

Relatório Técnico 00449/2017-2

Processos: 03139/2017-1, 00878/2016-7, 00880/2016-4, 01081/2017-7, 02211/2016-1, 03948/2016-4, 03949/2016-9, 04733/2016-4, 05245/2016-5, 08518/2016-1, 08519/2016-6, 08812/2016-2, 10340/2016-7

Classificação: Prestação de Contas Anual de Governador

Descrição complementar: Relatório Técnico das Contas do Governador 2016

Exercício: 2016

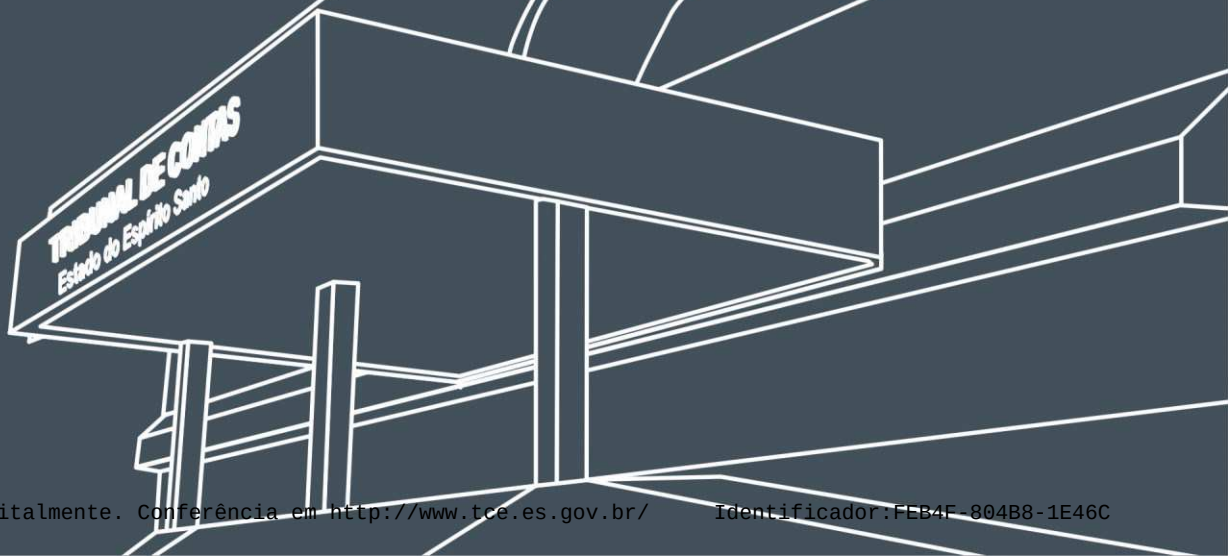
Criação: 22/06/2017 16:01

Origem: SecexGoverno - Secretaria de Controle Externo de Macroavaliação Governamental

RELATÓRIO TÉCNICO DAS CONTAS DO GOVERNADOR DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

EXERCÍCIO - 2016

RELATOR - CONSELHEIRO
DOMINGOS AUGUSTO TAUFNER



Conselheiros

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

Auditores

JOÃO LUIZ COTTA LOVATTI
MÁRCIA JACCOUD FREITAS
MARCO ANTONIO DA SILVA

Ministério Público Especial de Contas

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

Secretário-geral de Controle Externo

RODRIGO LUBIANA ZANOTTI

Diretor-geral de Secretaria

FABIANO VALLE BARROS

Secretário-geral das Sessões

ODILSON SOUZA BARBOSA JÚNIOR

PLANEJAMENTO DAS CONTAS DO GOVERNADOR DE 2016

Secretaria de Controle Externo de Macroavaliação Governamental - SecexGoverno

COMISSÃO TÉCNICA DE ANÁLISE DAS CONTAS DO GOVERNADOR

Portaria N 61 de 12 de setembro de 2016 (DOEL-TCEES 13/09/2016),
alterada pela Portaria N 73 de 10 de novembro de 2016 (DOEL-TCEES 11/11/2016)

Coordenador

Robert Luther Salviato Detoni

Equipe

Acyr Rodrigues Pereira Junior
Beatriz Augusta Simmer
Claudia Cristina Mattiello
Cristiane Pereira de Sousa
Gustavo Franco Correa
Jane Nascimento Costa Pinheiro
José Carlos Viana Gonçalves
Maria de Fátima Souza Barros
Mariza de Souza Macedo
Paulo Ferreira Lemos
Paulo Roberto das Neves

EQUIPE TÉCNICA POR TEMA

Coordenador-geral

Robert Luther Salviato Detoni

Análise Inicial de Conformidade

Paulo Roberto das Neves

Conjuntura Econômica do Estado

Claudia Cristina Mattiello

Robert Luther Salviato Detoni

Controle Interno do Estado

Claudia Cristina Mattiello

José Carlos Viana Gonçalves

Planejamento, Orçamento e Gestão Fiscal

Beatriz Augusta Simmer

Claudia Cristina Mattiello

José Carlos Viana Gonçalves

Mariza de Souza Macedo

Gestão Previdenciária

Diego Henrique Ferreira Torres

Júlia Sasso Alighieri

Simone Reinholz Velten

Balanço Geral do Estado

Acyr Rodrigues Pereira Junior

Gustavo Franco Correa

Maria de Fátima Souza Barros

Mariza de Souza Macedo

Paulo Ferreira Lemos

Paulo Roberto das Neves

Monitoramento das Determinações e Recomendações
do Parecer Prévio do Exercício de 2015

Acyr Rodrigues Pereira Junior

Diego Henrique Ferreira Torres

Júlia Sasso Alighieri

Luís Filipe Vellozo Nogueira de Sá

Maria de Fátima Souza Barros

Paula Rodrigues Sabra

Paulo Ferreira Lemos

Paulo Roberto das Neves

Robert Luther Salviato Detoni

Consolidação e Revisão Geral

Cristiane Pereira de Sousa

Jane Nascimento Costa Pinheiro

Robert Luther Salviato Detoni

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)

E77p Espírito Santo. Tribunal de Contas do Estado.
Relatório Técnico das Contas do Governador de
2016. Vitória: TCEES, 2017.

572 p. Ilustrado. Colorido.

1. Prestação de Contas do Governador. I. Título.
II. Fiscalização. III. Inspeção. IV. Controle.

CDD: 341.364
CDU: 35.078.3(036)

Como citar este trabalho: NBR 6023:2002 ABNT

ESPÍRITO SANTO. Tribunal de Contas do Estado do Espírito
Santo. **Relatório Técnico das Contas do Governador de
2016.** Vitória: TCEES, 2017. 572 p.

RESUMO

Trata do exame das contas do governador do Estado do Espírito Santo no exercício de 2016. Objetiva analisar a situação contábil, financeira, orçamentária e patrimonial do Estado, sua gestão fiscal, orçamentária e previdenciária, e o cumprimento de limites constitucionais. Aplicam-se os instrumentos de fiscalização do acompanhamento, do levantamento e do monitoramento com procedimentos “in loco”. Destaca que: os dados da conjuntura econômica de 2016 confirmaram a expectativa de uma forte queda da atividade econômica para o país e para o Espírito Santo; não existem riscos capazes de comprometer a independência do Controle Interno do Poder Executivo e 92% dos pontos de controle foram abordados; o Governo se enquadrou nos parâmetros fiscais (limites e metas) e avançou na transparência, bem como atendeu aos limites constitucionais da saúde e educação, e, do ponto de vista estritamente fiscal, possui liquidez para arcar com seus compromissos financeiros; a gestão previdenciária atuarial necessita de melhorias a fim de observar parâmetros que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial; a análise do Balanço Geral do Estado sofreu expressiva restrição de escopo e identificou distorções sem relevância nos saldos das demonstrações contábeis consolidadas e inconsistências já regularizadas; o monitoramento das recomendações e determinações do exercício anterior comprovou o atendimento de 91.5% das deliberações plenárias. Propõe-se a emissão de parecer pela aprovação, com abstenção de opinião quanto aos saldos das provisões matemáticas previdenciárias, e também o encaminhamento de recomendações e determinações.

Palavras-chave: Contas. Prestação. Economia. Controle Interno. Gestão fiscal e orçamentária. Limites constitucionais. Previdência. Balanço Geral do Estado. Monitoramento.

ABSTRACT

This is an examination of the Espírito Santo's governor accounts in 2016. Its aim is to analyze the accountability, financial, budgetary and assets-related situation of the State, as well as its fiscal, budgetary and social security managements and the following of constitutional limitations. The tools used in this inquiry are the tracking and mapping of procedures *in loco*. It is good to emphasize some aspects such as follows. Data regarding the economy in 2016 confirmed the expectation of a strong decline in the economic activity in the country as well as in the state of Espírito Santo. There are no risks able to compromise the independence of the internal control in the executive branch. Ninety two (92%) of control points were analyzed. The government was able to work within the fiscal parameters (limitations and aims) and it improved on its transparency. It also attended the constitutional requirements regarding expenses in health and education and, in a strictly fiscal point of view, the government has liquidity to meet its financial commitments. The actuarial social security management needs improvements so that it can follow the requirements that maintains financial and actuarial balance. The general assessment analysis has suffered an expressive limitation of scope but found non-relevant distortions in established account balances. Some inconsistencies are already rectified. The monitoring of recommendations and determinations of the previous year met 91.5% of the plenary deliberations. It is proposed the issue of a ruling approving the accountability, with the abstention of opinion regarding the balances of social security mathematical provisions. It is also proposed a forwarding of recommendations and determinations.

Keywords: Accounts. Prestation. Economy. Internal control. Fiscal and budgetary management. Constitutional limitations. Social security. State's general assessment. Monitoring.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1.1 – Produto Interno Bruto do ES	42
Tabela 1.2 - Produção Industrial (ES e Brasil) - Taxa de Crescimento (%) em 2016	46
Tabela 1.3 - Produção agrícola do Espírito Santo - Safras 2016 e 2015 – Toneladas	47
Tabela 1.4 - Exportações do agronegócio capixaba - III e IV trimestres de 2016 – US\$ milhões	48
Tabela 1.5 - Volume de serviços Brasil e Espírito Santo - Variação (%) acumulada em 2016 (*).....	49
Tabela 1.6 - Indicadores Conjunturais do Comércio Varejista - Brasil e Espírito Santo - Variação (%) 2016/2015	52
.....	53
Tabela 1.7 - Exportações, Importações e Corrente de Comércio - Espírito Santo e Brasil - Variações Trimestrais (%) em 2016/2015	53
Tabela 1.8 – Mercados de destino das exportações do Espírito Santo - Comparativo (%) – 2016/2015.....	55
Tabela 1.9 – Mercados de origem das importações do Espírito Santo - Comparativo (%) 2016 X 2015	58
Tabela 1.10 – Evolução do emprego por subsetor de atividade econômica no Espírito Santo - valores nominais em dezembro de 2016	59
Tabela 1.11 – Estoque de empregos por UF - valores nominais em dezembro de 2016	60
Tabela 1.12 – Estoque de empregos por município no ES - valores nominais em dezembro de 2016	61
Tabela 1.13 – Mercado de Trabalho – ocupação e desocupação.....	62
Tabela 1.14 – Mercado de Trabalho – posição por setores (Part. %)	62
Tabela 1.15 – Variação (%) do IPCA – Índice Geral, Grupo e Subgrupo - No Brasil e no ES em 2016.....	63
Tabela 3.1 – Previsão e Realização de Receitas Orçamentárias – (Em R\$)	116
Tabela 3.2 – Comparação das Receitas Orçamentárias 2015 e 2016 (Em R\$).....	118

Tabela 3.3 – Abertura de Créditos Adicionais (Em R\$).....	122
Tabela 3.4 – Créditos Adicionais por Fonte (Em R\$)	122
Tabela 3.5 – Créditos Suplementares x Limite LOA (Em R\$)	123
Tabela 3.6 – Créditos Adicionais Especiais (Em R\$)	124
Tabela 3.7 – Créditos Suplementares abertos por Ato Próprio	125
Tabela 3.8 – Fixação e Realização de Despesas Orçamentárias (Em R\$).....	127
Tabela 3.9 – Relatório Resumido de Execução Orçamentária.....	134
Tabela 3.10 – Relatório de Gestão Fiscal	135
Tabela 3.11 – Metas Fiscais (LDO Exercício de 2016) em comparação com os valores realizados (Em R\$ - mil)	139
Tabela 3.12 – Resumo do cálculo da Receita Corrente Líquida 2015/2016 - (Em R\$)	142
Tabela 3.13 – Dívida Consolidada em 2016 (Em R\$ - Valores nominais).....	145
Tabela 3.14 – Resultado Primário Resumido - 2016 - Até o 6º Bimestre (Em R\$ - Valores nominais).....	150
Tabela 3.15 – Resumo do Resultado Nominal (Em R\$ - Valores nominais)	153
Tabela 3.16 – Dívida Fiscal Líquida Previdenciária – Até o 6º Bimestre de 2016 (Em R\$ - Valores nominais).....	154
Tabela 3.17 – Operações de Crédito – Valores realizados no exercício de 2016 – até o 3º Quadrimestre (Em Reais)	157
Tabela 3.18 – Garantias concedidas em 2016 (Em R\$).....	159
Tabela 3.19 – Despesa com Pessoal do Estado do Espírito Santo - Dados Consolidados (Em R\$)	167
Tabela 3.20 – Despesa com Pessoal por Poderes e Órgãos Estadual - 2016 (Em R\$)	171
Tabela 3.21 – Alertas emitidos pelo TCEES no exercício de 2016 (Despesa com Pessoal)	174
Tabela 3.22 – Resumo das Disponibilidades de Caixa em 31/12/2016 (Em R\$) - Consolidado	175
Tabela 3.23 – Resumo da Disponibilidade de Caixa do Regime Próprio de Previdência dos Servidores em 31/12/2016 (Em R\$) – Consolidado.....	176
Tabela 3.24 – Composição da Disponibilidade de Caixa Bruta no Balancete Geral do Estado (Em R\$).....	178

