores no presente como benefícios diretos e visíveis, não percebendo integralmente os custos de impostos maiores e gastos públicos menores no futuro.<sup>19</sup>

Nessa conjuntura, a luta política travada no orçamento ganha muito relevo. Matias-Pereira adverte que “governo representativo, votação majoritária, informação

<sup>17</sup> TANZI, Vito. **Budget, Institutions and Fiscal Policy in Brazil**. Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze, LXXIV, 3, I, 324-355, 2015, p. 6-7.

<sup>18</sup> BUCHANAN, James. **The fiscal illusion**. Disponível em: <http://www.econlib.org/library/Buchanan/buchCv4c10.html>

<sup>19</sup> OLIVEIRA, Weder de. **Curso de responsabilidade fiscal**: Direito, Orçamento e Finanças Públicas. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2015, p. 60.

imperfeita e a existência de grupos de interesse bem organizados, tudo sob regras constitucionais pouco restritivas – favorecem o aumento déficits públicos”.<sup>20</sup>

Edilberto Lima observa, ainda, que os participantes do processo de decisão são racionais e têm uma agenda própria, que se dissocia da agenda comum. São atores sociais que buscam seus próprios interesses, não são seres altruístas voltados unicamente para o bem coletivo. Eles agem como se não houvesse o amanhã.<sup>21</sup>

Como se percebe, a realidade retratada pelas teorias desafia permanentemente a responsabilidade fiscal. Assim, os tribunais de contas são convocados ao papel de guardião do equilíbrio intertemporal das contas públicas e, por isso, seus pareceres prévios devem ir além do controle *ex-post*.

Uma atuação contemporânea exige que tais instrumentos provejam além da tradicional função de supervisão, o fornecimento de visões, com o objetivo de aprimorar o funcionamento das políticas públicas a partir da análise de dados históricos e informações comparáveis do conjunto do governo; e previsões, baseadas em relatórios com perspectivas futuras e exames de horizontes, cenários e projeções fiscais de longo prazo.

A finalidade de tudo isso é ajudar a sociedade e os Poderes Legislativos e Executivos a se adaptarem a tendências e riscos vindouros, com informações tempestivas, compreensíveis e capazes de despertar a participação do cidadão.

### **II.3 Participações Governamentais**

As participações governamentais (royalties e participação especial), aqui chamadas de receitas de petróleo e gás natural, são voláteis, finitas e incertas. São voláteis porque respeitam as regras de um mercado altamente competitivo, são finitas porque um dia esgotarão e são incertas porque não sabemos até quando elas serão nossas.

---

<sup>20</sup> MATIAS-PEREIRA, José. 2012. P. 37.

<sup>21</sup> LIMA, Edilberto Carlos Pontes. **Curso de finanças públicas: uma abordagem contemporânea**. São Paulo: Atlas, 2015, p. 81.

Sem tais receitas, por exemplo, no âmbito do Estado do Espírito Santo, o resultado orçamentário (receitas realizadas – despesas empenhadas) seria predominantemente deficitário, e os limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal de despesas com pessoal ficariam comprometidos no Executivo, Judiciário e Ministério Público Estadual.

As receitas de petróleo e gás natural, portanto, sem o devido cuidado podem desfigurar os resultados orçamentários e deformar os resultados fiscais, prejudicando a avaliação da sustentabilidade do aumento de despesas de caráter permanente no presente e no futuro. Por isso, é recomendável que essas receitas sejam usadas com total transparência, elevada prudência e foco no capital físico, humano e na diversificação da base produtiva, possibilitando, assim, para além do ciclo do petróleo e gás natural, um estado competitivo economicamente e equilibrado socialmente.

Este tipo de conduta permite a boa aplicação dos recursos públicos nos dias atuais ao mesmo tempo em que evita o comprometimento dos recursos de gerações futuras.

### **II.3.1 Royalties e participação especial**

A Constituição Federal de 1988 estabeleceu que a República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito. Dentre seus objetivos fundamentais, estão a garantia do desenvolvimento nacional e a redução das desigualdades regionais (arts. 1º e 3º da CF/1988). Por essa razão, uma abordagem com vistas ao problema da equalização regional aparece como um dos desafios enfrentados por todos os entes da federação brasileira.

Segundo Uadi Lammêgos Bulos, a “Federação ou Estado Federal brasileiro compreende a interação de coletividades parciais autônomas. Revela-se, pois, pelo pacto de ordens jurídicas regionais”. Essa composição evidencia a repartição de poderes autônomos entre os entes federados. Sobre desenvolvimento nacional, o mesmo autor leciona que “os recursos materiais são imprescindíveis para a melhoria

das condições de vida do homem, propiciando-lhe estabilidade, educação, saúde, cultura, etc”.<sup>22</sup>

Nesse contexto, de acordo com João Paulo Bachur, a equalização regional apresenta-se como uma questão central para a federalização brasileira:

“Haja vista a enorme discrepância socioeconômica existente entre os diversos entes federados brasileiros e a previsão da redução das desigualdades regionais como objetivo constitucional (art. 3o, inciso III, fine, da Constituição Federal de 1988). As distorções regionais transtornam a vida econômica e política do País, pois impedem a criação de uma unidade consistente de interesses econômicos de âmbito nacional e, assim, dificultam a orientação estrutural das políticas sociais levadas a efeito no País: as distorções regionais polarizam arrecadação e aplicação dos recursos públicos e, nessa medida, dificultam sobremaneira a possibilidade de que um programa de governo voltado ao desenvolvimento e à distribuição de renda possa ser nacionalmente desenvolvido e estruturalmente implementado”.<sup>23</sup>

Com a discrepante desigualdade socioeconômica existente entre os diversos entes federados brasileiros e a previsão da redução das desigualdades regionais como objetivo constitucional, a arrecadação, distribuição e aplicação dos recursos públicos oriundos das receitas de petróleo e gás natural assumem importante protagonismo.

Especificamente em relação aos critérios de divisão há no Brasil uma severa disputa, onde estão em confronto, de um lado, os estados e municípios que sediam a produção e exploração desses recursos minerais e, de outro, os demais entes que pleiteiam uma distribuição igualitária entre todos.

O artigo 20, parágrafo 1º da Constituição Federal de 1988 determina que:

É assegurada, nos termos da lei, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, bem como a órgãos da administração direta da União, participação no resultado da exploração de petróleo ou gás natural, de recursos hídricos para fins de geração de energia elétrica e de outros recursos minerais no respectivo território, plataforma continental, mar territorial ou zona econômica exclusiva, ou compensação financeira por essa exploração.

<sup>22</sup> BULOS, Uadi Lammêgos. **Constituição Federal anotada**. 8ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 76 e 92.

<sup>23</sup> BACHUR, João Paulo. **Federalismo fiscal, atribuições fiscais constitucionais e equalização regional: EUA, Alemanha e Brasil em perspectiva comparada**. Revista do Serviço Público. Brasília Out/Dez 2005, p. 377-378.

De acordo com Andressa Guimarães Torquato Fernandes:<sup>24</sup>

O comando constitucional em questão não regula o dever da empresa que explora e produz petróleo ou outros recursos naturais, de pagar uma quantia ao titular desses recursos (União). Determina, tão só, à União que, uma vez auferidas rendas em razão da venda desses bens (no caso do petróleo), transfira parte delas para os seus beneficiários. Desse modo, fica claro, nesta passagem, que a Constituição regula uma relação jurídica entre a União e os entes públicos mencionados, não entre a empresa concessionária e o poder concedente.

Nesse passo, a legislação ordinária foi quem operacionalizou a partilha das receitas que alguns entes federados recebem, nas quais, predominantemente, estão os royalties e a participação especial.

Os royalties são uma compensação financeira devida pelos concessionários de exploração e produção de petróleo e gás natural, a ser paga mensalmente pelo concessionário aos beneficiários e significam uma apropriação por parte da sociedade de parcela da renda oriunda da exploração de um recurso natural não renovável e escasso (petróleo e gás natural). A Participação Especial (PE) constitui compensação financeira extraordinária devida pelos concessionários de exploração e produção de petróleo ou gás natural nos casos de grande volume de produção ou de grande rentabilidade.

O que se percebe sob a égide desse marco regulatório é que as indenizações para as localidades produtoras de petróleo estão previstas desde 1953, quando foi criada a Petrobrás, no entanto, somente a partir da Lei do Petróleo, em 1997, que esses recursos aumentaram substancialmente.<sup>25</sup>

Essa trajetória pode ser observada na Tabela 1, onde as receitas auferidas pelos Estados brasileiros somaram R\$ 175,6 bilhões no período de 1995 a 2017. Todavia, notam-se também quedas em 2008 e 2014, períodos de crise que influenciou negativamente as variáveis preço do produto (*brent*) e câmbio em 2008, e a variável preço em 2014, envolvendo questões de oferta e demanda do produto no mercado internacional.

<sup>24</sup> FERNANDES, Andressa Guimarães Torquato. **Royalties do petróleo e orçamento público: uma nova teoria**. São Paulo: Blucher, 2016, p. 116.

<sup>25</sup> QUEIROZ, Carlos Roberto Alves de; POSTALI, Fernando Antônio Slaibe. **Rendas do petróleo e eficiência tributária dos municípios brasileiros**. Economia e Tecnologia – Ano 06, Vol. 22 – Julho/Setembro de 2010, p. 148.

Tabela 1 – Royalties e participação especial sobre a produção de petróleo e gás natural do Estado do Espírito Santo entre 1997 e 2017 (valores constantes - atualizados pelo IPCA até dezembro de 2017 em R\$ Mil)

Entes	1995-1998	1999-2002	2003-2006	2007-2010	2011-2014	2015-2017	Total
Amazonas	50.933	564.798	1.180.797	1.060.002	1.431.404	565.280	4.853.214
Bahia	140.092	656.779	1.142.288	1.104.337	1.258.429	502.035	4.803.961
Espírito Santo	22.971	210.019	627.523	2.332.584	7.948.261	3.824.897	14.966.253
Rio de Janeiro	193.472	6.361.917	28.343.897	37.082.249	42.410.572	16.510.324	130.902.430
Rio Grande do Norte	199	2.457	1.177.447	1.213.096	1.406.002	471.922	4.271.123
São Paulo	11.579	23.777	33.816	48.614	1.085.055	3.076.644	4.279.485
Demais Estados	635.628	5.054.137	3.033.425	1.112.134	1.224.906	485.186	11.545.416
Total dos Entes	1.054.874	12.873.884	35.539.192	43.953.015	56.764.629	25.436.288	175.621.882

Fonte: ANP/SPG, conforme as Leis n° 7.990/1989 e n° 9.478/1997 e o Decreto n° 2.705/1998. Elaboração própria.

Em relação à participação percentual, observa-se um movimento ondulatório no que se refere à concentração dos recursos, cuja liderança no recebimento das receitas foi assumida pelo Estado do Rio de Janeiro a partir de 2000, onde sua participação saltou de 19% em 1995 para 68% em 2017. A participação do Espírito Santo no total de royalties distribuídos para os estados brasileiros cresceu de 3% em 1995 para 13% em 2017 e a do Estado de São Paulo saiu de 1% em 1995 para 13% em 2017.

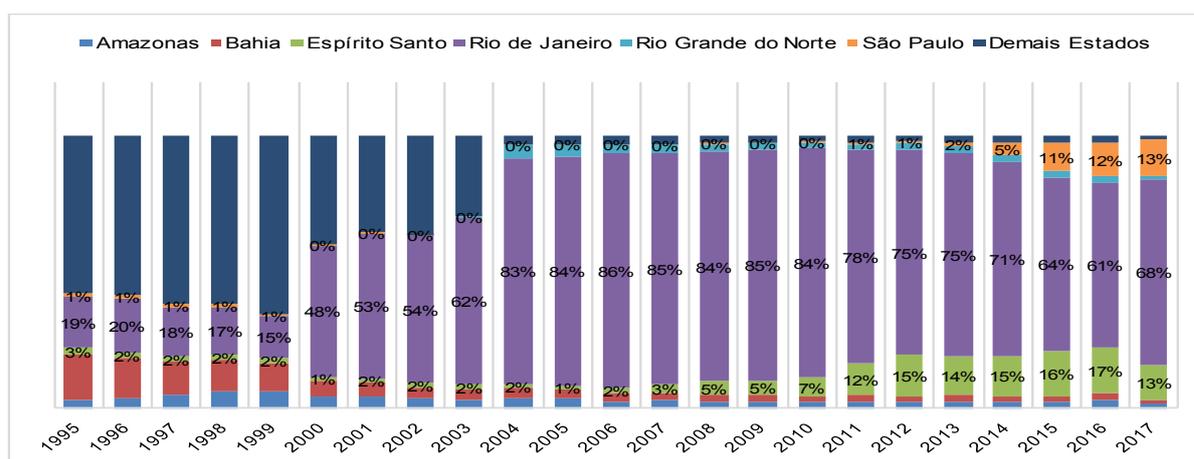


Gráfico 1 – Royalties e participação especial sobre a produção de petróleo e gás natural do Estado do Espírito Santo entre 1997 e 2017 (% - atualizados pelo IPCA até dezembro de 2017)

Fonte: ANP/SPG, conforme as Leis n° 7.990/1989 e n° 9.478/1997 e o Decreto n° 2.705/1998. Elaboração própria.

O Estado do Espírito Santo arrecadou perto de R\$ 15 bilhões entre 1997 e 2017. Quanto à evolução, os montantes somente começaram a crescer a partir de 2003, todavia, o volume significativo começou em 2007, sofrendo um revês com a crise de 2008 e após 2014. É importante salientar que apenas o campo de Jubarte responde por 85% da participação especial no Estado e 50% da produção.