Tabela 3.25 – Disponibilidades de Caixa e RPNP do Exercício em 31/12/2016 (Em R\$) – Órgãos.....	179
Tabela 3.26 – Receitas de Alienação de Bens – 2016 (Em R\$).....	180
Tabela 3.27 – Aplicação de Recursos de Alienação de Ativos – 2016.....	180
Tabela 3.28 – Apuração da Receita Total de Impostos e Transferências Constitucionais - Exercício 2016 (Em R\$).....	189
Tabela 3.29 – Limites Mínimos a serem atingidos – Exercício 2016 (Em R\$)	192
Tabela 3.30 – Gastos com Ensino no Estado – Exercício 2016 (Em R\$)	193
Tabela 3.31 – Despesas Excluídas da Apuração – Exercício 2016 (Em R\$).....	194
Tabela 3.32 – Gasto Efetivo Realizado com Ensino Total – Exercício 2016 (Em R\$)	195
Tabela 3.33 – Despesa na Educação para Cobertura de Déficit Financeiro do Regime Próprio de Previdência Social – Exercício 2016 (Em R\$)	195
Tabela 3.34 – Gasto Efetivo Realizado Fundeb - Exercício 2016 e Primeiro Trimestre 2017 (Em R\$).....	201
Tabela 3.35 – Gasto efetivo realizado com a remuneração de Profissionais do Magistério - Exercício 2016.....	202
Tabela 3.36 – Limites Constitucionais e Aplicações Efetivas no Ensino - Exercício 2016	204
Tabela 3.37 – Apuração da Receita Total de Impostos e Transferências Constitucionais - Exercício 2016 (Em R\$).....	206
Tabela 3.38 – Limite Mínimo a ser atingido – Exercício 2016 (Em R\$).....	207
Tabela 3.39 – Gastos com Ensino no Estado – Exercício 2016 (Em R\$)	208
Tabela 3.40 – Despesas Próprias com Saúde – Exercício 2016 (Em R\$)	208
Tabela 3.41– Gasto Efetivo Realizado com Saúde – Exercício 2016 (Em R\$)	209
Tabela 3.42 – Despesa Liquidada com Organizações Sociais de Saúde na Gestão Hospitalar - Exercícios 2012 a 2016 (Em R\$)	210
Tabela 3.43 – Limite Constitucional e Aplicação Efetiva na Saúde - Exercício 2016	211
Tabela 4.1 - Evolução do Índice de Cobertura do Fundo Previdenciário	272
Tabela 4.2 - Comparação entre as taxas de juros reais obtidas e utilizadas nas avaliações atuariais.....	274
Tabela 4.3 - Composição do Fundo Financeiro.....	283

Tabela 4.4 - Servidores com data de exercício e inatividade anteriores a 16/12/1998	284
Tabela 4.5 - Quantidade de vínculos e remuneração bruta dos inativos do Fundo Financeiro por tipo de atividade	286
Tabela 4.6 - Remuneração bruta anual dos inativos do Fundo Financeiro por data de admissão e por tipo de atividade	287
Tabela 4.7 - Remuneração média dos inativos das principais carreiras do Fundo Financeiro.....	288
Tabela 4.8 - Quantidade de vínculos e remuneração bruta anual dos inativos do Fundo Financeiro – grupo “Atividade Comum”	288
Tabela 4.9 - Composição do Fundo Financeiro por Poder	289
Tabela 4.10 - Quantidade de vínculos e remuneração anual dos ativos do Fundo Financeiro por Poder	290
Tabela 4.11 - Quantidade de vínculos e remuneração anual dos inativos do Fundo Financeiro por Poder	290
Tabela 4.12 - Relação da remuneração média e quantitativo de iminentes	294
Tabela 4.13 - Projeções das receitas, despesas e resultados previdenciários para os próximos anos	299
Tabela 4.14 - Déficits atuariais do Fundo Financeiro nas avaliações atuariais de 2006 a 2017 (atualizados pelo IPCA até dez/2016)	300
Tabela 4.15 - Estatísticas dos segurados do Fundo Financeiro.....	302
Tabela 4.16 - Comparação entre a quantidade de servidores ativos nos DRAA de 2009 (Primeiro Plano e Retificação).....	303
Tabela 4.17 - Estatísticas dos segurados do Fundo Financeiro.....	306
Tabela 4.18 – Remunerações médias dos segurados do Fundo Financeiro	320
Tabela 4.19 - Remunerações médias mensais dos segurados do Fundo Financeiro por exercício (atualizados pelo IPCA até dez/2016).....	321
Tabela 4.20 - Remunerações totais mensais dos segurados do Fundo Financeiro por exercício	322
Tabela 4.21 – Carreiras mais representativas do Fundo Financeiro (inativos).....	329
Tabela 4.22 - Impactos quantificados em R\$ por ano (atualizados pelo IPCA até dez/2016)	332
Tabela 4.23 - Aporte financeiro per capita em 2016.....	350

Tabela 4.24 – Fundo Financeiro x Fundo Previdenciário - 2016	354
Tabela 4.25 - Aplicações e investimentos de longo prazo do Fundo Financeiro.....	357
Tabela 4.26 - Evolução do déficit atuarial do ES-Previdência entre 2011 e 2016 em milhões de reais (atualizados pelo IPCA até dez/2016)	358
Tabela 4.27 - Evolução do déficit atuarial do Fundo Financeiro (atualizados pelo IPCA até dez/2016)	359
Tabela 4.28 - Projeções previdenciárias do Fundo Financeiro.....	364
Tabela 4.29 - Projeções previdenciárias do Fundo Previdenciário.....	366
Tabela 4.30 – Balanço Atuarial - Plano Financeiro	370
Tabela 4.31 - Valores das Provisões Matemáticas do Plano Financeiro.....	374
Tabela 4.32 – Balanço Atuarial - Plano Previdenciário	376
Tabela 4.33 - Evolução do Índice de Cobertura do Fundo Previdenciário	377
Tabela 4.34 - Valores das Provisões Matemáticas do Plano Previdenciário.....	379
Tabela 4.35 - Contribuições do Ente e dos Servidores Ativos – Provisões Matemáticas de Benefícios a Conceder – Planos Financeiro e Previdenciário.....	380
Tabela 4.36 - Valores das Provisões Matemáticas dos Planos Financeiro e Previdenciário.....	385
Tabela 4.37 - Projeções previdenciárias das complementações de benefícios	392
Tabela 5.1 – Correspondência entre os saldos (Demonstrações Financeiras x Balancete)	455
Tabela 5.2 - Apuração da Dotação Orçamentária Atualizada	466
Tabela 5.3 - Créditos Adicionais abertos com recursos do Superávit Financeiro do exercício anterior 2015 e 2016	467
Tabela 5.4 - Créditos Adicionais empenhados em 2016	467
Tabela 5.5 – Transferência dos Poderes ao Fundo Financeiro - RPPS.....	468
Tabela 5.6 - Apuração do Resultado Orçamentário – 2016	470
Tabela 5.7 - Resultado Orçamentário – 2013/2016 – preços constantes de dez/2016	470
Tabela 5.8 - Quocientes aplicados ao Balanço Orçamentário.....	471
Tabela 5.9 – Apuração do saldo financeiro para o exercício seguinte	474
Tabela 5.10 – Apuração da disponibilidade para o exercício seguinte.....	475
Tabela 5.11 - Apuração do Resultado Financeiro (Em R\$).....	478
Tabela 5.12 - Decretos de Abertura de Créditos na Fonte 04	479

Tabela 5.13 - Apuração do saldo do Superávit nas fontes 01 e 04	480
Tabela 5.14 – Análise vertical do Ativo (Em R\$)	486
Tabela 5.15 – Detalhamento do Grupo Investimentos	488
Tabela 5.16 – Análise vertical do Passivo (Em R\$).....	489
Tabela 5.17 – Composição da Conta Ajustes de exercícios anteriores (Em R\$)	491
Tabela 5.18 – Revisão analítica da equivalência patrimonial das participações societárias	493
Tabela 5.19 - Cálculo da equivalência patrimonial da CETURB-GV	494
Tabela 5.20 – Receita de operação de crédito com o BNDES em 2016 – Contrato 12.2.1155.1	497
Tabela 5.21 – Variações monetárias para o contrato 12.2.1155.1 – Ano 2016.....	498
Tabela 5.22 – Diferença apurada na DVP – Contribuições.....	500
Tabela 5.23 – Diferença apurada na DVP – Pessoal e Encargos Sociais	502
Tabela 5.24 – Cálculo da equivalência patrimonial da Sedes na Cesan	508
Tabela 5.25 - DMPL do Fundapsocial publicado.....	511
Tabela 7.1 – Resumo dos dados da conjuntura econômica.....	547
Tabela 7.2 – Resumo dos dados do planejamento, orçamento e gestão fiscal	550
Tabela 7.3 – Resumo dos dados do ES-Previdência	553
Tabela 7.4 – Resumo dos dados do balanço geral do estado.....	556

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1.1 - Projeções de crescimento do Fundo Monetário Internacional	39
Gráfico 1.2 – PIB trimestral do Brasil e Espírito Santo - Variação (%) contra o trimestre	43
Gráfico 1.3 – Produto Interno Bruto - Espírito Santo x Brasil - Variação (%) contra o mesmo trimestre do ano anterior.....	43
Gráfico 1.4 – Produção Industrial dos principais Estados - Variação (%) acumulada em 2016 (em relação a igual período anterior).....	44
Gráfico 1.5 – Produção Industrial por Atividades - Espírito Santo - Variação (%) acumulada em 2016 (em relação a igual período anterior)	45
Gráfico 1.6 - Ranking do desempenho do setor de serviços (volume) - Variação (%) acumulada no ano do volume de serviços em 2016 e igual período anterior.....	50
Gráfico 1.7 - Ranking do volume de vendas no varejo ampliado - Brasil e Estados - Variação acumulada em 12 meses – Dezembro de 2016.....	50
Gráfico 1.8 - Volume de Vendas do Comércio Varejista Ampliado por Segmentos - Espírito Santo - Variação (%) - Variação (%) 2016/2015	51
Gráfico 1.9 - Exportações, Importações, Saldo Comercial e Corrente de Comércio - Brasil e Espírito Santo - Variação (%) 2016/2015	53
Gráfico 1.10 – Exportações do Espírito Santo – US\$ milhões	54
Gráfico 1.11 – Exportações do Espírito Santo segundo fator agregado - participação % em 2016	54
Gráfico 1.12 – Destino das exportações do ES – Participação % dos Países em 2016	55
Gráfico 1.13 – Importações do Espírito Santo – US\$ milhões.....	56
Gráfico 1.14 – Importações do Espírito Santo Segundo Fator Agregado Participação (%) de 2007 a 2016	57
Gráfico 1.15 – Origem das importações do ES - Participação % dos Países em 2016	58
Gráfico 1.16 – Estoque de Empregos no ES em 2016.....	60
Gráfico 1.17 – Variação (%) acumulada em 2016 -.....	64
Gráfico 3.1 – Desempenho das Receitas Correntes – Em Milhões R\$ (dez/2016).....	117

Gráfico 3.2 – Receitas Correntes Realizadas em 2016.....	118
Gráfico 3.3 – Receitas de Impostos	119
Gráfico 3.4 – Receitas de Transferências Intergovernamentais.....	120
Gráfico 3.5 – Receitas de Royalties e ICMS – (Em milhões de R\$ - dez/2016).....	120
Gráfico 3.6 – Receitas de Capital.....	121
Gráfico 3.7 – Evolução do Percentual de Execução das Despesas Correntes e de Capital	128
Gráfico 3.8 – Composição das Despesas Orçamentárias em 2016	129
Gráfico 3.9 – Evolução da Despesa Corrente – Pessoal e Encargos Sociais	129
Gráfico 3.10 – Composição das Despesas por Funções do Governo	130
Gráfico 3.11 – Resultado primário previsto na LDO em comparação com o realizado durante o exercício de 2016	140
Gráfico 3.12 – Resultado nominal previsto na LDO em comparação com o realizado durante o exercício de 2016	141
Gráfico 3.13 – Evolução da Receita Corrente Líquida (2012-2016)	143
Gráfico 3.14 – DCL/RCL em comparação com o limite legal de comprometimento (2012 a 2016)	146
Gráfico 3.15 – Dívida Consolidada Líquida: valor realizado em comparação com o valor previsto na LDO para o exercício de 2016 (Em R\$)	147
Gráfico 3.16 – Dívida Consolidada Líquida em comparação com a Receita Corrente Líquida (Em R\$ - milhões – valores atualizados pelo IPCA – até dezembro de 2016)	147
Gráfico 3.17 – Resultado Primário realizado até o 6º bimestre de 2016 X Meta Fiscal Anual prevista na LDO do exercício de 2016 (Em R\$ - Valores nominais)	151
Gráfico 3.18 – Resultado Primário obtido em comparação com a meta prevista na respectiva LDO (2012 a 2016) (Em R\$ milhões – valores nominais)	152
Gráfico 3.19 – Resultado Nominal realizado até o 6º bimestre de 2016 X Meta Fiscal Anual prevista na LDO do exercício de 2016 (Em R\$ - Valores nominais)	154
Gráfico 3.20 – Resultado Nominal obtido no período de 2012 a 2016 e meta prevista nas respectivas LDOs (Em R\$ milhões – valores nominais)	155
Gráfico 3.21 – Evolução das Operações de Crédito contratadas em percentual da Receita Corrente Líquida no período de 2012 a 2016.....	158

Gráfico 3.22 – Evolução da Receita Corrente Líquida – RCL e da Despesa Líquida com Pessoal 2012/2016 (Em R\$ milhões de dez/2016).....	169
Gráfico 3.23 – Evolução da RCL e do percentual do comprometimento em relação ao Limite Máximo da Despesa com Pessoal - 2012/2016 (Em R\$ milhões)	173
Gráfico 3.24 – Evolução das Receitas Líquidas de Impostos e Transferências Constitucionais (Em R\$ milhares)	190
Gráfico 3.25 – Evolução das Receitas Recebidas no Fundeb (Em R\$ milhares)....	191
Gráfico 3.26 – Evolução Percentual da Aplicação na Educação no Espírito Santo - 2012/2016	199
Gráfico 3.27 – Evolução das Despesas na Educação com Aporte – 2012/2016 (Em R\$ milhares).....	200
Gráfico 3.28 – Evolução do percentual da aplicação na remuneração do Magistério (Fundeb) 2012/2016.....	203
Gráfico 3.29 – Evolução Percentual da Aplicação na Saúde no Espírito Santo - 2012/2016	209
Gráfico 3.30 – Evolução das Despesas com Organizações Sociais de Saúde na Gestão Hospitalar – 2012/2016 (Em R\$ milhares).....	210
Gráfico 4.1 - Evolução dos percentuais de custeio aplicados sobre os salários de contribuição de responsabilidade do segurado e do Ente.....	278
Gráfico 4.2 - Composição do Fundo Financeiro por data de admissão e situação em que os segurados do Fundo Financeiro se encontravam em 2015 (ativos/inativos)	282
Gráfico 4.3 - Quantitativo de servidores (com posse anterior a 16/12/1998 e inatividade entre as datas apresentadas) e valores de remunerações brutas anuais (2015).....	285
Gráfico 4.4 - Idade média dos servidores ativos do Fundo Financeiro por Poder e por data de exercício	291
Gráfico 4.5 - Idade média com que inativos começaram a receber o benefício de aposentadoria, reforma ou reserva remunerada por Poder e por data de exercício	292
Gráfico 4.6 - Quantitativo de Iminentes por Poder	293
Gráfico 4.7 - Déficits atuariais históricos do Fundo Financeiro (atualizados pelo IPCA até dez/2016) – Em R\$ mil.....	297

Gráfico 4.8 - Comparação das projeções dos resultados previdenciários com as coberturas das insuficiências financeiras - aportes (atualizados pelo IPCA até dez/2016)	298
Gráfico 4.9 – Estatísticas dos segurados do Fundo Financeiro	304
Gráfico 4.10 – Comparação das variações percentuais das remunerações totais dos segurados do Fundo Financeiro e as variações percentuais do déficit atuarial desse Fundo	322
Gráfico 4.11 – Receitas de Contribuições e demais receitas arrecadadas pelos Fundos Financeiro e Previdenciário	344
Gráfico 4.12 – Total de despesas realizadas com benefícios previdenciários do ES - Previdência.....	345
Gráfico 4.13 – Total de Despesas realizadas (liquidadas) – Aposentadorias, Pensões e Auxílio-reclusão, relativas ao Fundo Financeiro	345
Gráfico 4.14 – Total de Despesas realizadas (liquidadas) – Aposentadorias, Pensões e Auxílio-reclusão relativas ao Fundo Previdenciário	346
Gráfico 4.15 – Total de Despesas Administrativas realizadas (liquidadas)	347
Gráfico 4.16 – Evolução da Complementação de Insuficiências Financeiras – Ente estadual (em valores nominais).....	348
Gráfico 4.17 – Evolução da Complementação de Insuficiências Financeiras do Poder Executivo (em valores nominais) – em milhões de reais.....	349
Gráfico 4.18 – Evolução da Complementação de Insuficiências Financeiras dos Poderes Legislativo, Judiciário, Tribunal de Contas e Ministério Público (em valores nominais) – em milhões de reais.....	350
Gráfico 4.19 – Evolução da Complementação de Insuficiências Financeiras <i>versus</i> a RCL do Estado (em valores atualizados pelo IPCA até dez/2016) – em milhões de reais	351
Gráfico 4.20 – Evolução da Complementação de Insuficiências Financeiras <i>versus</i> a RCL do Estado em percentual	351
Gráfico 4.21 – Resultado Previdenciário Consolidado – ES-Previdência.....	352
Gráfico 4.22 – Resultado Previdenciário - Fundo Financeiro	353
Gráfico 4.23 - Evolução do resultado previdenciário – Fundo Previdenciário	354
Gráfico 4.24 – Evolução das Disponibilidades Financeiras, segregadas por Fundos	355

Gráfico 4.25 – Evolução dos Bens e Direitos do Fundo Financeiro	355
Gráfico 4.26 – Evolução dos Bens e Direitos do Fundo Previdenciário	356
Gráfico 4.27 – Resultado, Ativo e Passivo Atuariais do Fundo Financeiro.....	359
Gráfico 4.28 – Resultado, Ativo e Passivo Atuariais do Fundo Previdenciário.....	360
Gráfico 4.29 – Resultado Atuarial do ES-Previdência (atualizados pelo IPCA até dez/2016) em R\$ milhões.....	361
Gráfico 4.30 - Comparação das projeções dos resultados previdenciário, financeiro e consolidado	362
Gráfico 4.31 - Evolução das projeções previdenciárias do Fundo Financeiro	365
Gráfico 4.32 - Evolução das projeções previdenciárias do Fundo Previdenciário ...	367
Gráfico 4.33 – Panorama Balanço Atuarial – Fundo Financeiro.....	373
Gráfico 4.34 – Panorama Balanço Atuarial – Fundo Previdenciário.....	377
Gráfico 4.35 – Total de Aposentadorias pagas pelo IPDE	396
Gráfico 4.36 – Total das receitas de contribuições recolhidas pelos ex-deputados estaduais vinculados ao IPDE.....	397
Gráfico 4.37 – Total de Despesas com as aposentadorias de ex-deputados estaduais.....	397
Gráfico 5.1 - Resultado Orçamentário – 2013/2016 – preços constantes de dez/2016	471
Gráfico 5.2 - Comportamento dos quocientes orçamentários entre 2013 e 2016 ...	473
Gráfico 5.3 - Comportamento dos fluxos líquidos de caixa nos exercícios de 2015 e 2016.	505

LISTA DE FIGURAS

Figura 4.1 - Regimes previdenciários a que estão vinculados os servidores públicos estaduais.....	243
Figura 4.2 - Previdência social na CF/1988 e Emendas Constitucionais	253
Figura 4.3 - Previdência social na CF/1988 e Emendas Constitucionais	254
Figura 4.4 - Previdência social na CF/1988 e Emendas Constitucionais	257
Figura 4.5 - Previdência social na CF/1988 e Emendas Constitucionais	258
Figura 4.6 - Previdência social na CF/1988 e Emendas Constitucionais	259
Figura 4.7 - Previdência social na CF/1988, Emendas Constitucionais e legislação estadual.....	261
Figura 4.8 - Previdência social na CF/1988, Emendas Constitucionais e legislação estadual.....	262
Figura 4.9 - Responsabilidade pelo custeio do sistema previdenciário e assistencial do Governo do Estado do Espírito Santo com base na LC 109/1997	263
Figura 4.10 - Responsabilidade pelo custeio do sistema previdenciário e assistencial do Governo do Estado do Espírito Santo com base na LC 263/2003	264
Figura 4.11 - Previdência social na CF/1988, Emendas Constitucionais e legislação estadual.....	265
Figura 4.12 - Responsabilidade pelo custeio do sistema previdenciário e assistencial do Governo do Estado do Espírito Santo com base na LC 282/2004	266
Figura 4.13 - Previdência social na CF/1988, Emendas Constitucionais e legislação estadual.....	268
Figura 5.1 – Prazos para consolidação das contas públicas.....	445
Figura 5.2 - Demonstrações Contábeis - composição.....	445
Figura 5.3 – Panorama do Contrato 12.2.1155.1 – PROP AE no Passivo Não Circulante	497
Figura 5.4 – Balanço Patrimonial do Fundapsocial	511

LISTA DE QUADROS

Quadro 2.1 - Quantitativo de cargos da Secont	74
Quadro 2.2 - Atendimento à Resolução TC 227/2011 pelo Poder Executivo	76
Quadro 2.3 - Procedimentos de Controle não Adotados	78
Quadro 4.1 - Custeio dos planos de benefícios a partir da instituição da Previdência Complementar no Estado do Espírito Santo (Preves)	240
Quadro 4.2 - Faixas salariais e alíquotas incidentes sobre salário de contribuição para servidores públicos vinculados ao RGPS (categoria “empregado”)	242
Quadro 4.3 - Pilares do Sistema Previdenciário Brasileiro	248
Quadro 4.4 - Comparativo entre parâmetros estabelecidos no art. 25 da Portaria MPS 403/2008 e respectivo cumprimento pelo Governo do Estado	275
Quadro 4.5 - Benefícios concedidos à família e ao segurado	277
Quadro 4.6 - Reajustes/alterações nas carreiras entre 2004 e 2016	330
Quadro 4.7 - Provisões matemáticas das complementações de aposentadorias e pensões – estudo atuarial	393
Quadro 4.8 - Provisões matemáticas das complementações de aposentadorias e pensões - contabilidade	393
Quadro 5.1 – Razão contábil das participações societárias – Sedes	507
Quadro 6.1 – Resultado do monitoramento das deliberações do Parecer Prévio TC 053/2016 - Plenário	533
Quadro 7.1 – Resumo do monitoramento das deliberações do Parecer Prévio TC 053/2016 - Plenário	558

SUMÁRIO

1 CENÁRIO ECONÔMICO	37
1.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS.....	37
1.2 ECONOMIA MUNDIAL.....	37
1.3 ECONOMIA BRASILEIRA.....	39
1.4 ECONOMIA DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO	41
1.4.1 Produto Interno Bruto.....	42
1.4.2 Panorama setorial da economia do Espírito Santo	44
1.4.2.1 Industrial	44
1.4.2.2 Agricultura.....	46
1.4.2.3 Serviços.....	49
1.4.2.4 Comércio	50
1.4.2.5 Comércio Exterior	52
1.4.2.6 Mercado de Trabalho.....	59
1.4.2.7 Inflação	63
1.5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	64
2 CONTROLE INTERNO DO ESTADO	70
2.1 LEVANTAMENTO SOBRE CONTROLE INTERNO	71
2.1.1 Criação e Estrutura do Controle Interno do Poder Executivo	72
2.1.2 Resumo das constatações decorrentes do Levantamento realizado no Controle Interno do Poder Executivo.....	74
2.2 AVALIAÇÃO DO RELATÓRIO E DO PARECER CONCLUSIVO DO CONTROLE INTERNO	77
2.2.1 Avaliação dos procedimentos de controle adotados	77
2.2.2 Das auditorias realizadas	79
2.2.3 Do parecer conclusivo.....	80
2.3 CONSIDERAÇÕES FINAIS	81
3 PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO FISCAL	85
3.1 IMPACTOS DA CONTABILIZAÇÃO DO “APORTE” PARA COBERTURA DE DÉFICIT FINANCEIRO DO RPPS DO ESTADO	87
3.1.1 Impactos nos Instrumentos de Planejamento.....	89
3.1.2 Impactos na Execução Orçamentária do Estado	90