José Roberto Rodrigues Afonso e Sérgio Wulff Gobetti observaram que o critério vigente de rateio das rendas do petróleo provoca uma hiperconcentração espacial e advertem que há muitas implicações negativas dessa abundância, cuja magnitude assumida provoca uma comparação à tipologia sujeita à “maldição dos recursos naturais”. Segundo os autores, diversos estudos internacionais sobre o tema confirmam que existem países que “apresentam situação fiscal desajustada e utilizam as rendas dos recursos para financiar gastos correntes do governo, enquanto aqueles que as aplicam em capital físico e humano conseguem evitar o problema”.<sup>26</sup>

No Brasil, como resultado desse arcabouço legal, as receitas de petróleo e gás natural para os estados e municípios produtores ou afetados pela produção cresceram de forma significativa após 1999, todavia, as descobertas do pré-sal incentivaram várias alterações na legislação vigente. Coube à Câmara dos Deputados, através da chamada Emenda Ibsen, a proposição de alterações nas regras de distribuição. “Em linhas gerais, todos os Estados e Municípios do país passariam a se beneficiar diretamente das rendas do petróleo”.<sup>27</sup>

No ano de 2012, foram introduzidas mudanças significativas no âmbito legislativo federal tratando da redistribuição das participações governamentais aos entes federativos. Inverteu-se a lógica até então vigente de pagamento de royalties e participações especiais, para privilegiar com mais ênfase os Estados e Municípios não-produtores. No entanto, o novo modelo de partilha é objeto da Ação Direta de Inconstitucionalidade ADI 4917, ainda em curso no Supremo Tribunal Federal (STF). Nessa ação foi proferida medida cautelar para suspensão da aplicabilidade dos dispositivos legais, até a conclusão do julgamento de mérito.

---

<sup>26</sup> AFONSO, José Roberto Rodrigues; GOBETTI, Sérgio Wulff. 2008. p. 243.

<sup>27</sup> QUEIROZ, Carlos Roberto Alves de; POSTALI, Fernando Antônio Slaibe. 2010, p. 150.

Em 2013, a legislação evoluiu para conferir destinação específica (educação e saúde) a parcela das participações percebidas pelos entes federativos, relativa aos novos contratos assinados.

É importante salientar que a apropriação das receitas de petróleo e gás natural pelos entes governamentais produtores justifica-se por dois princípios básicos da Ciência Econômica: escassez e externalidades.

Com relação à escassez, o petróleo é um recurso não-renovável e tem um horizonte de tempo finito. Ele representa um estoque de capital à disposição da sociedade em que “a cobrança de royalties representa uma compensação, ao proprietário de um ativo, pela depreciação do seu estoque de capital, conforme a produção se desenrola”.<sup>28</sup>

No tocante às externalidades, justifica-se a apropriação de rendas pelas esferas governamentais locais ou subnacionais, que devem utilizar estas compensações na mitigação dos efeitos negativos, como danos ambientais, necessidade de oferecerem melhores serviços públicos para atendimento da demanda extraordinária e o posterior esvaziamento da região produtora quando o ciclo produtivo se completar.<sup>29</sup>

### **II.3.2 O impacto das receitas de petróleo e gás natural no resultado orçamentário**

Sem as receitas de petróleo e gás natural, com o mesmo nível de despesas, o resultado orçamentário no Estado do Espírito Santo, ano a ano, seria predominantemente deficitário.

O resultado orçamentário aponta o quanto da receita realizada foi utilizada para a despesa empenhada. O exercício financeiro coincidirá com o ano civil e pertencem a esse exercício as receitas nele arrecadadas e as despesas nele legalmente empenhadas (artigos 34 e 35 da Lei 4.320 de 17 de março de 1964).

---

<sup>28</sup> Ibid, 2010, p. 150.

<sup>29</sup> Ibid, 2010, p. 150.

Portanto, o resultado orçamentário poderá ser superavitário, quando as receitas realizadas forem maiores do que as despesas empenhadas, ou deficitário, quando as receitas realizadas forem menores do que as despesas empenhadas. “O enfoque orçamentário tem por objetivo evitar que a execução das despesas orçamentárias ultrapasse a arrecadação efetiva”.<sup>30</sup>

Seguindo a mesma linha de entendimento, José Teófilo de Oliveira, secretário estadual da Fazenda (2003-2008), valorizou o resultado orçamentário quando avaliou o ajuste fiscal do Governo do Estado do Espírito Santo no Quadriênio 2003-2006. De acordo com o economista, “um indicador síntese do desequilíbrio financeiro vivenciado pelo Governo Estadual, até 2003, consiste nos números relativos aos resultados orçamentários verificados”, de onde se extrai uma situação deficitária crônica no período 1995-2002 e uma posição superavitária no período 2003/2006.<sup>31</sup>

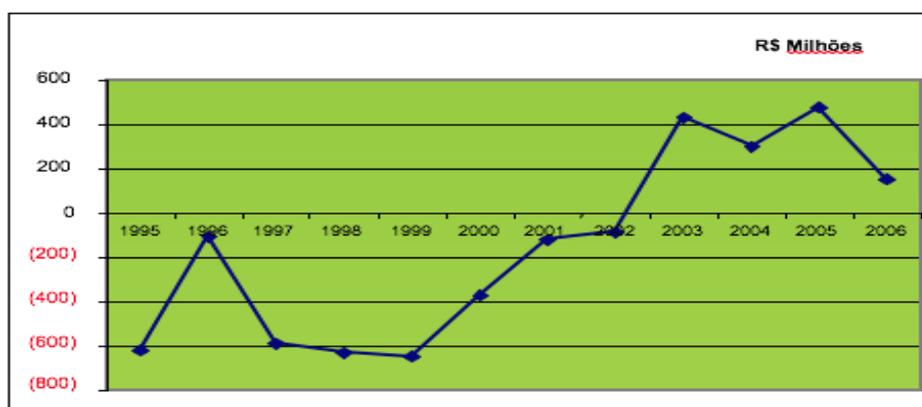


Gráfico 2 – Evolução do Resultado Orçamentário 1995/2006 (a preços de dezembro de 2006)

Fonte: O ajuste fiscal do Governo do Estado do ES no Quadriênio 2003-2006.

<sup>30</sup> KOHAMA, Heilio. **Balancos Públicos: Teoria e Prática**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2015, p. 132-133.

<sup>31</sup> OLIVEIRA, José Teófilo. **O ajuste fiscal do Governo do Estado do Espírito Santo no Quadriênio 2003-2006**.

Com o objetivo de avaliar o impacto das participações governamentais no resultado orçamentário do governo do Estado do Espírito Santo, comparo o resultado orçamentário com o resultado orçamentário simulado (sem receitas de petróleo e gás natural).

Tabela 2. Resultado orçamentário (receitas realizadas – despesas empenhadas) e resultado orçamentário simulado (exclusive royalties, participação especial e fundo especial do petróleo) do Estado do Espírito Santo entre 2003 e 2017 (valores constantes - atualizados pelo IPCA até dezembro de 2017 em R\$)

Ano	Resultado Orçamentário	Resultado Orçamentário Simulado
2003	838.396.432	136.712.579
2004	539.873.806	330.862.730
2005	872.389.774	745.591.358
2006	282.890.674	147.633.595
2007	642.819.055	461.618.229
2008	1.486.550.700	965.638.563
2009	- 461.574.022	- 841.637.845
2010	- 1.331.123.792	- 1.987.549.918
2011	217.563.421	- 901.022.727
2012	1.203.778.224	- 494.958.241
2013	- 292.529.936	- 1.974.496.697
2014	- 184.281.166	- 2.338.689.661
2015	675.492.809	- 814.766.138
2016	805.609.008	- 197.865.672
2017	745.742.941	- 600.007.176

Fonte: Fonte: DOE, Site da Sefaz, Planilhas da NMG, Siafem, Sigefes. Elaboração própria.

Os dados revelam trajetórias distintas do resultado orçamentário simulado entre 2003 e 2017. No período 2003-2008, os números indicam que o resultado superavitário independia das receitas de petróleo e gás natural, pois mesmo excluindo-as os números continuavam positivos. Todavia, a partir de 2009, considerando-se o mesmo padrão de despesas, passou-se a depender dessas receitas para fechar as contas com superávit.

### **II.3.3 O impacto das receitas de petróleo e gás natural nos limites de despesas com pessoal**

O Relatório Técnico 00116/2018-8 destacou que as receitas de petróleo e gás natural estão alocadas no grupo das transferências correntes, portanto, compõem a base do cálculo da Receita Corrente Líquida (RCL). E, a despeito do caráter transitório e volátil desses recursos, alertou que uma redução de receitas decorrentes da compensação financeira afetará negativamente a RCL do Estado, podendo acarretar a extrapolação dos limites da Lei Complementar 101 de 4 de março de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) pelos Poderes e Órgãos estaduais, em especial os da despesa com pessoal.

Quanto às despesas com pessoal, o arcabouço legal brasileiro deu bastante importância, e não poderia ser diferente, pois o impacto que esses gastos têm no equilíbrio das contas públicas está cabalmente demonstrado. O caput do art. 169 da CF/88 determina que “a despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar”.

A estrutura da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que regulamentou a matéria quanto às normas sobre despesas com pessoal, está prevista nos artigos 18 a 23, inseridos no Capítulo IV – da despesa pública. A Seção II desse Capítulo, que cuida especificamente das despesas com pessoal, é dividida em três subseções: (I) trata das definições e limites; (II) versa sobre o controle de tais despesas; e (III) dispõe sobre as despesas com seguridade social.

Nesse âmbito a CF/88, a LRF e a Lei de Crimes de Responsabilidade Fiscal possuem poderosas salvaguardas para impedir que as despesas com pessoal saiam dos trilhos. Essas salvaguardas preveem que: (i) o aumento das despesas com pessoal só pode ser feito mediante o rigoroso cumprimento das regras estabelecidas; (ii) são nulos os atos que provocam aumentos sem observar tais regras; (iii) uma vez ultrapassados os limites legais, abre-se prazo para o seu retorno; e (iv) o descumprimento do previsto nos três itens anteriores impõe sanções institucionais e pessoais.

Paralelamente, o art. 169, § 1º, I e II, da CF/88 prescreve que a concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estrutura de carreiras, bem como a admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, só poderão ser feitas se houver prévia dotação orçamentária suficiente para atender às projeções de despesa de pessoal e aos acréscimos dela decorrentes.

É necessária também a autorização específica na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). De acordo com Uadi Lammêgo Bulos, o preceito inovou a ordem constitucional brasileira, evidenciando a preocupação de condicionar as vantagens e o aumento dos servidores à prévia dotação orçamentária suficiente ou autorização específica na LDO.

Tendo em vista essa prescrição, a LRF aprofundou a disposição constitucional quando combinou os arts. 16, 17 e 21. Esses dispositivos tornam nulo de pleno direito o ato que provoque aumento da despesa com pessoal: (i) que não atenda a estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes; (ii) que não contenha declaração do ordenador da despesa que há adequação orçamentária e financeira e compatibilidade com o Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e LOA; e (iii) ato de que resulte aumento da despesa com pessoal expedido nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo Poder ou órgão.

Nesse contexto, o art. 169 da Constituição determina que a despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios não poderá exceder os limites estabelecidos pelo art. 19 da LRF. E, conforme o art. 22 da mesma Lei, se essa despesa ultrapassar a 95% (noventa e cinco por cento) do limite, são vedados ao Poder ou órgão concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração, a qualquer título, criação de cargo, emprego ou função, alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa, provimento de cargo público, e contratação de hora extra.

Já os incisos I, II e III do art. 23, § 3º da LRF estabelecem que se a despesa total com pessoal ultrapassar os limites, o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro (prazo

dobrado no caso de crescimento real baixo ou negativo do PIB). Não alcançada a redução no prazo estabelecido, e enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá receber transferências voluntárias, obter garantia, direta ou indireta, de outro ente, ou contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

Determinam os §§ 3º e 4º do artigo 169 da CF/88 que, para restabelecer os limites, serão adotadas: (i) a redução em pelo menos vinte por cento das despesas com cargos em comissão e funções de confiança; e (ii) a exoneração dos servidores não estáveis. Todavia, se tais providências não forem suficientes, (iii) o servidor estável poderá também perder o cargo na forma da Lei nº 9.801, de 14 de junho de 1999, que dispõe sobre as normas gerais para perda de cargo público por excesso de despesa.

Conseqüentemente, o descumprimento dos limites em questão e a não adoção das medidas corretivas imperativamente ordenadas pela CF/88 e pela LRF são condutas graves que ensejam a aplicação de sanções administrativas (multa de 30% dos vencimentos anuais) e penais (reclusão de até 4 anos) previstas nos artigos 359-D e 359-G Código Penal e artigo 5º, IV, da Lei no 10.028/2000.

No âmbito do Estado do Espírito Santo, ao simular o cumprimento do percentual da despesa com pessoal estabelecido na LRF, retirando-se as receitas de petróleo e gás natural do cômputo da RCL nos últimos dez anos, os limites do percentual da despesa com pessoal sobre a RCL para fins da LRF ficariam significativamente comprometido, exceto quanto à Assembleia Legislativa e ao Tribunal de Contas do Estado.

Tabela 3 – Simulação do percentual da despesa com pessoal para fins da LRF sem os recursos das participações governamentais na RCL – Poderes e Órgãos Estaduais – 2007 a 2017.