3.1.3 Impactos nos Demonstrativos Fiscais.....	91
3.1.4 Impactos nos Limites Constitucionais e Legais da Saúde e Educação	
.....	94
3.1.4.1 Educação.....	94
3.1.4.2 Saúde	96
3.2 INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO: PPA, LDO E LOA	
.....	96
3.2.1 Plano Plurianual – PPA (2016-2019)	97
3.2.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO	99
3.2.2.1 Anexo de Metas Fiscais.....	101
3.2.2.2 Anexo de Riscos Fiscais.....	105
3.2.3 Lei Orçamentária Anual.....	106
3.2.3.1 Autorização para abertura de Créditos Adicionais.....	106
3.2.3.2 Detalhamento das Receitas e Planos de Aplicação referente ao Fundo Financeiro e Fundo Previdenciário	109
3.2.3.3 Previsão de Contribuição Previdenciária para Amortização de Déficit Atuarial.....	110
3.2.3.4 Demonstrativo Regionalizado de Isenções, Remissões, Subsídios Benefícios Fiscais – Anexo VI.....	111
3.2.3.5 Relação de Precatórios	112
3.2.3.6 Reserva de Contingência	112
3.2.3.7 Regra de Ouro	112
3.2.3.8 Dívida Pública.....	113
3.2.4 Compatibilidade dos Instrumentos de Planejamento.....	113
3.3 GESTÃO ORÇAMENTÁRIA	115
3.3.1 Receitas Orçamentárias	116
3.3.1.1 Previsão e Arrecadação de Receita	116
3.3.1.2 Comportamento da Arrecadação.....	117
3.3.2 Despesas Orçamentárias	121
3.3.2.1 Abertura de Créditos Adicionais	121
3.3.2.2 Execução das Despesas Orçamentárias.....	126
3.3.2.3 Resultado Orçamentário.....	130
3.4 GESTÃO FISCAL.....	131

3.4.1 Aspectos Relacionados à Responsabilidade da Gestão Fiscal.....	132
3.4.1.1 Formalidades: Publicação, Assinaturas e Remessa ao TCEES	133
3.4.1.2 Transparência da Gestão Fiscal	136
3.4.2 Metas Fiscais	138
3.4.2.1 Metas Fiscais: Receita e Despesa Total	139
3.4.2.2 Metas Fiscais: Resultado Primário e Resultado Nominal	140
3.4.3 Receita Corrente Líquida – RCL	141
3.4.4 Endividamento Público	143
3.4.4.1 Dívida Pública Consolidada	144
3.4.4.2 Resultado Primário	148
3.4.4.3 Resultado Nominal	153
3.4.4.4 Operações de Crédito	156
3.4.4.5 Garantias e Contragarantias de Valores	158
3.4.4.6 Parcerias Público-Privadas	159
3.4.5 Despesa com Pessoal	160
3.4.5.1 Consolidado	167
3.4.5.2 Poderes e órgãos estaduais referidos no art. 20 da LRF	169
3.4.5.3 Alertas do TC	173
3.4.6 Disponibilidades de Caixa e Inscrição em Restos a Pagar	174
3.4.7 Alienação de Ativos e Aplicação de Recursos	180
3.4.8 Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital – Regra de ouro (art. 167, inciso III, CF)	181
3.5 LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS DE EDUCAÇÃO E SAÚDE	182
3.5.1 Limites da Educação	183
3.5.1.1 Legislação – Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	183
3.5.1.2 Base de Cálculo da Aplicação na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	188

3.5.1.2.1 Receita Líquida de Impostos e Transferências Constitucionais	188
3.5.1.2.2 Receitas Recebidas no Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação	190
3.5.1.3 Limites Mínimos de Aplicação com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	191
3.5.1.4 Análise da Aplicação na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	192
3.5.1.4.1 Gasto Efetivo com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	192
3.5.1.4.2 Evolução Percentual da Aplicação na Educação no Espírito Santo	198
3.5.1.4.3 Evolução das Despesas na Educação com Cobertura de Déficit Financeiro do Regime Próprio de Previdência Social (Aporte)	199
3.5.1.5 Análise da Aplicação dos Recursos do Fundo de Manutenção da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb)	200
3.5.1.5.1 Gasto Efetivo do Fundeb	200
3.5.1.6 Análise da Aplicação de Recursos na Remuneração dos Profissionais do Magistério	201
3.5.1.6.1 Gasto Efetivo com a Remuneração dos Profissionais do Magistério	201
3.5.1.6.2 Evolução Percentual da Aplicação na Remuneração do Magistério	202
3.5.1.7 Avaliação do Cumprimento dos Limites Constitucionais e Legais da Educação	203
3.5.2 Limite da Saúde	204
3.5.2.1 Legislação - Ações e Serviços Públicos de Saúde	204
3.5.2.2 Base de Cálculo da Aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde	206

3.5.2.2.1 Receita Líquida de Impostos e Transferências Constitucionais	206
3.5.2.3 Limite Mínimo de Aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde	207
3.5.2.4 Análise da Aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde	207
3.5.2.4.1 Gasto Efetivo com Ações e Serviços Públicos de Saúde	207
3.5.2.4.2 Evolução Percentual da Aplicação na Saúde no Espírito Santo	209
3.5.2.4.3 Evolução das Despesas com Organizações Sociais de Saúde na Gestão de Unidades Hospitalares	210
3.5.2.5 Avaliação do Cumprimento do Limite Constitucional da Saúde	211
3.6 CONSIDERAÇÕES FINAIS	212
4 GESTÃO PREVIDENCIÁRIA	235
4.1 POLÍTICA PREVIDENCIÁRIA DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO	238
4.2 ASPECTOS CONCEITUAIS RELACIONADOS AO EQUILÍBRIO DA PREVIDÊNCIA	244
4.3 HISTÓRICO DA PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES PÚBLICOS	246
4.3.1 Regimes previdenciários do Brasil	247
4.3.2 Regime Próprio de Previdência dos Servidores Públicos	250
4.3.3 Previdência Social e Regime Jurídico dos Servidores na Constituição Federal de 1988 e respectivas Emendas Constitucionais (EC)	251
4.3.4 Previdência do Servidor Público no Estado do Espírito Santo	259
4.3.5 Análise dos efeitos da Lei Complementar 836/2016	270
4.3.6 Plano de Benefícios e Plano de Custeio na legislação estadual	276
4.4 DIÁGNÓSTICO DO FUNDO FINANCEIRO	279
4.4.1 Perfil do Fundo Financeiro	280
4.4.1.1 Perfil do Fundo Financeiro por data de admissão	281
4.4.1.1.1 Inativos com admissão até 16/12/1998	284
4.4.1.1.2 Inativos por Tipo de Atividade	286
4.4.1.2 Perfil do Fundo Financeiro por Poder	289
4.4.1.3 Aposentadorias iminentes por Poder	293
4.5 ELEVAÇÃO DO DÉFICIT ATUARIAL DO FUNDO FINANCEIRO	296

4.5.1 Resultados atuariais do Fundo Financeiro entre 2005 e 2016	296
4.5.2 Relação do aumento do déficit atuarial do Fundo Financeiro com as alterações das hipóteses financeiras e biométricas, das estatísticas e da base normativa	300
4.5.2.1 Elevação do déficit no DRAA de 2009	301
4.5.2.2 Elevação do déficit no DRAA de 2012	305
4.5.2.3 Elevação do déficit nos DRAA de 2014 a 2016	306
4.5.2.4 Gestão atuarial do ES-Previdência	311
4.5.3 Relação do aumento do déficit atuarial do Fundo Financeiro com os aumentos remuneratórios das carreiras do Estado	319
4.5.3.1 Breve estudo sobre os aumentos remuneratórios nas principais carreiras do Estado	329
4.6 EQUILÍBRIO FINANCEIRO – AVALIAÇÃO DE CURTO PRAZO	341
4.6.1 Receitas Previdenciárias	343
4.6.2 Despesas Previdenciárias	344
4.6.3 Cobertura de Insuficiências Financeiras	347
4.6.4 Resultados Previdenciários	352
4.6.5 Disponibilidades Financeiras	355
4.7 EQUILÍBRIO ATUARIAL – AVALIAÇÃO DE LONGO PRAZO	358
4.7.1 Provisões Matemáticas Previdenciárias	367
4.7.2 Provisões matemáticas das complementações de benefícios	387
4.7.3 IPDE	395
4.8 CONSIDERAÇÕES FINAIS	398
APÊNDICE 4.A - Plano de benefícios e plano de custeio na legislação estadual...	408
APÊNDICE 4.B - Hipóteses Financeiras e Biométricas utilizadas nas avaliações atuariais do Fundo Financeiro	409
APÊNDICE 4.C – Consulta realizada à Secretaria do Tesouro Nacional, por e-mail	410
ANEXO 4.1 - Tabela com a apuração do crescimento real dos salários entre 2012 e 2015, apresentada pelo IPAJM (Protocolo 1496/2017, DOC. 05)	411
ANEXO 4.2 - Ofício 286/2017/GPE/IPAJM	413
ANEXO 4.3 - Ofício CA 071/2017	416
ANEXO 4.4 – Resposta da Submissão dos Achados IPAJM – Parte 1	417

ANEXO 4.5 – Resposta da Submissão dos Achados IPAJM – Parte 2	427
ANEXO 4.6 – Ofício 125/SEGER/SUBAP	432
5 BALANÇO GERAL DO ESTADO.....	444
5.1 RESPONSABILIDADE, ESCOPO, CRITÉRIOS E PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS.....	447
5.1.1 Responsabilidade sobre as demonstrações contábeis consolidadas do Estado	447
5.1.2 Escopo	448
5.1.3 Critérios e Procedimentos Contábeis	450
5.2 ASPECTOS GERAIS SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS	452
5.2.1 Constatações sobre os aspectos gerais das demonstrações contábeis.....	455
5.2.1.1 Fragilidade no processo de consolidação dos demonstrativos contábeis.....	455
5.2.1.2 Falta de evidenciação da coluna Nota nas demonstrações contábeis	461
5.3 ASPECTOS ORÇAMENTÁRIOS E FINANCEIROS	463
5.3.1 Balanço Orçamentário.....	464
5.3.2 Balanço Financeiro.....	473
5.3.3 Constatações da análise dos aspectos orçamentários.....	479
5.3.3.1 Abertura de créditos adicionais por superávit financeiro na Fonte 04 acima do saldo disponível no exercício anterior.	479
5.4 ASPECTOS PATRIMONIAIS	482
5.4.1 Balanço Patrimonial.....	484
5.4.1.1 Análise contábil do demonstrativo	485
5.4.1.2 Resultado da diligência sobre os aspectos patrimoniais	492
5.4.2 Demonstração das variações patrimoniais (DVP)	499
5.4.3 Demonstração das mutações do patrimônio líquido (DMPL)	503
5.4.4 Demonstração dos fluxos de caixa (DFC)	504
5.4.5 Constatações da análise dos aspectos patrimoniais	506
5.4.5.1 Subavaliação do investimento do Estado na Companhia Espírito Santense de Saneamento - Cesan (Conta corrente: 28151363000147).....	506

5.4.5.2 Intempestividade no reconhecimento de ativos do Fundapsocial...	510
5.4.5.3 Registro de valores indevidos na conta Patrimônio Social	512
5.5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	514
Anexo 5.1 – Resposta à submissão de achados.....	525
6 MONITORAMENTO DAS DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÕES DO PARECER PRÉVIO DO EXERCÍCIO DE 2015	531
Apêndice 6.A - Deliberações do Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário.....	537
7 CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO	545

INTRODUÇÃO

INTRODUÇÃO

As contas do governador do Estado possui *status* constitucional¹ e espelham a gestão dos recursos públicos, que influenciam não só as finanças estaduais, mas também as municipais. Assim, o exame das contas do governador do Estado ganha relevância no controle externo exercido pelo Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo (TCEES)², pois deve responder se a situação contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado atende aos preceitos da legalidade, eficiência, legitimidade e economicidade na gestão pública.

O exame das contas é tarefa complexa e abrangente, e deve permitir à sociedade o conhecimento do resultado da atividade do governo estadual. A análise realizada pelo TCEES auxilia a Assembleia Legislativa (Ales), fornecendo elementos técnicos para emitir seu julgamento e atende o anseio da sociedade por transparência e correção na gestão dos recursos públicos.

Ao Tribunal de Contas do Estado está reservada a análise técnica, e, à Assembleia Legislativa, as prerrogativas de ordem política. O controle que ambos executam se reveste dessa diversidade de perspectivas e finalidades. Com o atual sistema constitucional do controle externo, os aspectos técnicos e políticos se encontram em equilíbrio, com a prevalência de um ou de outro de acordo com a preponderância de cada um nos atos a fiscalizar.

O julgamento das contas prestadas pelo Governador do Estado é competência exclusiva da Assembleia Legislativa, conforme inciso XI do art. 56 da Constituição

¹ Constituição do Estado do Espírito Santo:

Art. 56 É de competência exclusiva da Assembleia Legislativa,

[...]

XI - julgar as contas prestadas pelo Governador e apreciar os relatórios sobre a execução dos planos de governo;

Art. 91 Compete privativamente ao Governador do Estado:

[...]

XVIII - prestar à Assembleia Legislativa até o dia 30 de abril de cada ano, as contas relativas ao exercício anterior;

² A Constituição da República do Brasil de 1988 e as Constituições estaduais reservaram aos Tribunais de Contas posição de relevo, dotando-o de amplas atribuições fiscalizadoras. O artigo 71, inciso I, da Constituição do Estado do Espírito Santo define a competência do Tribunal de Contas para apreciar as contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado.

Estadual, e compete ao Tribunal de Contas apreciar as contas mediante parecer prévio de caráter eminentemente técnico que, apesar de ter como objetivo orientar o julgamento da Assembleia, não vincula a sua decisão.

A organização do TCEES está regrada na Lei Complementar Estadual 621, de 8 de março de 2012 (Lei Orgânica do TCEES), e seu “*modus operandi*” disposto no Regimento Interno, aprovado pela Resolução TC 261, de 4 de junho de 2013 (Regimento Interno do TCEES - RITCEES), o qual constitui o instrumento regulador das atividades funcionais desta Corte de Contas no exercício das suas atribuições.

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

O relator das contas do governador do exercício de 2016, Conselheiro Domingos Augusto Taufner, foi designado pela Decisão Plenária TC 3, de 26 de janeiro de 2016, publicada no Diário Oficial Eletrônico deste Tribunal em 27 de janeiro de 2016. Usando de sua competência regimental³, o relator indicou servidores para comporem a comissão técnica específica para a análise das contas, mediante portaria do Presidente, Conselheiro Sérgio Aboudib Ferreira Pinto⁴.

Os trabalhos se iniciaram com o pré-planejamento das atividades entre os meses de junho e julho de 2016 e a consolidação do planejamento e plano de fiscalização entre os meses de agosto e novembro de 2016. Em 6 de dezembro de 2016, na 43ª Sessão Ordinária do Plenário, foi apresentado ao Plenário o “Plano de Fiscalização das Contas do Governador do Estado do Espírito Santo – Exercício 2016” com o respectivo cronograma de trabalho, conforme artigo 110 do RITCEES⁵.

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

³ Artigo 112 do Regimento Interno do TCEES (Resolução TC 261/2013).

⁴ Portaria N 61 de 12 de setembro de 2016 (DOEL-TCEES 13/09/2016), alterada pela Portaria N 73 de 10 de novembro de 2016 (DOEL-TCEES 11/11/2016).

⁵ Art. 110. Os trabalhos voltados à instrução das contas a que se refere este Capítulo observarão as diretrizes propostas pelo Relator, bem como o plano de fiscalização.

- a. O primeiro envolveu a análise dos parâmetros do planejamento governamental (PPA, LDO e LOA) e o acompanhamento da sua execução orçamentária durante o ano de 2016.
- b. O segundo cuidou de ações de fiscalização específicas, antes da entrada das contas no TCEES, ou concomitante a essa. São elas: o monitoramento das determinações/recomendações constantes do Parecer Prévio TC 053/2016 - Plenário, relativo às contas do governador do exercício de 2015 (Processo TC 3532/2016 e apensos); o levantamento do Controle Interno do Estado; a fiscalização de aspectos contábeis e de aspectos previdenciários.
- c. O terceiro tratou da análise das contas enviadas pela Ales ao TCEES, prestadas pelo Chefe do Poder Executivo estadual.

O primeiro eixo de atuação somente foi possível com a inovação introduzida na rotina de trabalho da SecexGoverno, unidade técnica regimentalmente responsável por subsidiar as contas do governador⁶. Anteriormente, a SecexGoverno realizava o acompanhamento da gestão fiscal e orçamentária mediante a análise de 12 processos⁷, a destempo, e, a partir do segundo semestre de 2016, a análise envolveu quatro processos e foi realizada concomitante com a execução orçamentária. Portanto, sem perda de conteúdo, a análise se tornou qualitativamente melhor e tempestiva, trazendo efetividade ao controle externo.

A nova rotina de trabalho contou com o apoio do relator, Conselheiro Domingos Augusto Taufner, do Presidente, Conselheiro Sérgio Aboudib Ferreira Pinto, e do

⁶ Resolução TC 261/2013 (Regimento Interno do TCEES)

Art. 47.

VI - Secretaria de Controle Externo de Macroavaliação Governamental - SecexGoverno, à qual compete a execução das atividades operacionais de:

a) acompanhamento e fiscalização da gestão fiscal dos Poderes e órgãos da Administração Pública estadual, inclusive com a finalidade de subsidiar a análise das contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado; [...]

c) realização de análises sistêmicas e econômicas na sua área de atuação;

Art. 109. A unidade técnica competente procederá ao acompanhamento sistemático da gestão fiscal consolidada do Estado e das contas das unidades gestoras, periodicamente, no decorrer do exercício financeiro a que se refere, para fins de obtenção de subsídios para a elaboração do relatório técnico sobre as contas anuais de Governo, sem prejuízo da observância das diretrizes que forem estabelecidas pelo Relator.

⁷ Um processo de Plano Plurianual, um de Lei de Diretrizes Orçamentárias, um de Lei Orçamentária Anual, seis processos de Relatório Resumido da Execução Orçamentária e três de Relatórios da Gestão Fiscal.

Secretário-geral de Controle Externo, senhor Rodrigo Lubiana Zanotti, e está alicerçada no instrumento regimental de fiscalização denominado “Acompanhamento”⁸, que permite uma diversidade de ações para o controle externo⁹. Contribuiu, também, para essa iniciativa, a criação do “Painel de Controle - Macrogestão Governamental”¹⁰, instrumento de controle idealizado pela Presidência desta Corte e desenvolvido pela SecexGoverno.

Outra inovação nos trabalhos das contas do governador atingiu o segundo e terceiro eixos do planejamento proposto. Trata-se da responsabilidade assumida unicamente pela SecexGoverno de realizar a análise dos temas centrais das contas: gestão fiscal e orçamentária, limites constitucionais, planejamento governamental e demonstrações contábeis, seguindo as diretrizes do relator. Caso o relator necessitasse de informações adicionais, poderia efetuar fiscalizações específicas, o que de fato ocorreu, inclusive com a participação da SecexPrevidência. Essa forma

⁸ Art. 188. Constituem instrumentos utilizados para execução das atividades de fiscalização do Tribunal, dentre outros estabelecidos em atos normativos:

[...]

IV – acompanhamentos;

Art. 192. Acompanhamento é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal para:

I – examinar, ao longo de um período predeterminado, a legalidade e legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos à sua jurisdição, quanto ao aspecto contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial;

II – avaliar, ao longo de um período predeterminado, o desempenho dos órgãos e entidades sujeitos à jurisdição do Tribunal, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais, quanto aos aspectos de economicidade, eficiência e eficácia dos atos praticados.

⁹ Art. 193. As atividades dos órgãos e entidades jurisdicionados ao Tribunal poderão ser acompanhadas de forma seletiva e concomitante, mediante informações obtidas:

I - nas publicações oficiais:

a) da lei relativa ao plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias, da lei orçamentária anual, da abertura de créditos adicionais, do decreto de execução orçamentária e de outros atos expedidos pela Administração estadual e municipais;

b) dos avisos de editais de licitação, dos extratos de contratos e de convênios, acordos, ajustes, termos de parceria ou outros instrumentos congêneres e de seus respectivos aditivos;

c) dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como atos de concessão de aposentadorias, transferências para a reserva, reformas e pensões a servidores civis, militares ou a seus beneficiários;

II - mediante consulta a sistemas informatizados adotados pela Administração Pública estadual e municipais;

III - por meio de expedientes, documentos e informações solicitados pelo Tribunal ou colocados à sua disposição;

IV - por intermédio de visitas técnicas e participações em eventos promovidos por órgãos e entidades da Administração Pública;

V - mediante denúncias e representações.

¹⁰ O Painel de Controle – Macrogestão Governamental do Estado é uma ferramenta de acompanhamento mensal das finanças do Estado do Espírito Santo, compreendendo o Poder Executivo e demais poderes e entes autônomos, que se propõe a consolidar e publicar tempestivamente informações acerca das finanças públicas estaduais.

de atuar está em total sintonia com o Regimento Interno desta Corte (Resolução TC 261/2013), em seus artigos 108, 109 e 110¹¹.

O terceiro eixo de atuação previsto no planejamento visou a análise da prestação de contas encaminhada pela Ales. O presidente da Assembleia Legislativa, Deputado Estadual Erick Cabral Musso, encaminhou as presentes contas no dia 24 de maio de 2017, autuada no Processo TC 3139/2017. A documentação contém, essencialmente, o Balanço Geral do Estado, composto pelas Demonstrações Contábeis Consolidadas, e o relatório do órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo, sob a gestão do Governador do Estado do Espírito Santo no exercício de 2016, senhor Paulo Cesar Hartung Gomes.

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 deve contemplar as informações consolidadas da execução orçamentária dos demais Poderes, do Ministério Público e do Tribunal de Contas do Estado, compondo, assim, um panorama abrangente da situação econômica, contábil e financeira da administração pública estadual.

A Análise Inicial de Conformidade (AIC) 11/2017, fls. 1578/1581, constatou o cumprimento dos requisitos legais e regulamentares relativos a sua formalização (art. 106, *caput*, do RITCEES),

A Comissão Técnica das contas do governador do exercício de 2016 realizou procedimentos de fiscalização “in loco” para atestar o monitoramento das deliberações plenárias de exercícios anteriores, procedeu ao levantamento do

¹¹ Art. 108. O Relator, além dos elementos contidos nas contas prestadas, poderá solicitar esclarecimentos adicionais e efetuar, por intermédio de unidade técnica competente, fiscalizações que entenda necessárias à elaboração do seu relatório.

Art. 109. A unidade técnica competente procederá ao acompanhamento sistemático da gestão fiscal consolidada do Estado e das contas das unidades gestoras, periodicamente, no decorrer do exercício financeiro a que se refere, para fins de obtenção de subsídios para a elaboração do relatório técnico sobre as contas anuais de Governo, sem prejuízo da observância das diretrizes que forem estabelecidas pelo Relator.

Art. 110. Os trabalhos voltados à instrução das contas a que se refere este Capítulo observarão as diretrizes propostas pelo Relator, bem como o plano de fiscalização.

Controle Interno, e promoveu ações específicas nos aspectos contábeis e na gestão da previdência estadual para verificar a conformidade dos controles e a observância aos princípios constitucionais. Também fez a análise documental das contas apresentadas para verificar a exatidão das 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.

Durante os trabalhos ocorreram limitações de escopo principalmente relacionadas à suspensão da eficácia de algumas deliberações constantes no Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário (Prestação de Contas do Governador de 2015 – Processo TC 3532/2016), objeto do Recurso de Reconsideração interposto pelo Governo do Estado (Processo TC 6290/2016) que aguarda apreciação pelo Pleno desta Corte.

A Comissão Técnica elaborou o conteúdo da análise e o distribuiu neste relatório em sete seções, a seguir sumarizadas:

- a. Na seção um, consta uma síntese sobre o desempenho da economia internacional, brasileira e do Espírito Santo em 2016, destacando-se alguns dos principais dados macroeconômicos e socioeconômicos que delimitaram o contexto em que o governo precisou atuar. São apresentados dados sobre a atividade econômica, como taxa de inflação, nível de emprego e salários, produto interno bruto, comércio exterior, desempenhos setoriais, entre outros assuntos.
- b. A seção dois apresenta a avaliação do Parecer Conclusivo do Controle Interno sobre sua conformidade com o disposto no Anexo 11 da Instrução Normativa TC 33/2014. Relata, também, o resultado do levantamento realizado no Controle Interno do Estado.
- c. A seção três contém a análise dos principais instrumentos de planejamento e orçamento – Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA), bem como do acompanhamento da gestão fiscal e orçamentária realizado em 2016. Apresenta o diagnóstico da transparência na

gestão fiscal dos Poderes. Verifica, também, o cumprimento dos limites constitucionais da saúde e educação.

- d. A quarta seção trata da gestão previdenciária e apresenta os regimes previdenciários a que os servidores estaduais estão vinculados e seus aspectos conceituais, bem como o histórico da legislação previdenciária estadual. Realiza um diagnóstico do Fundo Financeiro e uma abordagem das diferentes características das massas de segurados que compõem os Poderes do Estado. Demonstra os principais motivos que podem explicar as constantes elevações no déficit atuarial do Fundo Financeiro. Analisa o equilíbrio financeiro de curto prazo e o equilíbrio atuarial de longo prazo.
- e. A quinta seção apresenta o resultado da análise das Demonstrações Contábeis Consolidadas que compõem o Balanço Geral do Estado, com intuito de verificar se essas refletem, nos aspectos relevantes, a situação patrimonial do Estado em 31/12/2016 e os resultados patrimonial, financeiro e orçamentário do exercício.
- f. Na seção seis, é apresentado o resultado do monitoramento das providências adotadas pelo governo em atendimento às recomendações e determinações exaradas nas contas do governador referentes ao exercício de 2015.
- g. Por fim, a seção sete faz uma sinopse da análise das seções anteriores e apresenta a proposta de encaminhamento, formulando recomendações com o objetivo de contribuir para as boas práticas administrativas do Poder Executivo estadual, bem como determinações para o exato cumprimento da lei.