SITUAÇÃO	Ano	Poderes e Órgãos					
		Poder Executivo Estadual	ALES	TCEES	PJES	MPES	Ente
% da Despesa com Pessoal sobre a RCL	2007	32,17%	1,05%	0,552%	5,26%	1,66%	40,69%
	2008	28,45%	0,88%	0,586%	4,55%	1,39%	35,86%
	2009	34,57%	1,00%	0,633%	4,92%	1,51%	42,64%
	2010	37,13%	1,04%	0,634%	4,98%	1,54%	45,32%
	2011	36,47%	1,02%	0,640%	4,85%	1,60%	45,77%
	2012	37,59%	0,95%	0,692%	4,89%	1,50%	45,62%
	2013	44,00%	1,15%	0,830%	5,59%	1,71%	53,28%
	2014	44,82%	1,18%	0,817%	5,44%	1,65%	53,91%
	2015	44,91%	1,22%	0,842%	6,30%	1,79%	55,06%
	2016	44,98%	1,26%	0,845%	6,07%	1,84%	55,00%
	2017	45,16%	1,23%	0,822%	5,71%	1,72%	54,65%
% da Despesa com Pessoal sobre a RCL simulada	2007	32,71%	1,06%	0,56%	5,35%	1,69%	41,37%
	2008	29,67%	0,92%	0,61%	4,75%	1,45%	37,39%
	2009	35,73%	1,04%	0,65%	5,08%	1,57%	44,06%
	2010	39,25%	1,09%	0,67%	5,26%	1,63%	47,90%
	2011	39,61%	1,10%	0,69%	5,27%	1,74%	49,71%
	2012	42,43%	1,07%	0,78%	5,52%	1,69%	51,49%
	2013	50,20%	1,31%	0,95%	6,38%	1,95%	60,79%
	2014	52,78%	1,39%	0,96%	6,41%	1,95%	63,49%
	2015	50,69%	1,38%	0,95%	7,11%	2,02%	62,14%
	2016	49,00%	1,37%	0,92%	6,61%	2,00%	59,91%
	2017	50,76%	1,39%	0,92%	6,42%	1,93%	61,42%

Fonte: DOE, Site da Sefaz, Siafem, Sigefes, Planilhas do NMG do TCEES

Elaboração: NMG - TCEES

Legenda:

	Limite de alerta
	Limite prudencial
	Limite legal

É importante destacar que há vedação legal na utilização das receitas de petróleo e gás natural para pagamento de despesas com pessoal (Acórdão TC 868/2017, Processo TC 8766/2014), exceto quando o custeio for relativo a despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino.

### **II.3.4 A necessidade de transparência na aplicação das receitas de petróleo e gás natural**

Quanto à transparência do Estado aplicada aos recursos de royalties e participações especiais, o Relatório Técnico 00116/2018-8 concluiu que de acordo com o exame das informações disponibilizadas no portal da transparência do ES e no portal do Governo do Estado do Espírito Santo, a transparência se limita às informações relacionadas à receita de transferência dos recursos de royalties e participações especiais.

Quanto às informações da aplicação dos recursos evidenciou-se um cenário de falta de transparência na utilização dos recursos de royalties e participações especiais no Estado.

Verifiquei, ainda, que as leis estaduais 10.489 de 14 de janeiro de 2016 (PPA 2016-2019) e 10.614 de 28 de dezembro de 2016 (LOA 2017) não fazem menção as receitas de petróleo e gás natural. A lei 10.566 de 19 de julho de 2016 (LDO 2017) faz referência apenas no Anexo de Riscos Fiscais.

A Constituição Federal de 1988 hierarquizou o processo orçamentário em leis de iniciativa do Poder Executivo que estabelecerão o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais. Portanto, o processo orçamentário deveria atuar como instrumento fundamental para a boa utilização das receitas do petróleo e gás natural. Nesse aspecto, Andressa Fernandes vai muito além quando defende que os royalties deveriam ser classificados nas Leis Orçamentárias como:

“Receitas de capital, fruto da alienação de um bem público, e não mais como uma receita corrente patrimonial, decorrente da exploração de um bem público. Assim, uma vez classificados como receitas de capital, somente poderão ser aplicados em despesas de capital, ou seja, basicamente em investimentos e inversões financeiras, de acordo com o artigo 44 da Lei de Responsabilidade Fiscal, ficando vedada a possibilidade, tal qual tem sido feito, de serem utilizados no custeio da máquina pública, aplicação contrária a uma lógica de uso sustentável dessas receitas”.<sup>32</sup>

A autora sustenta que a revisão da natureza jurídica dos royalties para fins de classificação na Lei Orçamentária dos entes federativos brasileiros pode aperfeiçoar a caracterização das receitas auferidas pelo Estado com a venda do petróleo como uma receita de capital, vedando a sua utilização na aplicação de despesas correntes

<sup>32</sup> FERNANDES, Andressa Guimarães Torquato, 2016, p. 8.

que “conforme defendido pela doutrina econômica, não propicia a reprodução do capital e, conseqüentemente, um desenvolvimento de longo prazo capaz de beneficiar as gerações futuras quando do esgotamento das jazidas”.<sup>33</sup>

Embora a tese de que as receitas de petróleo e gás natural deveriam ser classificadas como receitas de capital, fruto da alienação de um bem público, não encontre amparo na doutrina majoritária, ela serve plenamente como um ponto valioso de reflexão. Pois, diante de tantas especificidades relacionadas ao tema, resta claro a necessidade de aperfeiçoar os métodos de planejamento governamental previstos na CF/88 no tocante à alocação dos recursos oriundos do petróleo e gás natural.

O planejamento e orçamento se integram perfeitamente nas regras constitucionais, dispensando reparos na lógica que une PPA, LDO e LOA.<sup>34</sup> Nesse sentido, o ministro Carlos Ayres Britto no julgamento da ADI 4.048 concluiu que: “A lei orçamentária é a lei materialmente mais importante do ordenamento jurídico logo abaixo da Constituição”. (STF, Tribunal Pleno, ADI 4.048. Rel. Min. Gilmar Mendes, j. 14.5.2008).

Na mesma linha de entendimento, José Matias-Pereira ensina que o orçamento pode ser aceito como um acordo especial entre o Estado e o contribuinte, sob a mediação do parlamento, que vai estabelecer “quem será o responsável pelo pagamento das despesas, quanto o governo vai arrecadar da sociedade, além de determinar o que vai ser feito e quem serão os beneficiários desses investimentos”.<sup>35</sup>

José Maurício Conti assevera que “planejar é escolher prioridades, ainda que essas escolhas sejam difíceis e importem em deixar de lado muitas ações relevantes – afinal, é para isto que os governantes são eleitos, esse é seguramente o maior ônus que pesa sobre seus ombros”.<sup>36</sup>

É nesse processo de escolha alicerçada nos instrumentos de planejamento financeiro (PPA, LDOs e LOAs) que a sociedade poderá discutir com o Executivo e o

---

<sup>33</sup> Ibid, 2016, p. 181.

<sup>34</sup> AFONSO, José Roberto Rodrigues. **Orçamento Público no Brasil: História e Premência de Reforma**. Joaçaba, v. 17, n. 1, p. 9-28, jan/abr. 2016. p. 18 e 19.

<sup>35</sup> MATIAS-PEREIRA, José. **Finanças Públicas. Foco na Política Fiscal, no Planejamento e Orçamento Público**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2012, p. 302.

<sup>36</sup> CONTI, José Maurício. **Levando o Direito Financeiro a Sério**. São Paulo: Blucher, 2016. p. 75.

Legislativo as suas prioridades. É nesse exercício democrático que se materializa o funcionamento da Administração Pública. Portanto, no tocante aos recursos oriundos das receitas de petróleo e gás natural, resta cabalmente demonstrada a necessidade de se promover um choque de transparência, especificamente, um choque de transparência fiscal.

Robson Zuccolotto e Teixeira Marco Antônio Carvalho destacam que, embora o termo “transparência fiscal” seja recente, nas últimas décadas parece se tornado onipresente, cada vez mais encontrado na literatura acadêmica.<sup>37</sup> O significado de transparência de forma ampla ainda permanece fluido, possuindo variações entre diferentes áreas do conhecimento, notadamente na Ciência Política e na Administração Pública. No que se refere à transparência fiscal, porém, há um forte consenso sobre o seu sentido,<sup>38</sup> e os autores apresentam uma definição de autoria de Kopits e Craig comumente citada nos estudos sobre o tema:

[...] transparência fiscal é definida [...] como o acesso do público à estrutura e às funções governamentais, aos seus planos de política fiscal, às suas contas públicas e de suas projeções. Trata-se de pronto acesso às informações das atividades governamentais de modo confiável, abrangente, oportuna, compreensiva e compreensível [...] de modo que o eleitorado e o mercado possam avaliar a situação financeira dos governos, bem como os custos e benefícios reais de suas atividades, incluindo as implicações sociais e econômicas no presente e no futuro.<sup>39</sup>

Nesse cenário, importantes iniciativas buscaram tornar mais aplicável o conceito de transparência fiscal em diversos países, nas quais merecem destaque os guias *Best Practices for Budget Transparency* e *Code of Good Practices on Fiscal Transparency*. De acordo com o Guia da OCDE, o orçamento é um dos documentos mais importantes de política dos governos, no qual os objetivos são implementados em termos concretos, e a transparência, nesse contexto, é definida como a

<sup>37</sup> ZUCCOLOTTO, Robson; TEIXEIRA, Marco Antônio Carvalho. **As causas da transparência fiscal: evidências nos estados brasileiros**. R. Cont. Fin. – USP, São Paulo, v. 25, n° 66, p. 242-254, set./out./nov./dez. 2014.

<sup>38</sup> PETRIE, M. 2012 apud WHENER, Joachim; RENZIO, de Paolo. **Citizens, legislators and executive disclosure: the political determinants of fiscal transparency**. London: Elsevier, 2013, p. 97.

<sup>39</sup> KOPITS, George; CRAIG, Jon (1998, p. 1) apud ZUCCOLOTTO, Robson; TEIXEIRA, Marco Antônio Carvalho. **As causas da transparência fiscal: evidências nos estados brasileiros**. R. Cont. Fin. – USP, São Paulo, v. 25, n° 66, p. 242-254, set./out./nov./dez. 2014.

divulgação completa de todas as informações fiscais de maneira oportuna e sistemática.<sup>40</sup>

Outra valiosa contribuição é o Código de Boas Práticas para a Transparência Fiscal do Fundo Monetário Internacional – FMI. Ele é parte do esforço mundial que reflete um nítido consenso de que a transparência fiscal é um dos componentes da boa governança e dentre seus pilares estão: (i) abertura dos processos orçamentários que envolvem práticas básicas de transparência na elaboração, no monitoramento e na execução do orçamento; (ii) acesso público à informação que enfatiza a importância de publicar informações fiscais completas; e (iii) garantias de integridades que tratam da qualidade dos dados fiscais e da necessidade de escrutínio independente das informações fiscais.<sup>41</sup>

Apesar da avaliação sistemática, da mensuração e da divulgação fiscal serem um fenômeno relativamente recente, estudos empíricos comprovam que a transparência fiscal maximiza o desempenho fiscal, diminui a corrupção e limita a contabilidade criativa.<sup>42</sup>

Por todo o exposto, divergindo parcialmente da Comissão Técnica, DETERMINO ao governo do estado e aos seguintes órgãos para o cumprimento a seguir:

- Às Secretarias de Estado da Fazenda (Sefaz) e de Economia e Planejamento (SEP), que até o exercício de 2020, proceda ao aprimoramento do controle dos recursos de royalties, participações especiais e Fundo Especial do Petróleo por meio do mecanismo integrador entre a receita e a despesa, código de fonte/destinação, para permitir a transparência e o acompanhamento tanto na entrada quanto na saída dos recursos;
- Às Secretarias de Estado da Fazenda (Sefaz) e de Economia e Planejamento (SEP), que até o exercício de 2020, proceda ao aprimoramento da transparência aplicada às participações governamentais, incluindo, além das informações quanto às receitas de royalties, participação especial e Fundo

<sup>40</sup> ORGANIZATION FOR ECONOMIC COOPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). **Best practices for budget transparency**. OECD Journal on Budgeting, 1(3), 7-14, 2002.

<sup>41</sup> INTERNATIONAL MONETARY FUND (FMI). **Manual on fiscal transparency/fiscal affairs**. Washington, D.C., 2007, rev. ed., p. 107.

<sup>42</sup> ALT, James; LASSEN, David Dreyer; WEHNER, Joachim, 2012 apud WHENER, Joachim; RENZIO, de Paolo. **Citizens, legislators and executive disclosure: the political determinants of fiscal transparency**. London: Elsevier, 2013, p. 96.

Especial do Petróleo (FEP), também as informações quanto à aplicação desses recursos no Estado do Espírito Santo.

E considerando que são receitas voláteis, finitas e incertas os recursos oriundos dos royalties, participação especial e Fundo Especial do Petróleo, RECOMENDO ao governo do estado e aos seguintes órgãos para o cumprimento a seguir:

- Às Secretarias de Estado da Fazenda (Sefaz) e de Economia e Planejamento (SEP), absoluta prudência na geração das despesas públicas que se ancorem nas receitas de petróleo e gás natural, principalmente as despesas obrigatórias de caráter continuado, consideradas como despesa corrente derivada de lei ou ato administrativo normativo que fixem para o Executivo estadual a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios;
- Às Secretarias de Estado da Fazenda (Sefaz) e de Economia e Planejamento (SEP), absoluta prudência na geração de despesas com pessoal, entendida como o somatório dos gastos do Executivo estadual 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 Executivo estadual às entidades de previdência.