A Comissão Técnica cumpre, assim, o disposto no artigo 112 do RITCEES¹² e coloca a disposição do relator, dentro do prazo regimental (art. 113 do RITCEES)¹³, os elementos necessários para subsidiar seu voto.

¹² Art. 112. ... comissão técnica ... a qual será responsável pela análise das demonstrações contábeis, das demais peças da prestação de contas e, se for o caso, dos relatórios resultantes de procedimentos fiscalizatórios, com a finalidade de subsidiar o exame das contas, o levantamento de dados e a elaboração do relatório técnico.

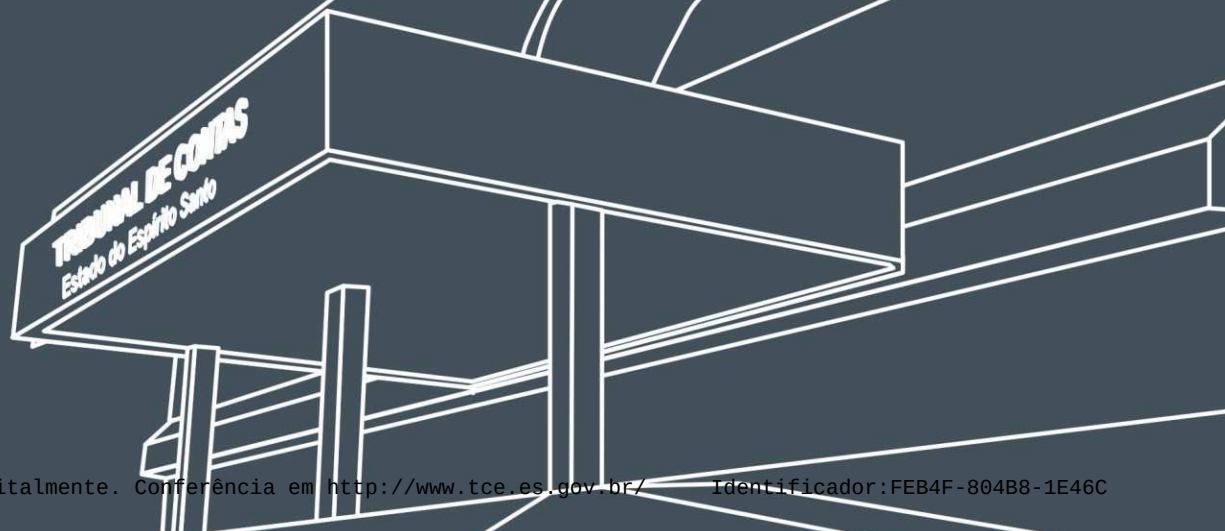
¹³ Art. 113. O Relator terá prazo de trinta dias corridos para apresentar o relatório técnico sobre o exame das contas, contados da data de entrada dos documentos respectivos no Tribunal, observado o disposto no § 1º do art. 106 deste Regimento.

TCEES

TRIBUNAL DE CONTAS
DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

1

CENÁRIO ECONÔMICO



1 CENÁRIO ECONÔMICO

1.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Nesta seção apresentam-se importantes aspectos econômicos ocorridos no âmbito mundial, nacional e estadual (do Estado do Espírito Santo) em 2016.

Inicialmente, comenta-se resumidamente sobre o PIB mundial e principais aspectos econômicos brasileiros. Em seguida, expõe-se detalhadamente sobre o comportamento dos principais indicadores que compuseram a economia do Estado do Espírito Santo em 2016: PIB estadual, setores da economia, exportações/importações, mercado de trabalho e variação de preços.

Na elaboração desta seção, foram utilizadas como base de informações: notas técnicas elaboradas pelo Instituto Jones dos Santos Neves (IJSN), autarquia vinculada à Secretaria Estadual de Planejamento e Economia (SEP); artigos acadêmicos sobre a economia capixaba; pesquisas sobre dados macroeconômicos no Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), no Instituto de Pesquisa Econômica e Aplicada (IPEA), no Fundo Monetário Internacional (FMI) e no Banco Central do Brasil (Bacen).

1.2 ECONOMIA MUNDIAL

No cenário internacional, o ano de 2016 foi caracterizado por uma série de fatores que ainda imputam alto grau de incerteza à economia global. As principais economias do mundo se encontram em trajetórias divergentes quanto ao nível de atividade.

A expansão mais lenta da economia mundial explica-se, principalmente, pela continuidade do menor ritmo de crescimento da China que, em 2016, foi de 6,7%, com contribuições secundárias resultantes da forte retração da economia russa e do fraco desempenho na América Latina, em particular na América do Sul. Contudo, as

principais economias avançadas (EUA e Japão) registraram o mesmo ritmo de crescimento econômico ou uma aceleração, ainda que modesta.

A diminuição do crescimento na China teve implicações importantes para a dinâmica dos preços internacionais das *commodities*, que tiveram queda ao longo do ano, afetando, sobretudo, as economias emergentes exportadoras de produtos básicos, dentre as quais, o Brasil.

Em compensação, ainda na Ásia, a Índia manteve um crescimento sólido atingindo 7,6% de incremento do PIB em 2016, impulsionado por um consumo robusto tanto público como privado, e fortes investimentos em infraestrutura.

A Europa continuou enfrentando dificuldades para gerar políticas de crescimento da renda e do emprego. Com relação ao PIB em 2016, enquanto Espanha (3,1%), Bulgária (3,0%) e Reino Unido (1,9%) obtiveram bons resultados, Portugal (1,0%), Itália (0,8%) e Grécia (0,1%) ficaram estagnados.

Na América do Sul, grande parte dos países enfrentaram grandes dificuldades fiscais. Essas adversidades, agravadas pelo acirramento do ambiente político, levaram o PIB a cair 0,4% no biênio 2014-2015, contra um crescimento de 3% no biênio 2012-2013.

Espera-se em 2017 uma diminuição dos obstáculos à atividade dos países emergentes exportadores de matérias-primas além de uma continua e sólida demanda doméstica das economias desenvolvidas importadoras.

O Gráfico 1.1 mostra as projeções que o FMI, na sua publicação *World Economic Outlook*, realizou em janeiro de 2016 para o quadriênio 2015/2018, envolvendo Brasil, China, EUA, Área do Euro, Rússia, Índia e Mundo. Já naquela época, mostra quanto o Brasil ficaria pior com relação às demais economias em 2015 e 2016 além de projetar uma lenta recuperação em 2017 e 2018.

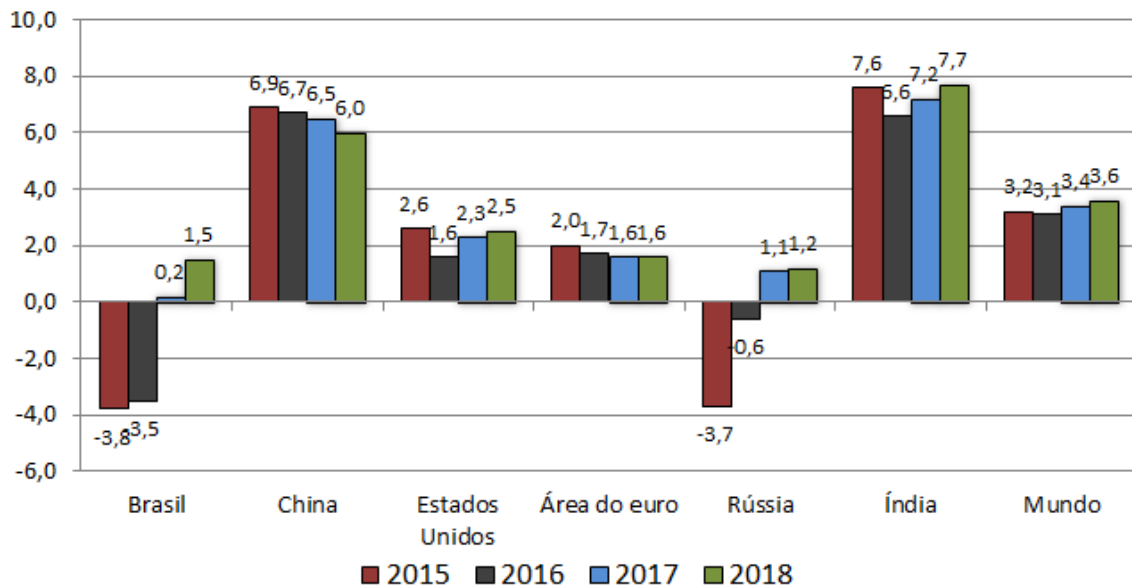


Gráfico 1.1 - Projeções de crescimento do Fundo Monetário Internacional
Fonte: FMI – World Economic Outlook – atualização de janeiro de 2017
Elaboração: SecexGoverno / TCEES

1.3 ECONOMIA BRASILEIRA

O ano de 2016, assim como o de 2015, foi marcado por forte recessão. Segundo o IBGE, o PIB brasileiro caiu 3,6% em 2016, a segunda maior queda desde 1990, quando o PIB retraiu 4,1%. A primeira foi em 2015 com -3,8%. A sequência de dois anos seguidos de baixa só foi verificada no Brasil nos anos de 1930 e 1931, quando os recuos foram de -2,1% e -3,3%, respectivamente.

Em valores correntes, o Produto Interno Bruto brasileiro chegou a R\$ 6,4 trilhões em 2016, e o PIB per capita ficou em R\$ 30,4 mil. A crise foi generalizada e os três setores que entram no cálculo do PIB recuaram no ano: agropecuária (-6,6%), indústria (-3,8%) e serviços (-2,7%).

O consumo das famílias, que por muitos anos sustentou o crescimento do PIB do Brasil, também decresceu em 2016. Em 2016, as famílias consumiram 4,2% a menos do que em 2015, acima da queda registrada entre 2014 e 2015, de 3,9%.

Nessa base de comparação, a agropecuária sofreu forte queda de 6,6%, influenciada por resultados negativos de culturas como milho (-25,5%), algodão (-16,9%), laranja (-4,7%) e cana de açúcar (-2%).

Foram fechados 1,32 milhão de postos de trabalho em 2016 no Brasil segundo o Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (CAGED). Foi o segundo pior resultado da série histórica iniciada em 2002, ficando apenas atrás dos 1,54 milhão de postos perdidos em 2015.

As demissões em 2016 atingiram todo o Brasil, com fechamento líquido de vagas em todos os Estados. No Sudeste, foram 258,4 mil empregos a menos. No Sul, o fechamento líquido foi de 85,5 mil. No Nordeste, as demissões líquidas chegaram a 56,4 mil. No Centro-Oeste elas foram de 41,2 mil e no Norte, de 20,8 mil.

A atual recessão é uma das mais longas já registradas no país. As deteriorações da atividade econômica e do mercado de trabalho contribuíram para uma redução drástica da receita tributária, além das grandes desonerações de tributos concedidas no passado recente. No Brasil, nos anos de 2015 e 2016, a arrecadação tributária, tanto federal quanto estadual e municipal, teve fortes quedas.

Por outro lado, a inflação oficial do país, medida pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) fechou 2016 com variação acumulada de 6,29%, abaixo do teto da meta fixada pelo Banco Central – que variava entre 4,5% e 6,5%. Esse cenário é consequência de pelo menos três fatores:

- a. preços dos alimentos: depois de acumular alta de 16,79% em 12 meses até agosto, registraram sucessivas quedas;
- b. preços dos serviços: voltaram a mostrar desaceleração, avançando 0,41%, em novembro, ante 0,47% em outubro; e
- c. preços dos bens de consumo exceto alimentos: entraram em trajetória de desaceleração no quarto trimestre de 2016.

As reformas econômicas propostas pelo governo federal em 2016 (reforma da Previdência, teto para o aumento de gastos públicos etc.) aumentaram a confiança do investidor estrangeiro, levando a uma forte valorização tanto da Bolsa de Valores de São Paulo quanto do real frente ao dólar. Segundo o Banco Central, a Bovespa fechou o ano com alta de 38,9% e o real encerrou o ano com ganho de 17,7% frente ao dólar, fechando o ano valendo US\$ 3,25.

Diante desse adverso cenário econômico e político vivido em 2016, a Fitch Ratings, uma das três maiores companhias de classificação de risco de crédito do mundo ao lado da Moody's e da Standard&Poor's, manteve o rebaixamento do grau de investimento aplicado ao Brasil em 2015. Segundo a Fitch, a perspectiva negativa reflete os grandes desequilíbrios orçamentários e a incerteza quanto à implementação de medidas fiscais que melhorem as possibilidades de estabilização da dívida pública, que nunca esteve tão alta.

O Tesouro Nacional divulgou que a dívida pública federal encerrou o ano de 2016 em R\$ 3,11 trilhões, provocando um aumento de 11,4% na comparação com 2015, maior patamar desde 2004, início da série histórica. O Programa Anual de Financiamento (PAF) projeta que, em 2017, a dívida pública federal encerrará o ano com valor variando entre R\$ 3,45 trilhões e R\$ 3,65 trilhões.