#### **II.4 Conjuntura Econômica do Estado**

Após amargar dois anos seguidos de queda, o PIB brasileiro voltou a crescer em 2017, o primeiro resultado positivo desde a pequena expansão de 0,5% registrada em 2014, contudo, não significa ter sido superado o abismo econômico de 2015 e 2016.

O crescimento de 1,7% no PIB estadual foi reflexo do bom desempenho da indústria, do comércio varejista ampliado e da agricultura. A corrente de comércio exterior

(exportações mais importações) teve aumento em 2017. O setor serviços fechou o ano com queda.

Os aspectos econômicos de destaque nesta seção foram:

- a. O PIB brasileiro subiu 1,0% em 2017, o maior aumento desde 2014, quando o PIB cresceu 0,5%. Em valores correntes, o Produto Interno Bruto brasileiro chegou a R\$ 6,6 trilhões em 2017, e o PIB per capita ficou em R\$ 31,6 mil.
- b. Os dados do mercado de trabalho brasileiro mostram alguns sinais condizentes com um eventual início de um processo de recuperação. O destaque positivo em 2017 fica por conta da diminuição na taxa de desemprego como consequência de um aumento no nível de ocupação.
- c. A inflação oficial do país, medida pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), fechou 2017 com variação acumulada de 2,95%.
- d. O Tesouro Nacional divulgou que a dívida pública federal encerrou o ano de 2017 em R\$ 3,56 trilhões, representando um aumento de 14,33% na comparação com 2016, maior patamar desde 2004, início da série histórica.
- e. O ES é o sétimo Estado da federação com melhor índice de desenvolvimento humano, com 0,740 em 2010.
- f. O ES é a décima terceira economia do país, com participação em torno de 1,9% no PIB (Produto Interno Bruto) nacional em 2017.
- g. O Espírito Santo registrou um aumento de 1,7% no PIB em 2017, alcançando a cifra de R\$ 120,8 bilhões.
- h. A indústria capixaba apresentou crescimento (1,7% frente a média nacional de 2,5%), mesmo com a economia retraída e os entraves enfrentados pelo setor produtivo.
- i. A Agricultura capixaba sofreu uma queda de 6,6% no volume de produção de 2017 (5,2 milhões t) em relação a 2016 (5,5 milhões t).
- j. Quanto à exportação do agronegócio, o Espírito Santo cresceu 13,77% no comparativo dos valores totais de 2017 (US\$ 1,57 bilhão) contra 2016 (US\$ 1,38 bilhão).
- k. No acumulado de 2017, o volume do setor de serviços no Espírito Santo fechou o ano com queda de -1,2%. Este resultado correspondeu ao 4º lugar entre as Unidades da Federação em dezembro de 2017. Em nível nacional,

o desempenho do volume do setor foi menos favorável, fechando o ano com recuo de -2,8%, nesta base de comparação.

- l. O comércio varejista ampliado no ES em 2017 teve um desempenho positivo quando comparado à igual período de 2016, muito por parte de uma melhora na confiança dos consumidores, causando um aumento nesse setor de 6,9% no acumulado do ano, frente à média nacional de 4,0%.
- m. No acumulado de 2017, as exportações capixabas somaram US\$ 8,04 bilhões e as importações US\$ 4,61 bilhões. Com isso, a corrente de comércio atingiu os US\$ 12,65 bilhões e o saldo comercial US\$ 3,43 bilhões (terceiro menor superávit desde 2009). Em comparação a 2016, o resultado foi de aumento de 23,1% nas exportações, de 24,6% nas importações e de 23,6% na corrente de comércio.
- n. Os principais destinos das exportações capixabas em 2017 foram: os Estados Unidos (34,4%), os Países Baixos (6,4%) e a China (5,0%). Os Países Baixos tiveram variação negativa no acumulado de 2017 em relação a 2016. Merecem destaque na variação do acumulado 2017/2016 o crescimento da Índia (157,5%) e da Argentina (152,1%).
- o. Quanto aos mercados de origem, no acumulado de 2017, a China liderou as importações feitas pelo Espírito Santo, correspondendo a 19,7% do total, seguida dos Estados Unidos com 17,4% e da Austrália com 11,7%.
- p. Dos 27 Estados brasileiros, o Espírito Santo se encontrava em 13º lugar no ranking de estoque de empregos em dezembro de 2017, com o equivalente a 1,86% do estoque de empregos do Brasil. O estoque de empregos no ES retraiu 0,45% ao longo de 2017.

## **II.5 Controle Interno do Estado**

Segundo Relatório e Parecer Conclusivo do Órgão Central do Sistema de Controle Interno (RELOCI), arquivo II-18-RELOCI, que acompanha a Prestação de Contas Anual do Governador do Estado, exercício 2017, foram analisados 81 pontos de controle durante o exercício e propostas 15 Recomendações/Proposições/Alertas.

Merecem destaque as Constatções/Achados 05 – 1.3.6 e 1.3.5 do item 1.2 do RELOCI, que tratam, a primeira, da ausência de relatórios e informações gerenciais acerca da cobrança judicial e administrativa, protestos em cartório e acompanhamento de parcelamentos sob a responsabilidade da Procuradoria Geral do Estado; a segunda, que se refere à divergência entre o saldo da dívida ativa no Sistema de Informações Tributárias (SIT) e o saldo constante das contas contábeis do Sigefes (saldo inicial em 01/01/2017 e final em 31/12/2017).

No que se refere aos achados do item 1.2 do RELOCI, esses foram objetos de determinações no Parecer Prévio 90/2017, cuja análise está no item III.9 – Monitoramento das Determinações e Recomendações Anteriores, desse voto.

Quanto ao resultado do monitoramento das determinações relacionadas à avaliação do Relatório e Parecer Conclusivo do Controle Interno apresentado nas Contas do Governador exercício 2015, constantes do Parecer Prévio TC 53/2016 – Plenário, mantidas após a apreciação de Recurso de Reconsideração no Parecer Prévio TC 90/2017 - Plenário (Processo TC 6290/2016). Registra-se que por se tratarem de deliberações que tratam do mesmo objeto foram analisadas em conjunto.

Tendo em vista a data da publicação do Parecer Prévio TC 90/2017 – Plenário, que tratou do Recurso de Reconsideração, DOEL-TCEES de 18/9/2017, as duas determinações só poderiam vir a ser monitoradas na análise destas Contas do Governador do Estado (2017).

Contudo, foi editada a Instrução Normativa TC 43, publicada no DOEL-TCEES de 6/12/2017, regulamentando o envio de dados e informações ao TCEES, com aplicação para as Contas do Governador a partir do exercício de 2017, na qual foi mantida a exigência de apresentação do Relatório e Parecer Conclusivo emitido pelo Órgão Central do Sistema de Controle Interno, ficando o modelo do relatório apenas como uma sugestão de apresentação, não mais como obrigatório, como constava da IN TC 28/2013, desaparecendo assim o aspecto obrigatório das determinações.

Do exposto, **sugere-se o encerramento dos monitoramentos: Determinações 2.3.1 e 2.3.2 do Parecer Prévio TC 53/2016 – Plenário, mantidas no Parecer Prévio TC 90/2017 – Plenário**, por terem ficado prejudicados com a edição da IN TC 43/2017.

## II.6 – Planejamento, Orçamento e Gestão Fiscal

Quanto aos instrumentos de Planejamento, LDO e LOA, a verificação do cumprimento dos dispositivos legais e constitucionais que regulam a elaboração dos mesmos foi atendida.

A receita total realizada em 2017 alcançou R\$ 15.138.080.942,50, representando 92,86% da expectativa de arrecadação do Governo do Estado, e apresentou queda real de 0,63% em relação a 2016 (R\$15.233.973.795,02).

As receitas correntes totalizaram R\$ 14.944.054.862,40, com percentual de realização de 1,25% acima da previsão atualizada, enquanto as receitas de capital totalizaram R\$ 194.026.080,10, ficando 87,42% abaixo do previsto.

No exercício de 2017 a LOA autorizou, inicialmente, as despesas em R\$ 16.192.127.881,00. A dotação atualizada alcançou o total de R\$ 17.437.318.537,06, apresentando uma variação positiva de 7,69% em relação à dotação inicial, decorrente da abertura de créditos adicionais no montante de R\$ 1.245.190.656,06.

Quanto à abertura de créditos adicionais suplementares, verificou-se a observância ao limite previsto no artigo 6º, inciso I, da Lei Orçamentária Anual - Lei Estadual 10.614/2016.

Quanto à execução das despesas orçamentárias, observou-se que as despesas empenhadas no exercício de 2017 alcançaram o montante de R\$ 14.392.338.001,88, representando 85,27% da dotação atualizada.

As despesas correntes obtiveram a execução de 94,24% das despesas autorizadas, enquanto as despesas de capital atingiram o percentual de execução de 42,90% frente à autorização do Poder Legislativo.

Na análise da execução orçamentária, foi observado um superávit no valor de R\$ 745.742.940,62, ressaltando-se que, desse montante, o valor de R\$ 609.593.844,64 se refere ao saldo orçamentário do RPPS (vide subseção 4.1.3.2).

Sobre as análises dos demonstrativos fiscais, observou-se o cumprimento das formalidades e verificou-se que a Receita Corrente Líquida no exercício de 2017 alcançou o montante de R\$12.193.441.015,92, apresentando um aumento nominal de R\$ 309.005.688,93, equivalente a 2,60% ao valor apurado no exercício de 2016.

A seguir são apresentados os principais resultados da análise em relação ao endividamento público:

- a. Resultado Primário: as receitas primárias superaram as despesas primárias no exercício de 2017, resultando em Superávit Primário no valor de R\$ 512.323.201,57; cenário inverso ao previsto na LDO, que fixou como meta um Déficit Primário no montante de R\$ 807.289.000,00.
- b. Resultado Nominal: a diferença da Dívida Fiscal Líquida do Estado apurada em 2017 em relação a 2016 resultou em Déficit Nominal na ordem de R\$ 755.571.948,17; cenário que indica redução do endividamento público, porém, contrário ao previsto na LDO do exercício, que fixou como meta um Superávit Nominal de R\$ 815.909.000,00, indicando que haveria um aumento na dívida pública.
- c. Dívida Pública: a Dívida Consolidada Líquida totalizou R\$ 2,11 bilhões, que equivale a 17,34% da RCL, dentro do limite geral de comprometimento de 200% definido pela Resolução 40/2001 do Senado Federal. Também foi respeitada a meta estabelecida pelo próprio Governo no Anexo de Metas Fiscais da LDO-2017.
- d. Operações de Crédito: as operações de crédito contratadas para fins de apuração do cumprimento do limite legal atingiram, em 2017, o valor de R\$ 88.870.091,22, correspondendo a 0,73% da RCL, abaixo, portanto, do limite de comprometimento de 16% estabelecido pelo artigo 7º da Resolução 43/2001 do Senado Federal.
- e. Garantias e Contragarantias: o saldo das garantias concedidas pelo Estado em 2017 totalizou R\$ 46.423.641,64, correspondendo a 0,38% da RCL, abaixo, portanto, do limite de comprometimento de 22% estabelecido pelo art. 9º da Resolução 43/2001 do Senado Federal.

f. Parcerias Público-Privadas: as despesas do Ente derivadas de PPP totalizaram R\$ 17.856.471,24, que corresponde a 0,15% da RCL. Quanto às despesas anuais dos contratos vigentes nos 10 anos subsequentes, foi registrado o total de 1,13% da RCL, não excedendo 5% da RCL projetada para os respectivos exercícios, cumprindo, portanto, o disposto no art. 28 da Lei 11.079/2004 e alterações.

A análise da Despesa com Pessoal observou, quanto ao cumprimento do limite da despesa com pessoal estabelecido na LRF, que, em 2017, a despesa total com pessoal do Ente Federativo apresentou o percentual de 54,65%, respeitando o limite de despesa com pessoal máximo (60%), estabelecido no inciso II do artigo 19 da Lei de Responsabilidade Fiscal e o limite prudencial (57%), estabelecido no parágrafo único do artigo 22 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

A análise das Disponibilidades de Caixa e Inscrição em Restos a Pagar, em 31/12/2017, relativo ao Ente Federativo, evidenciou uma disponibilidade líquida antes da inscrição dos restos a pagar não processados do exercício da ordem de R\$ 5.839.815.821,14, enquanto que a disponibilidade de caixa líquida do Ente após a inscrição em restos a pagar não processados do exercício somou R\$ 5.487.443.608,83. Do ponto de vista estritamente fiscal, o Ente estadual possui liquidez para arcar com seus compromissos financeiros.

A análise do Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação de Recursos constatou a observância no exercício quanto ao art. 44 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Quanto à vedação expressa no art. 167, inciso III, da CF, constatou-se que as receitas de operações de crédito não ultrapassaram as despesas de capital, observando a regra de ouro.

No que tange à Educação, a Receita Líquida de Impostos e Transferências Constitucionais apresentou o valor de R\$ 9.399.404.444,04, base de cálculo para a apuração na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE). Constatou-se o gasto efetivo no exercício de 2017 no montante de R\$ 2.603.106.048,25, refletindo um percentual de aplicação de 27,69% da mencionada base de cálculo, percentual

esse também apurado pelo Governo do Estado, cumprindo assim a determinação constitucional (mínimo de 25% da MDE).

Das Receitas Recebidas no Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (Fundeb), no montante de R\$ 898.244.586,91, foi aplicado, no exercício de 2017, o valor de R\$ 876.357.338,28 e, no primeiro trimestre do exercício de 2018, o valor de R\$ 21.887.248,63, correspondentes aos percentuais de 97,58% e 2,44%, respectivamente, das receitas recebidas, efetivando assim a aplicação anual de 100% das Receitas Recebidas no Fundeb, nos termos da legislação pertinente.

Quanto à aplicação na Remuneração dos Profissionais do Magistério, foi gasto o montante de R\$ 595.670.756,96, equivalente a 66,33% das Receitas Recebidas no Fundeb, percentual esse também apurado pelo Governo do Estado, ficando assim atendida a determinação constitucional (mínimo de 60% do Fundeb).

No que tange à Saúde, a Receita Líquida de Impostos e Transferências Constitucionais apresentou o valor de R\$ 9.399.404.444,04. Constatou-se o gasto efetivo no exercício de 2017 no montante de R\$ R\$ 1.714.815.225,06, demonstrando um percentual de aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde de 18,24% da base de cálculo, cumprindo assim a determinação constitucional e legal (mínimo de 12%).

## **II.7 Gestão Previdenciária do Estado**

O Relatório Técnico 00116/2018-8 apresenta fatos que me permitiram chegar a três conclusões centrais sobre o Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) dos Servidores do Estado do Espírito Santo (RPPS): (i) o Fundo Financeiro tem um rombo gigantesco; (ii) um crescimento explosivo e (iii) uma trajetória pouco previsível.

O rombo é gigantesco porque já consome 16,52% da RCL, no mesmo passo com o estado de Santa Catarina e atrás do Rio de Janeiro, Minas Gerais e Rio Grande do Sul. O crescimento é explosivo porque saiu de 8,05% em 2005 para 16,52% da RCL em 2017. Os instrumentos de controle não conseguiram prever, nem de perto, o tamanho do problema.

No Estado do Espírito Santo há praticamente um ativo para cada aposentado. Somando-se as pensões, que em 2017 totalizaram 6.554, essa relação passa para **0,89**. Assim, há mais aposentados e pensionistas do que servidores ativos.

### **II.7.1 Considerações sobre o sistema previdenciário do Estado do Espírito Santo**

O Relatório Técnico 00116/2018-8 traz o entendimento da política da previdência no Estado do Espírito Santo que envolve o conhecimento da entidade responsável, os segurados e a forma de custeio, entre outros:

- O Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) dos Servidores do Estado do Espírito Santo foi legalmente designado por meio da Lei Complementar Estadual 282, de 22 de abril de 2004, pela sigla **ES-Previdência**, e estabeleceu como seu gestor único o Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo (IPAJM).
- O IPAJM é uma entidade autárquica, com personalidade jurídica de direito público interno e autonomia administrativa, financeira e patrimonial, em relação ao Poder Executivo e responsável pelas aposentadorias e pensões de todos os servidores efetivos do Estado. A administração dos recursos arrecadados, dos investimentos, das contribuições previdenciárias e a competência para a concessão e manutenção dos benefícios previdenciários cabem ao IPAJM.
- A referida Lei Complementar também optou pela segregação de massa para equacionamento do déficit atuarial, por meio da criação de dois fundos contábeis, separando os servidores admitidos até o dia 26/04/2004, data da publicação da LC Estadual 282/2004, no Fundo Financeiro, e os admitidos após esta data, no Fundo Previdenciário.
- Os segurados obrigatórios do IPAJM são (art. 4º da LC Estadual 282/1994): os servidores públicos civis titulares de cargo efetivo ativos, os em disponibilidade, os estáveis no serviço público e os inativos, do Poder

Executivo (incluídas suas autarquias e fundações), do Poder Judiciário (incluídos os magistrados), do Poder Legislativo, membros do Ministério Público, membros do Tribunal de Contas, e os militares ativos, os reformados e os da reserva remunerada.

- O custeio do RPPS tem, principalmente, as seguintes fontes de recursos (art. 40 da LC Estadual 282/2004): do segurado ativo, de 11% sobre a totalidade da base de contribuição; dos aposentados e pensionistas, de 11% 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 (RGPS); e dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e demais órgãos mencionados no art. 4º, de 22% sobre a totalidade da base de contribuição do respectivo segurado ativo.
- O Estado do Espírito Santo instituiu a **Previdência Complementar**, normatizada pela Lei Complementar Estadual 711, de 2 de setembro de 2013, denominando-a Fundação de Previdência Complementar do Estado do Espírito Santo (Preves), aplicável aos servidores civis e militares que ingressarem no serviço público estadual a partir de 5/2/2014 (data de início do funcionamento da Preves).
- O Espírito Santo também paga “*complementação de aposentadorias*” concedidas por meio das Leis Estaduais 4.511, de 7 de janeiro de 1991, e 4.565, de 7 de outubro de 1991, a 958 beneficiários, distribuídos pela administração direta e indireta do Estado.
- Ainda existem os pagamentos que estão sendo realizados pela Assembleia Legislativa do Estado do Espírito Santo (Ales) dos beneficiários do Instituto de Previdência dos Deputados Estaduais (IPDE), que foi criado pela Lei Estadual 2.247, de 16 de dezembro de 1966, e extinto pela Lei Estadual 4.541, de 16 de julho de 1991. Essa lei transferiu à Ales a responsabilidade pelos benefícios, direitos e vantagens dos segurados vinculados ao ex-IPDE.
- Os servidores comissionados e os ocupantes de cargos temporário ou emprego público não são vinculados ao RPPS, mas ao RGPS, conforme art. 40, § 13, da Constituição Federal, redação incluída pela EC 20/1998.

- Os segurados do RGPS contribuem com no máximo 11% sobre o teto do INSS (atualmente de R\$ 5.531,31). Já o servidor público, segurado do RPPS, contribui com 11% sobre a totalidade da sua base de contribuição.

A Figura a seguir apresenta o resumo dos vários regimes previdenciários vigentes para os servidores do Estado do Espírito Santo, de acordo com o seu respectivo tipo de vínculo.

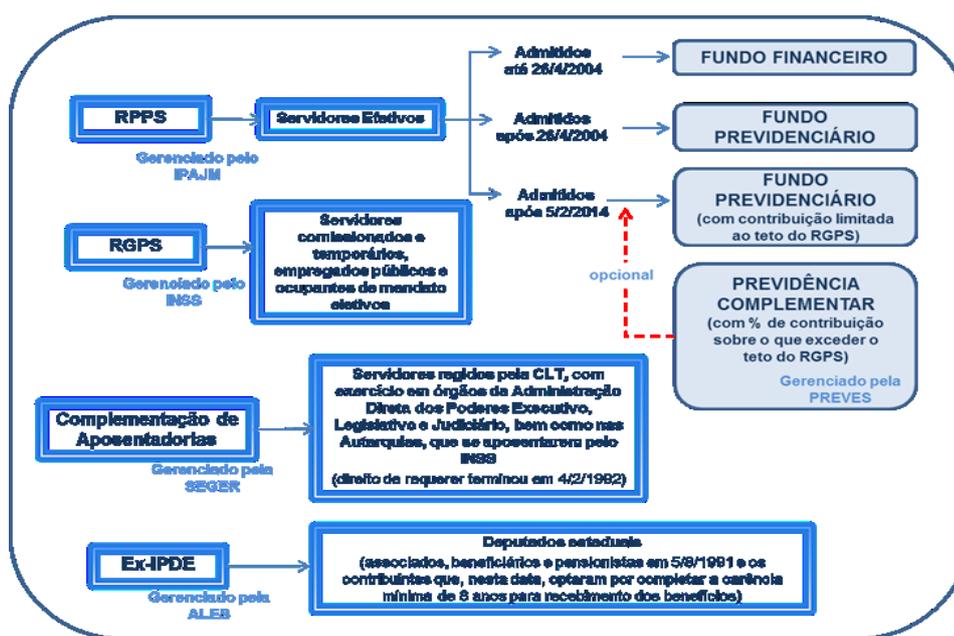


Figura 1 - Regimes previdenciários a que estão vinculados os servidores públicos do Estado do Espírito Santo

Fonte: SecexPrevidência - TCEES

No Estado do Espírito Santo, somente a partir da Lei Complementar Estadual 109, de 17 de dezembro de 1997, que os segurados ativos e inativos passaram a contribuir mensalmente com percentual destinado a subsidiar a concessão da aposentadoria aos servidores públicos. Os pagamentos dos benefícios previdenciários realizados no período de 1842 até o ano de 1997, ou seja, por mais de **155 anos** eram integralmente realizados pelos cofres do Tesouro e os seus regramentos se encontravam dispostos geralmente nos Estatutos dos Servidores Públicos.

### **II.7.2 O déficit do Fundo Financeiro do Estado do Espírito Santo é gigantesco.**

O sistema previdenciário do Estado do ES tem apresentado sucessivos e crescentes déficits atuariais desde a sua implantação, o que exige a complementação por parte dos Poderes. A composição desse déficit é visível a partir da segregação de massa ocorrida em 2004 por exigência da LC Estadual 282/2004.

Os aportes do ente (consolidado) para cobertura das insuficiências financeiras referentes ao Fundo Financeiro (diferença a menor entre as receitas de contribuições e o valor integral das folhas de pagamento dos segurados vinculados ao Fundo Financeiro, coberta pelos Poderes do Estado) chegaram ao valor de R\$ 2,01 bilhões em 2017.

Os aportes financeiros do Poder Executivo, que representam aproximadamente 89% do total da cobertura das insuficiências em relação ao total do aporte do Estado em 2017, alcançaram R\$ 1,78 bilhão, valor três vezes superior ao verificado em 2004. Segundo o Relatório Técnico das Contas do Governador 00449/2017-2, exercício de 2016, apenas três categorias foram responsáveis por 74% dos aportes para o Fundo Financeiro: professor (51%), policial militar (19%) e policial civil (4%).

Quanto ao passivo atuarial, segundo Portaria MPS 403 de 10 de dezembro de 2008 publicada pelo Ministério da Previdência Social, 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. O resultado atuarial dos Fundos Financeiro e Previdenciário e, ainda, o resultado consolidado do ES-Previdência totalizou um déficit atuarial de R\$ 73,5 bilhões em 2017.

É com base na avaliação atuarial anual que são realizados os registros contábeis de atualização das provisões matemáticas previdenciárias. Essas provisões representam o total dos recursos necessários ao pagamento dos compromissos dos planos de benefícios, calculados atuarialmente, em determinada data, em valor presente.

### **II.7.3 Déficit do Fundo Financeiro do estado do Espírito Santo tem crescimento explosivo.**

A evolução percentual da complementação de insuficiências financeiras *versus* a RCL, entre 2005-2017 é apresentada no Gráfico a seguir. Nota-se que desde o exercício de 2008 os aportes vêm assumindo maior importância na comparação com a RCL, passando de 7,40% para 16,52% em 2017.

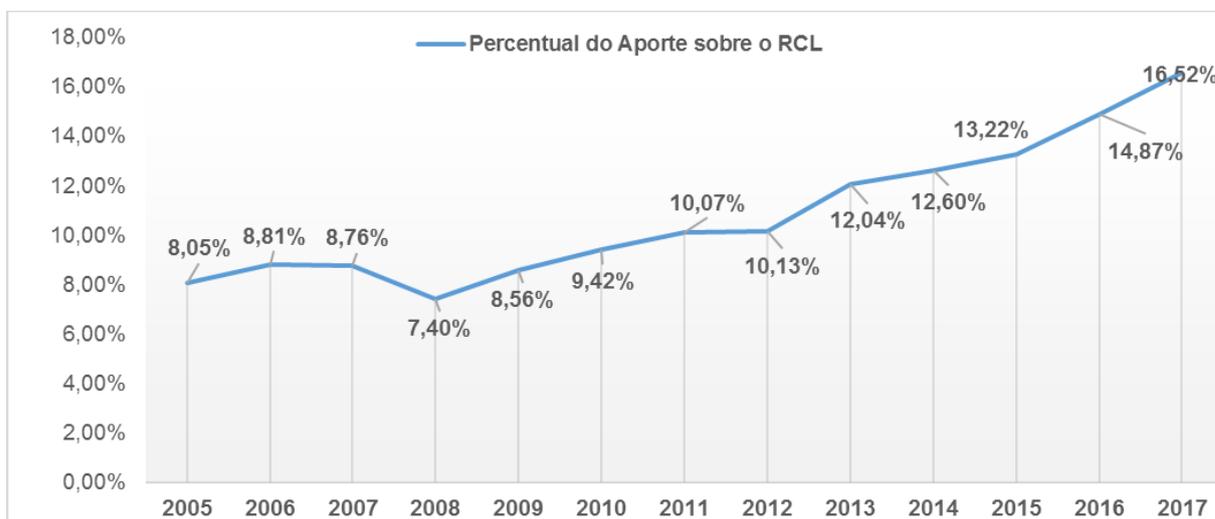


Gráfico 3 – Evolução percentual da complementação de insuficiências financeiras *versus* a RCL do Estado.

Fonte: SecexPrevidência - TCEES

Entre os exercícios de 2011 a 2017, houve aumento real de 41,71% na necessidade de aportes e, entre 2016-2017, aumento real de 10,74%.