1.4 ECONOMIA DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

O Estado do Espírito Santo (ES) figura como um dos menores territórios da Federação, ocupando apenas 0,5% de sua área. Em site do IBGE¹⁴, averiguou-se que o Estado contava, em 31/12/2016, com aproximadamente 4 milhões de habitantes (1,93% da população do país) em seus 78 municípios. Aproximadamente 2,67 milhões (cerca de 2/3) vivem nas dez maiores cidades.

¹⁴ Projeção da população do Brasil e das Unidades da Federação. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE. <http://www.ibge.gov.br/apps/populacao/projecao/>

Entre os 27 Estados da federação, o ES é o sétimo com melhor índice de desenvolvimento humano, com 0,740¹⁵; e a décima primeira maior economia, com participação em torno de 2,3% no PIB (Produto Interno Bruto) nacional.

1.4.1 Produto Interno Bruto

Todas as economias regionais foram atingidas de alguma forma pelo recuo de 3,6% do Produto Interno Bruto (PIB) nacional em 2016, mas alguns Estados sofreram mais do que outros. Quando comparado ao ano de 2015 (janeiro a dezembro), o Espírito Santo registrou uma queda de 12,2% no PIB (Tabela 1.1), alcançando a cifra de R\$ 133,7 bilhões.

Tabela 1.1 – Produto Interno Bruto do ES

Trimestre	Variação (em relação ao mesmo trimestre do ano anterior) (%)	Taxa acumulada em quatro trimestres (em relação ao mesmo período do ano anterior) (%)	Trimestre contra trimestre imediatamente anterior com ajuste sazonal (%)
2015.I	6,9	5,0	-0,8
2015.II	1,4	5,2	-1,9
2015.III	-1,7	3,2	-0,5
2015.IV	-9,6	-1,0	-6,7
2016.I	-13,1	-5,7	-3,9
2016.II	-13,8	-9,5	-3,3
2016.III	-14,5	-12,7	-1,5
2016.IV	-6,9	-12,2	1,6

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos (CEE/IJSN)

Embora o contexto de 2016 tenha sido bastante negativo, um esboço de recuperação pode ser visualizado no avanço de 1,6% da atividade econômica capixaba no último trimestre de 2016 na comparação entre trimestres consecutivos, livre das influências sazonais. O resultado reverteu uma sequência de sete quedas consecutivas (Gráfico 1.2). Esse desempenho pode ser atribuído ao crescimento de 4,9% da Indústria, 3,5% do setor de Serviços e 0,7% do Comércio Varejista Ampliado.

¹⁵ Índice de Desenvolvimento Humano - IDH 2010. Atlas do Desenvolvimento Humano no Brasil 2013. Quanto mais próximo de 1, melhor o desenvolvimento humano. <http://www.atlasbrasil.org.br/2013/pt/ranking/>

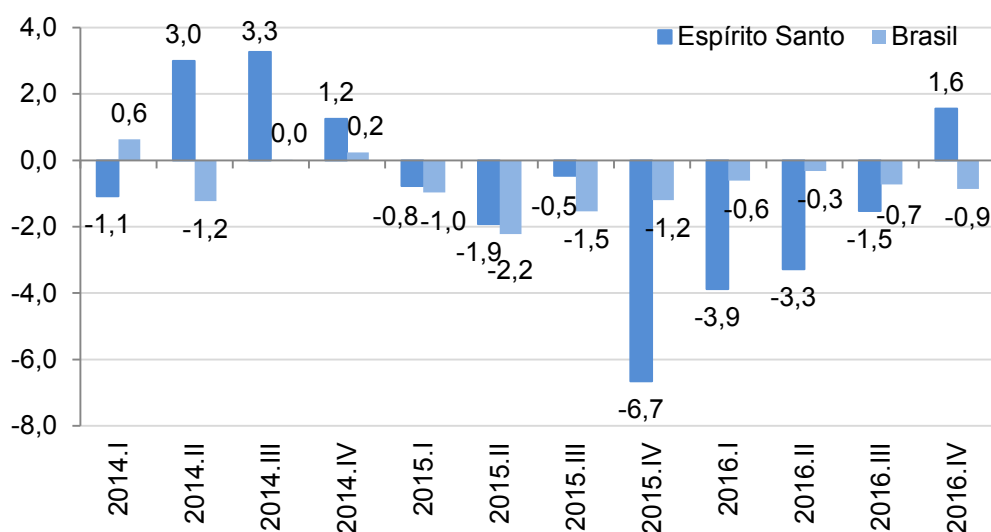


Gráfico 1.2 – PIB trimestral do Brasil e Espírito Santo - Variação (%) contra o trimestre imediatamente anterior

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos - CEE/IJSN

A percepção de retomada econômica é reforçada pela primeira redução do ritmo de queda do indicador, na comparação com o mesmo trimestre do ano anterior. Desde o terceiro trimestre de 2015, quando apresentou resultado negativo nessa base de comparação, as variações do PIB indicavam um aprofundamento da crise no âmbito estadual, com quedas sucessivamente mais intensas, alcançando -14,5% no terceiro trimestre de 2016 (Gráfico 1.3). No quarto trimestre do mesmo ano, a retração de 6,9%, embora elevada, revela uma intensidade inferior às taxas registradas anteriormente.

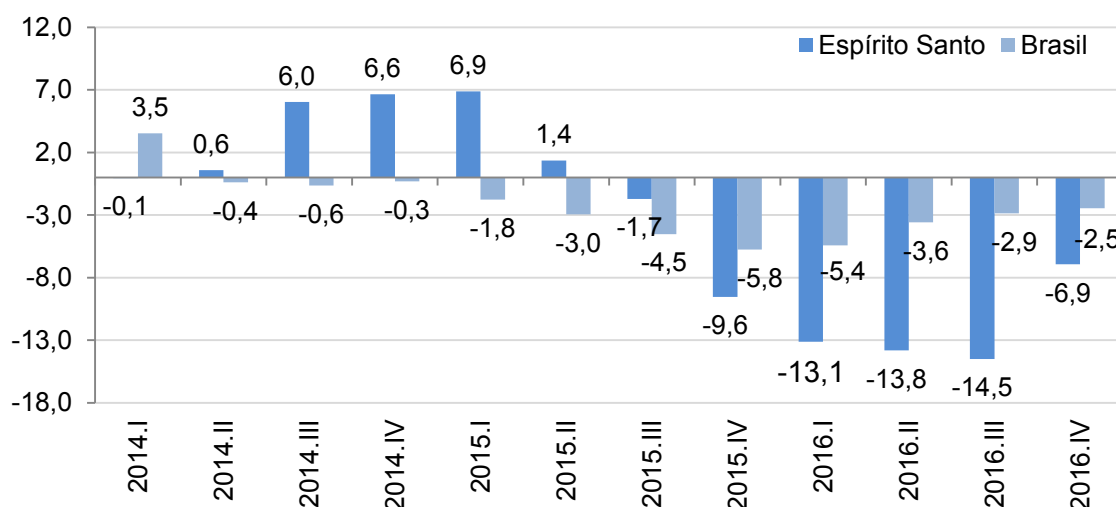


Gráfico 1.3 – Produto Interno Bruto - Espírito Santo x Brasil - Variação (%) contra o mesmo trimestre do ano anterior

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos - CEE/IJSN

1.4.2 Panorama setorial da economia do Espírito Santo

1.4.2.1 Industrial

A Indústria, principalmente a extrativa, manteve uma trajetória de queda durante todo o ano de 2016, sendo o setor que mais pesou na queda do PIB estadual. A paralisação das plantas de produção da mineradora Samarco em Anchieta devido ao acidente ambiental em Mariana, no último trimestre de 2015, impactou fortemente a produção de minério de ferro pelotizado e sintetizado no Estado. Soma-se a isso a queda na produção de gás natural e o baixo crescimento da produção de petróleo. O setor extrativo registrou queda de 31,0% no acumulado em 2016.

Entre 15 Estados pesquisados pelo IJSN, o Espírito Santo teve o pior índice de produção industrial em 2016 quando comparado com o ano anterior, conforme ilustrado no Gráfico 1.4. Os capixabas amargaram uma queda de 18,8% enquanto, na média, o Brasil teve uma retração de 6,6% no comparativo 2016 x 2015 (Gráfico 1.4).

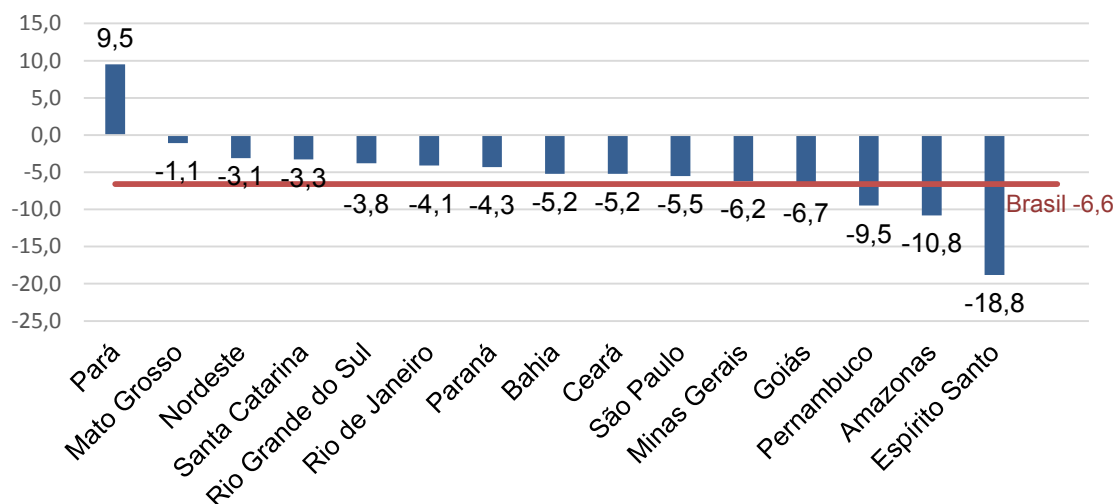


Gráfico 1.4 – Produção Industrial dos principais Estados - Variação (%) acumulada em 2016 (em relação a igual período anterior)

Fonte: Pesquisa Industrial Mensal - Produção Física – PIM-PF/IBGE

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos - CEE/IJSN

Ao se observar o Gráfico 1.5, nota-se que a produção industrial em 2016 (acumulado de janeiro a dezembro) sofreu uma queda de 18,8% em relação a 2015. Contudo, apresentou o mês de dezembro melhor do que o ano anterior, com acréscimo de 2,1%.

O avanço de 2,1% em dezembro de 2016, no volume de produção no Espírito Santo, ocorreu com crescimento em quatro das seis atividades pesquisadas:

- A Indústria Extrativa registrou acréscimo de 3,3% com o crescimento na produção de petróleo e gás e na pelletização de minério de ferro;
- A Indústria de Transformação com pequeno aumento de 0,7%;
- A atividade de fabricação de produtos de alimentícios registrou o maior crescimento (+27,9%) devido ao crescimento na produção de bombons e chocolates em barras e carnes de bovinos frescas ou refrigeradas; e
- A fabricação de celulose, papel e produtos de papel cresceu 1,8%.

Por outro lado, houve decréscimo na produção nos setores de Metalurgia (-11,4%) e fabricação de produtos de minerais não metálicos (-7,8%), influenciados, sobretudo, pela menor fabricação de tubos flexíveis e tubos trefilados de ferro e aço no primeiro, e de granito talhado e serrado, massa de concreto preparada para construção e ladrilhos, placas e azulejos de cerâmica para pavimentação ou revestimento, no segundo (Tabela 1.2).

No acumulado em 2016, o Gráfico 1.5 e a Tabela 1.2 mostram que somente dois setores apresentaram crescimento: Fabricação de produtos alimentícios (+2,0%) e Metalurgia (+3,6%). As quedas foram observadas na Indústria Extrativa (-31,0%), nos setores de Fabricação de produtos de minerais não metálicos (-8,3%), Fabricação de celulose papel e produtos de papel (-4,7%) e indústria de transformação (-1,5%).



Gráfico 1.5 – Produção Industrial por Atividades - Espírito Santo - Variação (%) acumulada em 2016 (em relação a igual período anterior)
Fonte: Pesquisa Industrial Mensal - Produção Física – PIM-PF/IBGE
Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos - CEE/IJSN

Tabela 1.2 - Produção Industrial (ES e Brasil) - Taxa de Crescimento (%) em 2016

Atividades	Taxa de Variação (%)	
	Sem Ajuste Sazonal	
	dezembro 2016 / dezembro 2015	acumulado em 2016
Brasil		
Indústria Geral	-0,1	-6,6
Indústria Extrativa	7,0	-9,4
Indústria de Transformação	-1,2	-6,1
Espírito Santo		
Indústria Geral	2,1	-18,8
Indústria Extrativa	3,3	-31,0
Indústria de Transformação	0,7	-1,5
- Fabricação de produtos alimentícios	27,9	2,0
- Fabricação de celulose, papel e produtos de papel	1,8	-4,7
- Fabricação de produtos de minerais não metálicos	-7,8	-8,3
- Metalurgia	-11,4	3,6

Fonte: IBGE

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos – CEE / IJSN

1.4.2.2 Agricultura

Se a maior parte dos setores econômicos do ES sofreu com a crise política e econômica que se instalou no país, a agropecuária teve mais uma intempérie em seu caminho: o clima. A ausência de chuvas gerou uma grave crise hídrica que impactou significativamente algumas das principais culturas do Estado.