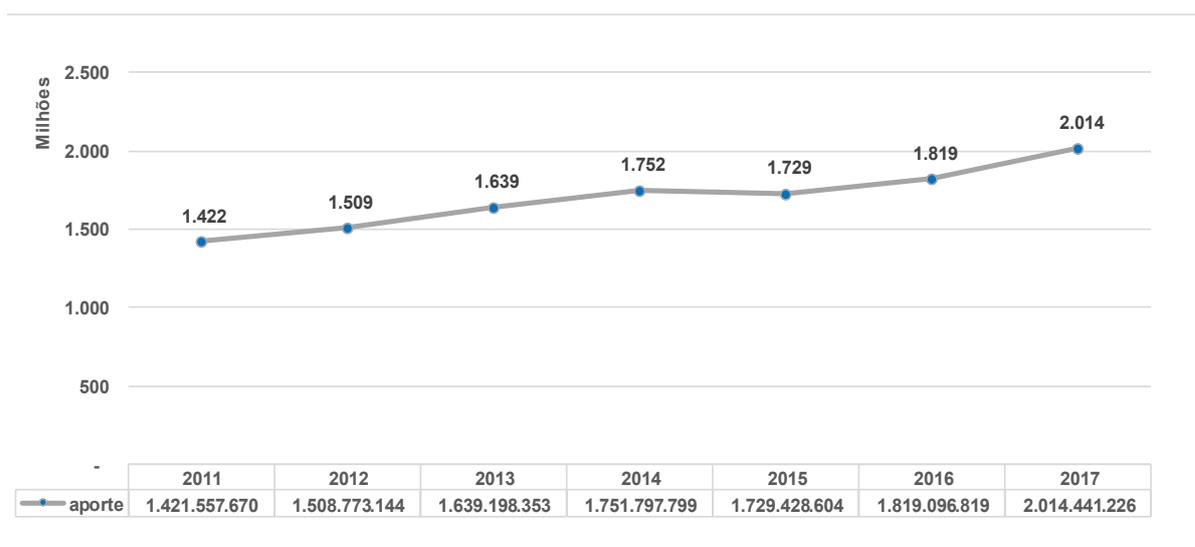


Gráfico 4 – Evolução da complementação de insuficiências financeiras (aporte) – todos os Poderes (valores atualizados pelo IPCA até dez/2017)

Fonte: Processos TC 2410/2012, 2951/2013, 3084/2014, 4962/2015, 2081/2016, exercícios 2011 a 2015 e Demonstrativo BALVER do Fundo Financeiro relativo ao exercício de 2017 (Disponível no portal CidadES)

A evolução dos aportes (a preços constantes de dez/2017) do Poder Executivo teve um crescimento de 215% num período de 13 anos.

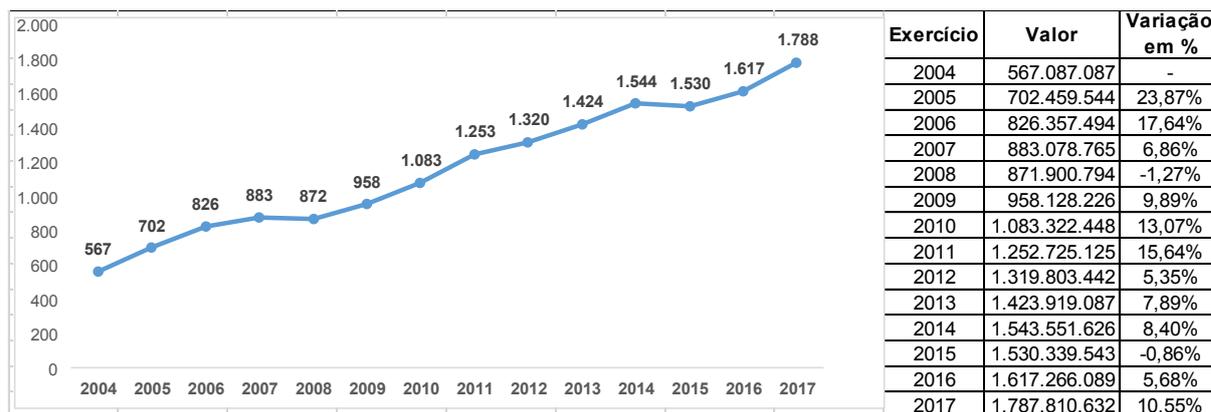


Gráfico 5 - Evolução da complementação de insuficiências financeiras do Poder Executivo (valores atualizados pelo IPCA até dez/2017) – em milhões de reais

Fonte: Processos TC 2410/2012, 2951/2013, 3084/2014, 4962/2015, 2081/2016, exercícios 2011 a 2015 e Demonstrativo BALEXO do Fundo Financeiro relativo ao exercício de 2017 (Disponível no portal CidadES)

No Gráfico a seguir, consta a evolução dos aportes financeiros dos demais Poderes (a preços constantes de dez/2017). Em 2017, o Tribunal de Justiça teve o maior aporte (7,3%) em relação ao total do aporte do Estado em 2017, seguido pelo Ministério Público (1,7%), Tribunal de Contas (1,2%) e Assembleia Legislativa (1,1%). Destaca-se o aumento real significativo dos aportes do Poder Judiciário entre 2009 e 2017: de R\$ 40 milhões para R\$ 146 milhões (+265%).

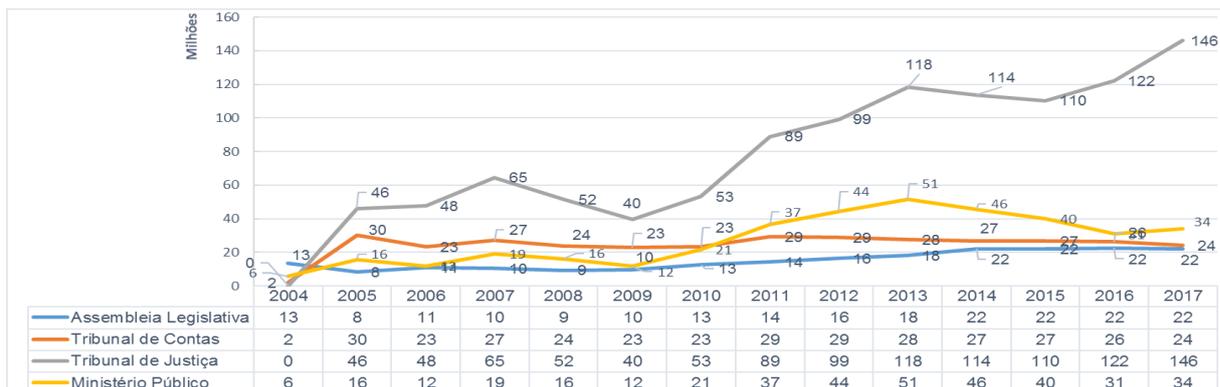


Gráfico 6 - Evolução da complementação de insuficiências financeiras do Poder Legislativo, do Poder Judiciário, do Tribunal de Contas e do Ministério Público (valores atualizados pelo IPCA até dez/2017) – em milhões de reais

Fonte: Processos TC 2410/2012, 2951/2013, 3084/2014, 4962/2015, 2081/2016, exercícios 2011 a 2015 e Demonstrativo BALORCN-03 do Fundo Financeiro relativo ao exercício de 2017 (Disponível no portal CidadES)

Observa-se, também, que os percentuais aplicados sobre o salário de contribuição do servidor vêm crescendo desde as legislações que os previram. O Gráfico a seguir permite verificar a evolução dos percentuais de contribuição a cargo do segurado e do ente com base nas respectivas legislações.

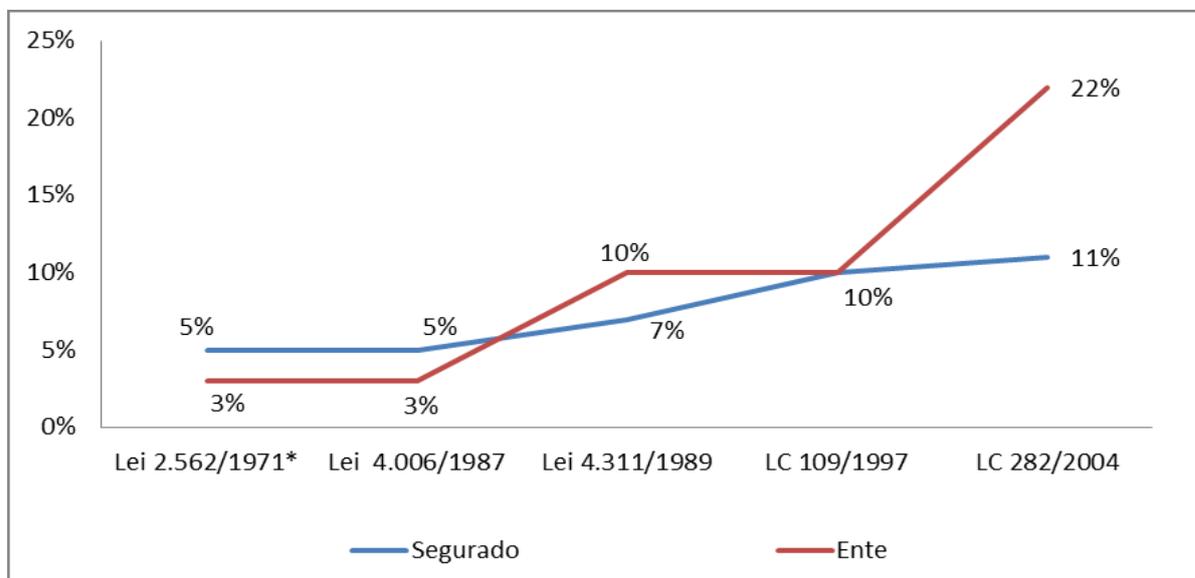


Gráfico 7 - Evolução dos percentuais de custeio aplicados sobre os salários de contribuição de responsabilidade do segurado e do ente – Espírito Santo

Fonte: Lei Estadual 2.562/1971, Lei Estadual 4.006/1987, Lei Estadual 4.311/1989, LC Estadual 109/1997 e LC Estadual 282/2004

\* Benefício de aposentadoria revogado pela Lei 3.261/1979

#### II.7.4 O Fundo Financeiro e Fundo Previdenciário têm trajetórias pouco previsíveis.

Analisando os dados do resultado atuarial do Fundo Financeiro, constata-se uma oscilação significativa. O déficit atuarial saltou de R\$ 1.632.092.914,58 para R\$ 74.290.186.567,76 entre 2005-2017, elevando-se em mais de 4.451% em termos reais no período de 12 anos, conforme Tabela a seguir.

Tabela 4 – Evolução do déficit atuarial do Fundo Financeiro (valores atualizados pelo IPCA até dez/2017)

Exercício	Déficit Atuarial do Fundo Financeiro	Varição em %
2005	1.632.092.914,58	-
2006	2.023.960.555,99	24,01%
2007	2.127.862.897,82	5,13%
2008	21.164.933.672,86	894,66%
2009	21.792.588.443,37	2,97%
2010	24.547.913.259,32	12,64%
2011	47.922.954.557,94	95,22%
2012	44.011.099.679,54	-8,16%
2013	32.743.575.711,67	-25,60%
2014	46.033.732.591,03	40,59%
2015	70.762.308.911,69	53,72%
2016	68.739.899.660,53	-2,86%
2017	74.290.186.567,76	8,07%

Fonte: DRAA de 2005 a 2014 e Avaliações Atuariais de 2015 a 2018

Outro ponto que merece total atenção, no que se refere ao baixo nível de previsão do sistema, é o relevante descompasso que pude verificar quando comparei o déficit no Resultado Previdenciário Consolidado de 2017, no valor de R\$ 1.3 bilhão, com as estimativas para o mesmo exercício registradas nos Anexos de Metas Fiscais das LDOs ao longo dos anos. Os equívocos nas previsões são expressivos como se percebe na tabela a seguir.

Tabela 5 – Comparação entre os resultados previstos nas LDOs para 2017 e o verificado em 2017 (em milhões, valores atualizados pelo IPCA até dez/2017)

<b>Resultado Previdenciário Consolidado de 2017</b>	
Previsto na LDO 2005	-48,7
Previsto na LDO 2006	-47,2
Previsto na LDO 2007	-471,8
Previsto na LDO 2008	-601,9
Previsto na LDO 2009	-708,6
Previsto na LDO 2010	193,8
Previsto na LDO 2011	-708,2
Previsto na LDO 2012	-601,2
Previsto na LDO 2013	-378,0
Previsto na LDO 2014	-697,1
Previsto na LDO 2015	-613,0
Previsto na LDO 2016	-1.275,6
Realizado em 2017	-1.312,2

Fonte: LDOs de 2005-2016. Elaboração própria.

A LDO, discutida e aprovada em um exercício, dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária para o exercício seguinte. Os §§ 1º e 2º, IV, do art. 4º da LRF dispõem que integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais com avaliação da situação financeira e atuarial dos regimes próprios de previdência dos servidores públicos.

O objetivo do Demonstrativo é dar transparência à situação financeira e atuarial do RPPS para uma melhor avaliação do seu impacto nas metas fiscais fixadas, além de orientar a elaboração da LOA. Todavia, o que se extrai do histórico acima é que somente a LDO 2016 apresentou um demonstrativo com previsão do resultado previdenciário consolidado próximo do realizado no exercício de 2017.

Especificamente para o Fundo Previdenciário, o Gráfico a seguir apresenta um incremento real nas despesas de 6.074% entre 2011-2017 e de 1.221% entre 2016-2017. Em 2017, as despesas desse Fundo sofreram o impacto da transferência de cerca de 1.324 segurados advindos do Fundo Financeiro.

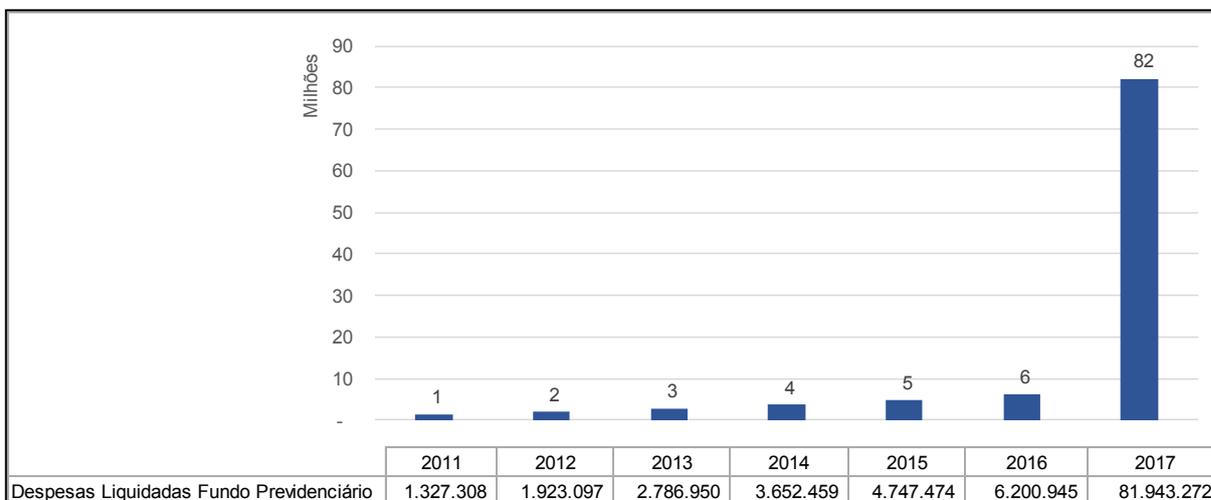


Gráfico 8 – Fundo Previdenciário - Despesas realizadas (liquidadas) – aposentadorias, pensões e auxílio-reclusão (valores atualizados pelo IPCA até dez/2017)

Fonte: RREO, Demonstrativo de Receitas e Despesas Previdenciárias entre os anos de 2011 e 2017, Processos TC 2410/2012, 2951/2013, 3084/2014, 4962/2015, 2081/2016, exercícios 2011 a 2015

O agravamento da crise dos últimos anos nos Estados fez com que alguns unificassem os dois fundos ou simplesmente transferissem servidores de um fundo para o outro, o que significa, na prática, utilizar reservas previdenciárias para pagamento de inativos. A eventual transferência de segurados ou obrigações visando a reversão da segregação de massas compromete o equilíbrio financeiro e atuarial do conjunto do sistema, pois altera as premissas sobre as quais foi concebido.

Todavia, a meu ver, numa decisão equivocada por ter acentuado a imprevisibilidade do sistema, a LC Estadual 836, de 10 de novembro de 2016, autorizou a transferência de parte de provisão matemática das aposentadorias e respectivas pensões vinculadas ao Fundo Financeiro para o Fundo Previdenciário, por meio da utilização de seu superávit, condicionando-se a preservação da margem de segurança de 25% de superávit técnico com o objetivo de resguardar o seu equilíbrio financeiro e atuarial (art. 50, inciso I).

O impacto negativo nas previsões atuariais a partir da edição da Lei nº 836/2016 são extremamente preocupantes. Percebe-se, quanto ao Fundo Previdenciário, que em 2012 a receita de contribuição era 104 vezes superior à despesa com benefícios, e, em 2017, passou para 4,5, uma queda de 96% no período. A “margem” de

segurança diminuiu consideravelmente devido ao impacto da transferência de alguns segurados do Fundo Financeiro para o Fundo Previdenciário em 2017.

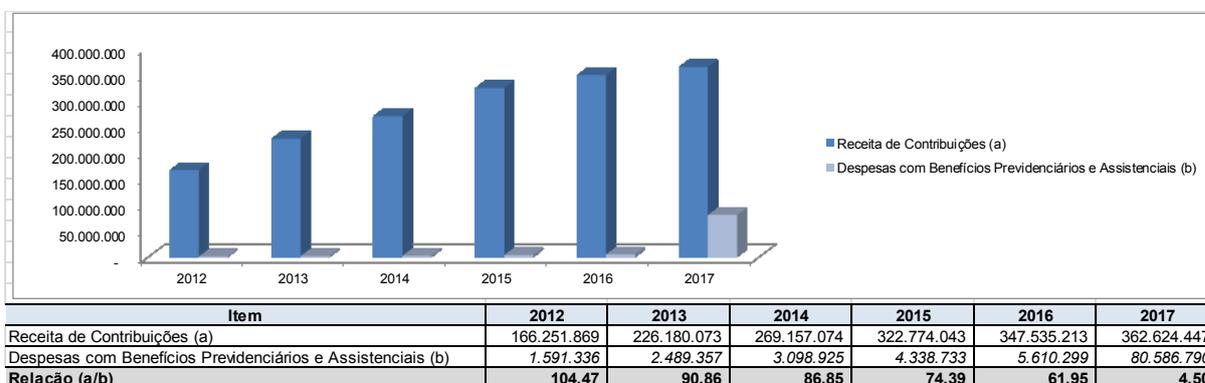


Gráfico 9 - Relação entre receitas de contribuições e despesas com benefícios previdenciários e assistenciais do Fundo Previdenciário

Fonte: Balancetes contábeis de verificação anuais

O Relatório Técnico 00116/2018-8 concluiu que as provisões matemáticas previdenciárias estão contabilizadas adequadamente e que foi mantida a margem de segurança prevista na Lei Complementar Estadual 836/2016, entretanto, a atual taxa de reposição dos servidores na avaliação atuarial não reflete a realidade.

Os estudos atuariais anuais do IPAJM vêm considerando a taxa de “reposição de servidores ativos de 1:1, ou seja, a manutenção do contingente laboral, com substituição de cada funcionário aposentado ou falecido por um novo funcionário”, conforme informação constante na própria avaliação atuarial. A taxa de reposição utilizada na avaliação atuarial considera que sempre que houver vacância no cargo efetivo, haverá o preenchimento do cargo. As Tabelas a seguir apresentam a evolução do quantitativo de cargos do Poder Executivo entre 2005-2017.

Tabela 6 - Evolução do quantitativo de cargos do Poder Executivo

Ano	Efetivos	Comissionados	Temporários
2005	31.647	2.892	17.189
2006	31.516	3.027	16.962
2007	30.469	3.400	18.349
2008	31.134	3.447	19.636
2009	31.181	3.508	19.623
2010	32.046	3.536	20.335
2011	32.293	3.479	20.623
2012	31.893	3.312	22.138
2013	32.654	3.309	23.294
2014	36.394	3.406	22.237
2015	34.356	2.848	20.230
2016	33.457	2.909	18.518
2017	31.052	2.931	18.565

Fonte: Boletim Estatístico de Recursos Humanos. Seger entre 2005 e 2017 (mês de referência dezembro). Disponível em: <<http://seger.es.gov.br/informacoes-de-recursos-humanos>>. Acesso em: 18 abr. 2018.

Em termos percentuais, a comparação entre os cargos efetivos e os de natureza precária (comissionados e temporários) no Poder Executivo apresentou, em relação ao total de servidores, a posição constante na Tabela a seguir.

Tabela 7 - Percentual dos cargos efetivos, comissionados e temporários – Poder Executivo.

Ano	Efetivos	Comissionados	Temporários	Comissionados e Temporários
2005	61,18%	5,59%	33,23%	38,82%
2006	61,19%	5,88%	32,93%	38,81%
2007	58,35%	6,51%	35,14%	41,65%
2008	57,42%	6,36%	36,22%	42,58%
2009	57,41%	6,46%	36,13%	42,59%
2010	57,31%	6,32%	36,37%	42,69%
2011	57,26%	6,17%	36,57%	42,74%
2012	55,62%	5,78%	38,61%	44,38%
2013	55,11%	5,58%	39,31%	44,89%
2014	58,66%	5,49%	35,84%	41,34%
2015	59,82%	4,96%	35,22%	40,18%
2016	60,96%	5,30%	33,74%	39,04%
2017	59,09%	5,58%	35,33%	40,91%

Fonte: Boletim Estatístico de Recursos Humanos. SEGER entre 2005 e 2017 (mês de referência dezembro). Disponível em: <<http://seger.es.gov.br/informacoes-de-recursos-humanos>>. Acesso em: 18 abr. 2018

Segundo a análise técnica, a pouca variabilidade ao longo dos anos permite aferir uma estrutura já consolidada em relação aos cargos do Poder Executivo. Dessa forma, inferiu-se que a necessidade de contratação permaneceu quase inalterada pelo período de treze anos.

A análise destacou também que a substituição de servidores efetivos por servidores de natureza precária (comissionados e temporários) pode comprometer a viabilidade da previdência estadual. Se for considerado o indicador da relação de ativos e inativos, o Estado (todos os Poderes) encontra-se em situação crítica, conforme Gráfico a seguir.

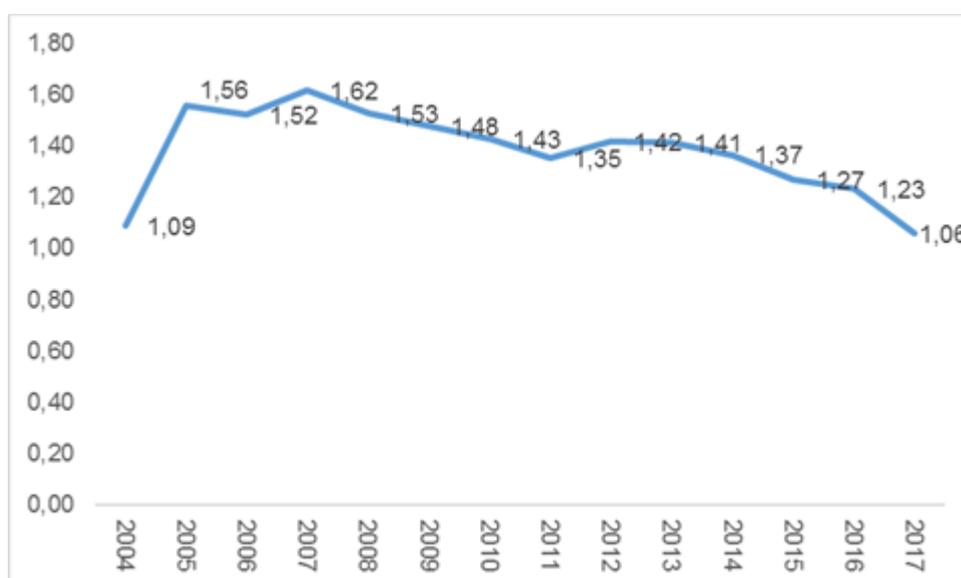


Gráfico 10 - Evolução do quociente entre a quantidade de servidores ativos e inativos do Estado (todos os Poderes)

Fonte: DRAA e Avaliações Atuariais Anuais

No Estado do Espírito Santo há praticamente um ativo para cada aposentado. Somando-se as pensões, que em 2017 totalizaram 6.554, essa relação passa para **0,89**. Assim, há mais aposentados e pensionistas do que servidores ativos.

Nesse aspecto, para melhorar a previsibilidade do sistema há dois caminhos: ou o Estado faz concurso para preencher o cargo efetivo sempre que houver a sua vacância, fazendo valer a taxa de reposição de servidores ativos de 1:1; ou ajusta a taxa de reposição de servidores ativos à realidade atual. É recomendável,

obviamente, por todo exposto neste voto, que se revise as hipóteses e premissas atuariais relacionadas à taxa de reposição.

O descompasso entre a taxa de reposição de servidores utilizada na avaliação atuarial e as taxas reais de substituição ocasiona cálculos atuariais menos precisos, ou distantes da realidade, já que o atuário considera um fluxo de receitas de contribuições que não irá ocorrer na prática, ocasionando a superavaliação dos resultados, e, ainda, prejuízo no alcance do equilíbrio financeiro e atuarial do regime. Tudo isso afronta as mais basilares regras da transparência fiscal.

Como dito anteriormente, a teoria define a transparência fiscal como o acesso do público à estrutura e às funções governamentais, aos seus planos de política fiscal, às suas contas públicas e de suas projeções. Trata-se de pronto acesso às informações das atividades governamentais de modo confiável, abrangente, oportuna, compreensiva e compreensível, de modo que o eleitorado e o mercado possam avaliar a situação financeira dos governos, bem como os custos e benefícios reais de suas atividades, incluindo as implicações sociais e econômicas no presente e no futuro.

Diante disso, uma atuação contemporânea exige do TCEES que este parecer prévio proveja além da tradicional função de supervisão, o fornecimento de visões, com o objetivo de aprimorar o funcionamento das políticas públicas a partir da análise de dados históricos e informações comparáveis do conjunto do governo; e previsões, baseadas em relatórios com perspectivas futuras e exames de horizontes, cenários e projeções fiscais de longo prazo.

A finalidade de tudo isso é ajudar a sociedade e os Poderes Legislativo e Executivo a se adaptarem a tendências e riscos vindouros, com informações tempestivas, compreensíveis e capazes de despertar a participação do cidadão.

Pelo exposto, tornar o Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) dos Servidores do Estado do Espírito Santo mais previsível é uma tarefa inadiável, assim, divergindo parcialmente da Comissão Técnica, DETERMINO ao IPAJM e à Seger, para que adequem as premissas atuariais adotadas pelo Fundo Previdenciário com as políticas de reposição de pessoal, atendendo o disposto nos arts. 5º e 7º, §2º, da

Portaria MPS 403/2008, e o Princípio do Equilíbrio Financeiro e Atuarial estampado na CF/88 e na LRF (subseção 5.5.2.3).

Para evitar repetições desnecessárias, as recomendações e determinações com as quais concordo integralmente com a opinião técnica seguirão no item “IV – Proposta de Deliberação” deste voto.

## **II.8 Balanço Geral do Estado**

A análise do Balanço Geral do Estado (BGE) contou com técnica inovadora na fiscalização deste TCEES, especialmente nos trabalhos das contas do governador. Trata-se da aplicação da “auditoria financeira” aos demonstrativos contábeis.

A auditoria do Balanço Geral do Estado teve o objetivo de obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis, tomadas em conjunto, estão livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro, e de emitir relatório de auditoria contendo a opinião técnica.

O escopo consistiu na verificação da confiabilidade das demonstrações contábeis consolidadas do Estado do Espírito Santo.

Com base nos procedimentos realizados na auditoria piloto (TC 6001/2017), a análise concluiu que não há conhecimento de fato que leve a acreditar que as informações constantes nas Demonstrações Contábeis consolidadas do Estado do Espírito Santo, que integram o BGE do exercício de 2017, não representam adequadamente, em todos os seus aspectos relevantes, a situação patrimonial em 31/12/2017 e os resultados orçamentário, financeiro e patrimonial do exercício de 2017, de acordo com os preceitos dispostos na Lei 4320/1964, na Lei Complementar 101/2000, no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (7ª Edição) e nas demais normas contábeis aplicáveis.

Contudo, a fundamentação técnica detalhada registrou as ocorrências e fragilidades constatadas, durante a auditoria financeira piloto, nos registros e controles afetos às demonstrações contábeis consolidadas do Estado do Espírito Santo referentes ao exercício financeiro de 2017.

Quanto à materialidade dos achados, foram detectadas distorções de valor do ativo da ordem de R\$ 205,2 milhões, equivalente a 0,89% do total do ativo, que contou com a regularização do registro no exercício de 2018, na nota patrimonial 2018NP00423 datada de 02/02/2018. No passivo, verificou-se a subavaliação de R\$ 7,5 milhões, equivalente a 0,03% do total passivo, valor materialmente irrelevante. Os achados com valor não estimado tratam-se de distorções que, por limitação de escopo, não puderam contar com elementos suficientes para o cálculo de seus valores ou referem-se a fragilidades de controles internos contábeis.

Diante do exposto, cabem as seguintes recomendações:

- à Sefaz, para que realize os procedimentos necessários para o reconhecimento e evidenciação dos créditos oriundos de Receitas Tributárias (ICMS), em observância ao disposto no item 1 do Anexo Único da IN TC 36/2016.
- à Sefaz, para que realize os procedimentos necessários para reconhecimento, mensuração e evidenciação dos créditos oriundos de transferências intergovernamentais, em observância ao disposto no item 3 do Anexo Único da IN TC 36/2016.
- à Sefaz, para que, no exercício de sua competência de órgão central do Sistema de Contabilidade Estadual, adote procedimentos de controles internos para assegurar que as apropriações por competência de férias sejam contabilizadas em observância ao disposto no item 11 do Anexo Único da IN TC 36/2016.
- à Sefaz, para que, no exercício de sua competência de órgão central do Sistema de Contabilidade Estadual, adote os procedimentos de controles internos contábeis necessários para assegurar o registro dos encargos dos contratos de financiamentos com o BNDES em consistência com os extratos bancários e com o princípio contábil da competência, conforme disposto no item 3.3.1, Parte III, do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (subseção 6.2, V).
- à Seger, em conjunto com a Sesa e a Sefaz, para que adotem as medidas necessárias para reconhecer a depreciação dos bens imóveis, conforme

disposto no item 7.3 da Parte II do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, e no item 7 do Anexo Único da IN TC 36/2016 (subseção 6.3.1).

## **II.9 – Monitoramento das Determinações e Recomendações Anteriores**

Considerando que o monitoramento das deliberações do Parecer Prévio TC 53/2016 (contas de 2015 – Processo TC 3532/2016) que prevaleceram no Parecer Prévio TC 90/2017 – Plenário (recurso de 2015 – Processo TC 6290/2016), bem como das deliberações do Parecer Prévio TC 66/2017 – Plenário (Processo TC 3139/2017), relativas às contas do exercício de 2016, que não estão suspensas pelo recurso de reconsideração (Processo TC 6540/2017), concluiu-se por certificar a finalização de todas as deliberações, conforme Resolução TC 278, de 4 de novembro de 2014.

Diante do exposto, cabe nova determinação à Seger e à Sefaz, com fulcro no regime de competência, bem como na Portaria MPS 403/2008, para que as informações enviadas ao atuário contemplem o total dos benefícios concedidos a título de aposentadorias complementares e pensões especiais (concedidas pelas Leis Estaduais 4.511/91, 4.565/91 e 5.567/98), com o objetivo de que esse passivo seja representado com maior fidedignidade nos exercícios seguintes.

## **III PROPOSTA DE DELIBERAÇÃO**

Ante o exposto, divergindo parcialmente do entendimento da área técnica e do Ministério Público Especial de Contas, **VOTO** no sentido de que o Colegiado aprove a seguinte minuta de Parecer Prévio que submeto à sua consideração.

**Rodrigo Flávio Freire Farias Chamoun**

**Conselheiro relator**

VISTOS, relatados e discutidos estes autos, RESOLVEM os conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, reunidos em sessão especial, ante as razões expostas pelo relator, em:

**III.1 Emitir 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 2017**, na forma aqui apresentada, nos termos do artigo 313, incisos IV e V, c/c o artigo 118, §2º, ambos do Regimento Interno desta Corte de Contas (Resolução TC 261, de 4 de junho de 2013), e do artigo 80, inciso I, da LC Estadual 621, de 8 de março de 2012.

**III.2 Determinar**, nos termos do art. 1º, inciso XVI, da Lei Complementar Estadual 621/2012, c/c o art. 329, § 7º, do Regimento Interno do TCEES (Resolução TC 261/2013), ao governo do estado e aos seguintes órgãos para o cumprimento do exposto a seguir:

**III 2.1** às Secretarias de Estado da Fazenda (Sefaz) e de Economia e Planejamento (SEP), que até o exercício de 2020, proceda ao aprimoramento do controle dos recursos de royalties, participações especiais e Fundo Especial do Petróleo por meio do mecanismo integrador entre a receita e a despesa, código de fonte/destinação, para permitir a transparência e o acompanhamento tanto na entrada quanto na saída dos recursos (subseção 1.4.5 do Relatório Técnico 00116/2018-8);

**III.2.2** às Secretarias de Estado da Fazenda (Sefaz) e de Economia e Planejamento (SEP), que até o exercício de 2020, proceda ao aprimoramento da transparência aplicada às participações governamentais, incluindo, além das informações quanto às receitas de royalties, participação especial e Fundo Especial do Petróleo (FEP), também as informações quanto à aplicação desses recursos no Estado do Espírito Santo (subseção 1.4.4 do Relatório Técnico 00116/2018-8);

**III.2.3** ao IPAJM e à Sefaz, para que somente efetuem o registro da receita orçamentária das variações nas contas dos investimentos quando da sua efetiva realização, nos termos do MCASP, IPC 09 e Parecer Consulta TC 5/2015 – Plenário, a ser providenciado no próximo planejamento governamental (subseção 5.3.2.1 do Relatório Técnico 00116/2018-8);

**III.2.4** ao IPAJM e à Seger, na próxima avaliação atuarial, adequem as premissas atuariais adotadas pelo Fundo Previdenciário com as políticas de reposição de pessoal, atendendo o disposto nos arts. 5º e 7º, §2º, da Portaria MPS 403/2008, e o Princípio do Equilíbrio Financeiro e Atuarial estampado na CF/88 e na LRF (subseção 5.5.2.3 do Relatório Técnico 00116/2018-8);

**III.2.5** à Seger e à Sefaz, na próxima avaliação atuarial, com fulcro no regime de competência, bem como na Portaria MPS 403/2008, para que as informações enviadas ao atuário contemplem o total dos benefícios concedidos a título de aposentadorias complementares e pensões especiais (concedidas pelas Leis Estaduais 4.511/91, 4.565/91 e 5.567/98), com o objetivo de que esse passivo seja representado com maior fidedignidade nos exercícios seguintes (subseção 7.2 do Relatório Técnico 00116/2018-8).

**III.3 - Recomendar**, nos termos do art. 329, § 7º, do Regimento Interno do TCEES (Resolução TC 261/2013), ao governo do estado e aos seguintes órgãos para o cumprimento do exposto a seguir:

**III.3.1** às Secretarias de Estado da Fazenda (Sefaz) e de Economia e Planejamento (SEP), absoluta prudência na geração das despesas públicas que se ancorem nas receitas de petróleo e gás natural, principalmente as despesas obrigatórias de caráter continuado, consideradas como despesa corrente derivada de lei ou ato administrativo normativo que fixem para o Executivo estadual a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios (item 2.3 deste voto);

**III.3.2** às Secretarias de Estado da Fazenda (Sefaz) e de Economia e Planejamento (SEP), absoluta prudência na geração de despesas com pessoal, entendida como o somatório dos gastos do Executivo estadual 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 Executivo estadual às entidades de previdência (item 2.3 deste voto);

**III.3.3** ao IPAJM, para que comunique a divergência do déficit atuarial do Fundo Financeiro apontado no Relatório da Avaliação Atuarial e no DRAA, relativo ao exercício de 2016, à Secretaria de Políticas de Previdência Social – SPPS/MF, e que providencie a imediata retificação das informações no CADPREV, a fim de que os resultados lá expostos reflitam a realidade financeira e atuarial do Estado, nos termos do art. 40 da CF e Princípio da Publicidade (subseção 5.6.3 do Relatório Técnico 00116/2018-8);

**III.3.4** à Sefaz, para que realize os procedimentos necessários para o reconhecimento e evidenciação dos créditos oriundos de Receitas Tributárias (ICMS), em observância ao disposto no item 1 do Anexo Único da IN TC 36/2016 (subseção 6.2, I do Relatório Técnico 00116/2018-8);

**III.3.5** à Sefaz, para que realize os procedimentos necessários para reconhecimento, mensuração e evidenciação dos créditos oriundos de transferências intergovernamentais, em observância ao disposto no item 3 do Anexo Único da IN TC 36/2016 (subseção 6.2, II do Relatório Técnico 00116/2018-8);

**III.3.6** à Sefaz, para que, no exercício de sua competência de órgão central do Sistema de Contabilidade Estadual, adote procedimentos de controles internos para assegurar que as apropriações por competência de férias sejam contabilizadas em observância ao disposto no item 11 do Anexo Único da IN TC 36/2016 (subseção 6.2, III do Relatório Técnico 00116/2018-8);

**III.3.7** à Sefaz, para que, no exercício de sua competência de órgão central do Sistema de Contabilidade Estadual, adote os procedimentos de controles internos contábeis necessários para assegurar o registro dos encargos dos contratos de financiamentos com o BNDES em consistência com os extratos bancários e com o princípio contábil da competência, conforme disposto no item 3.3.1, Parte III, do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (subseção 6.2, V do Relatório Técnico 00116/2018-8);

**III.3.8** à Seger, em conjunto com a Sesa e a Sefaz, para que adotem as medidas necessárias para reconhecer a depreciação dos bens imóveis, conforme disposto no item 7.3 da Parte II do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, e no item

7 do Anexo Único da IN TC 36/2016 (subseção 6.3.1 do Relatório Técnico 00116/2018-8).

**III.4** Quanto ao monitoramento das deliberações do Parecer Prévio TC 53/2016 (contas de 2015 – Processo TC 3532/2016) que prevaleceram no Parecer Prévio TC 90/2017 – Plenário (recurso de 2015 – Processo TC 6290/2016), considerando os termos da Resolução TC 278, de 4 de novembro de 2014, certificar a finalização do monitoramento de todas as deliberações, listadas a seguir, possibilitando a sua conclusão: 2.1.2, 2.1.3, 2.2.1, 2.2.2, 2.2.11, 2.2.13, 2.3.1, 2.3.2, 3.3.1.1.3, 3.3.1.1.8, 3.3.1.1.10, 3.3.1.1.19, 3.3.1.1.21 e 3.3.1.2.1.

**III.5** Quanto ao monitoramento das deliberações do Parecer Prévio TC 66/2017 – Plenário (Processo TC 3139/2017), relativo às contas do exercício de 2016, que não estão suspensas pelo recurso de reconsideração (Processo TC 6540/2017), considerando os termos da Resolução TC 278, de 4 de novembro de 2014, certificar a finalização do monitoramento de todas as deliberações, listadas a seguir, possibilitando a sua conclusão: 3.1.3, 3.1.4, 3.1.5, 3.3.3, 3.5 e 4.6.

**III.6 Monitorar**, em um momento posterior, as deliberações seguintes, constantes do Parecer Prévio TC 66/2017 – Plenário (contas de 2016) cuja eficácia está suspensa pelo recurso de reconsideração interposto pelo Governo do Estado (Processo TC 6540/2017), caso prevaleçam após a apreciação desse recurso pelo Plenário: 3.1.1, 3.1.2, 3.1.6, 3.1.7, 3.1.8, 3.2.1, 3.2.2, 3.3.1, 3.3.2, 3.4.1, 4.1.1, 4.2.1, 4.3, 4.4, 4.5, 4.7 e 4.8.

**III.7 Recomendar** ao Poder Executivo Estadual que divulgue amplamente, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, a prestação de contas relativa ao exercício financeiro em questão e o respectivo parecer prévio, na forma do art. 48 da LRF.

**III.8 Arquivar** os autos após os trâmites legais.

---