O café-conilon, principal produto agrícola capixaba, ocupou uma área colhida de produção de 6,0% ou 274,4 mil hectares. Porém, verificou-se que, em comparação ao ano anterior, houve uma retração de 5,4% de área e uma queda na produção de 32,5%, muito em função da crise hídrica enfrentada pelo Estado (Tabela 1.3).

O café-arábica, que ocupou 3,2% da área do Estado em 2016, apresentou redução de 2,2% em comparação com a área colhida em 2015. Por sua vez, devido a reavaliações de rendimentos, advindas de melhorias nas técnicas empregadas na produção e ao fato de que a falta de chuvas atingiu menos as áreas produtoras de Arábica que as áreas produtoras do Conilon, houve incremento do volume produzido de café-arábica de 25,4% em comparação ao ano anterior.

Tabela 1.3 - Produção agrícola do Espírito Santo - Safras 2016 e 2015 – Toneladas

Produtos	Área colhida ou a colher (mil hectares)				Produção (mil toneladas)		
	Part. % na área do ES	2016	2015	Variação %	2016	2015	Variação %
Café-Conilon	6,0	274,4	290,1	-5,4	304,0	450,2	-32,5
Café-Arábica	3,2	149,1	152,5	-2,2	210,8	168,1	25,4
Cana de Açúcar	1,6	71,7	76,7	-6,5	2.845,6	3.320,8	-14,3
Banana	0,5	23,4	23,6	-1,1	262,4	277,5	-5,4
Cacau	0,5	22,3	22,3	0,3	5,4	5,5	-0,5
Coco (*)	0,2	9,5	10,2	-6,8	90,4	134,2	-32,6
Borracha (coagulada)	0,2	9,0	9,0	-0,0	10,1	12,3	-18,0
Feijão Total 2ª safra	0,2	10,5	13,1	-20,2	11,0	13,5	-18,4
Mamão	0,1	6,0	7,0	-14,0	255,6	361,3	-29,2
Pimenta-do-Reino	0,1	6,0	4,0	49,6	12,8	13,9	-7,8
Tomate	0,1	2,5	2,5	0,3	193,1	144,8	33,3

Fonte: IBGE - Levantamento Sistemático da Produção Agrícola

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos – CEE/IJSN

(*) Produção em mil frutos

Embora tenha apresentado queda de 6,5% na área colhida em 2016, a cana de açúcar permaneceu no terceiro lugar do ranking de área agrícola do Estado. A produção apresentou redução de 14,3%, também em função da crise hídrica de 2016.

Conforme ilustrado na Tabela 1.3, praticamente todas as culturas agrícolas de destaque do Espírito Santo (exceto o café-arábica e o tomate) sofreram consideráveis retrações em seus volumes de produção, causada, principalmente, pela já mencionada crise hídrica enfrentada pelo Estado ao longo de 2016.

Quanto à exportação do agronegócio, o Espírito Santo sofreu queda de 29,9% no comparativo dos valores totais de 2016 (US\$ 1,38 bilhão) contra 2015 (US\$ 1,97 bilhão). A Tabela 1.4 mostra a variação das exportações do agronegócio capixaba entre o terceiro e o quarto trimestre de 2016.

O incremento de 12,9% nas exportações do agronegócio, no quarto trimestre de 2016 frente ao trimestre anterior, deveu-se em grande parte à celulose. Apenas esse produto contribuiu com 8,5% do crescimento verificado. As exportações de celulose

representaram 69,6% do total exportado pelo agronegócio capixaba no quarto trimestre de 2016, perfazendo US\$ 258,0 milhões frente a US\$ 230,3 milhões relativos ao trimestre anterior (Tabela 1.4).

Tabela 1.4 - Exportações do agronegócio capixaba - III e IV trimestres de 2016 – US\$ milhões

Produtos	US\$ milhões		Part. % 2016:IV	Variação % 2016:IV/2016:III	Contribuição relativa*
	2016:IV	2016:III			
Celulose	258,0	230,3	69,6	12,1	8,5
Café em grão	66,1	53,4	17,9	23,8	3,9
Café solúvel	11,8	12,7	3,2	-7,4	-0,3
Pimenta seca, triturada ou em pó	7,4	3,5	2,0	109,9	1,2
Peixes	5,0	3,6	1,3	37,5	0,4
Mamões (Papaia) frescos	4,4	4,0	1,2	9,2	0,1
Chocolates e prep. de cacau	4,9	3,8	1,3	30,6	0,4
Carnes desossadas de bovino	5,0	6,3	1,4	-21,2	-0,4
Gengibre, não triturado nem em pó	2,3	1,5	0,6	47,4	0,2
Pedaços e miudezas de galos/galinhas	0,9	1,0	0,3	-5,1	0,0
Demais	4,6	7,9	1,2	-41,5	-1,0
Total	370,4	328,0	100,0	12,9	12,9

Fonte: SECEX/MDIC

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos – CEE/IJSN

Contribuição relativa=(Participação%2016:I)(Variação%2016:II/2016:I)/100

No segundo lugar do ranking, com 17,9% do total das exportações do segmento, o café em grãos apresentou crescimento de 23,8% frente ao trimestre anterior. O café solúvel, por seu turno, apresentou redução de 7,4% no valor exportado, frente ao terceiro trimestre.

A pimenta seca, que havia exportado US\$ 3,5 milhões no terceiro trimestre, apresentou crescimento de 109,9%, alcançando US\$ 7,4 milhões exportado no quarto trimestre de 2016, passando a ocupar o quarto lugar no ranking do valor das exportações do agronegócio capixaba, conforme ilustrado na Tabela 1.4.

A participação das exportações do agronegócio nas exportações totais aumentou de 19,7% no terceiro trimestre de 2016 para 21,1% no último trimestre de 2016. No mesmo período, as exportações totais do Estado aumentaram 5,4%.

1.4.2.3 Serviços

Em 2016, o volume do setor de serviços no Espírito Santo apresentou o desempenho menos favorável desde o início da série, em 2012, realizada pelo IJSN em todas as bases de comparação.

Conforme ilustrado na Tabela 1.5, em 2016, o Espírito Santo teve uma queda de -8,0% no volume do setor de serviços em relação a 2015. Com exceção dos serviços de informação e comunicação (variação de +1,9%), todos os outros serviços tiveram forte queda em 2016 com destaque para os serviços profissionais, administrativos e complementares (-23,9%), serviços prestados às famílias (-12,2%) e serviços relacionados aos transportes e correio (-8,1%).

Tabela 1.5 - Volume de serviços Brasil e Espírito Santo - Variação (%) acumulada em 2016 (*)

Variáveis	Dezembro 2016/ dezembro 2015	Acumulado jan – dez 2016/2015
Brasil		
Total	-5,7	-5,0
Famílias	-1,5	-4,4
Informação e comunicação	-6,5	-3,2
Profissionais, administrativos e complementares	-4,9	-5,5
Transportes, serviços auxiliares aos transportes e correio	-7,2	-7,6
Outros	0,6	-2,8
Espírito Santo		
Total	-4,9	-8,0
Famílias	-8,9	-12,2
Informação e comunicação	6,7	1,9
Profissionais, administrativos e complementares	-25,1	-23,9
Transportes, serviços auxiliares aos transportes e correio	-4,6	-8,1
Outros	-14,6	-22,5

Fonte: Pesquisa Mensal de Serviços - PMS/IBGE

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos – CEE/IJSN

(1) Base: igual período anterior

Os resultados evidenciaram ainda um desaquecimento do comércio estadual superior à média nacional na maioria das bases de comparação, revelando um padrão de comportamento mais cauteloso do consumidor capixaba em um cenário de crédito restrito, redução do saldo do emprego formal e da renda do trabalho. O Espírito Santo ficou em 17º lugar entre os 27 Estados brasileiros no ranking de desempenho do setor de serviços, registrando uma queda de -8,0% frente a uma média nacional de -5,0% (Gráfico 1.6).

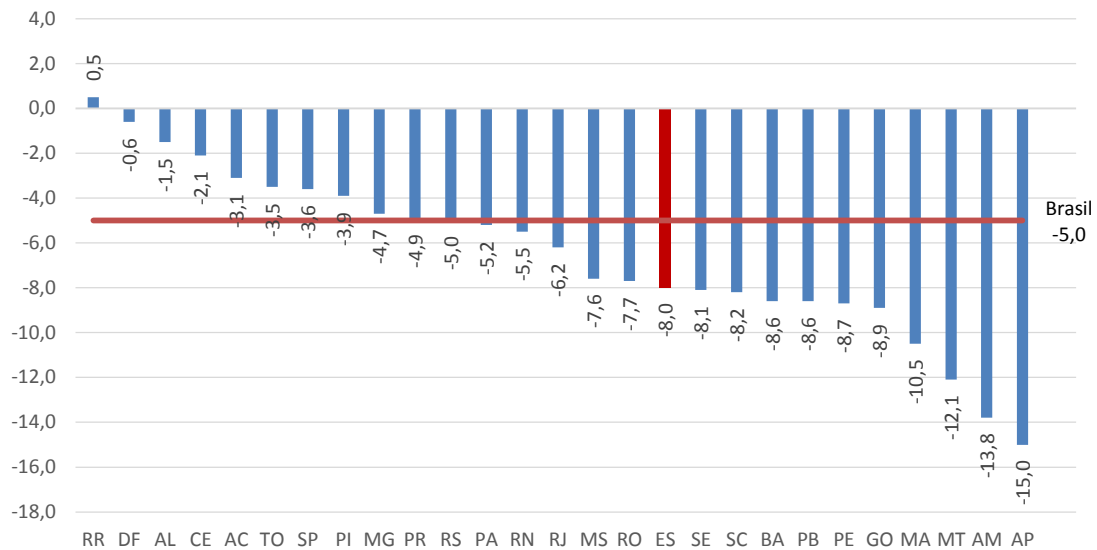


Gráfico 1.6 - Ranking do desempenho do setor de serviços (volume) - Variação (%) acumulada no ano do volume de serviços em 2016 e igual período anterior
Fonte: Pesquisa Mensal de Serviços - PMS/IBGE
Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos – CEE/IJSN

1.4.2.4 Comércio

O comércio varejista ampliado no ES em 2016 teve um desempenho muito negativo quando comparado à igual período de 2015, e grande parte foi atribuída ao aumento da taxa de desocupação, aumento dos juros, queda na confiança dos consumidores e redução das operações de crédito, causando uma queda nesse setor de -15% no acumulado do ano, frente à média nacional de -8,7% (Gráfico 1.7).

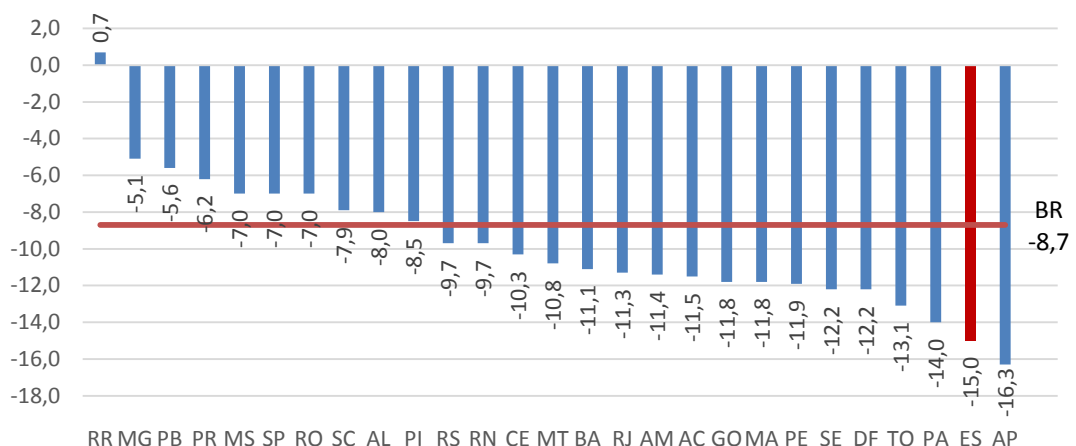


Gráfico 1.7 - Ranking do volume de vendas no varejo ampliado - Brasil e Estados - Variação acumulada em 12 meses – Dezembro de 2016
Fonte: IBGE – Pesquisa Mensal de Comércio
Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos - CEE/IJSN

O Gráfico 1.7 mostra que, na comparação entre as unidades federativas, o ES aparece com o segundo pior desempenho, atrás somente do Amapá.

Os desafios no cenário de crédito, com o aumento das taxas de juros, da taxa de inadimplência e redução das operações de crédito, também têm contribuído para o baixo desempenho, principalmente nos segmentos mais dependentes das condições de crédito.

Os setores mais afetados no comércio varejista do ES foram: móveis (-34,2%), veículos e motocicletas (-23,4%), outros artigos de uso pessoal e doméstico (-20,9%), equipamentos e materiais para escritório (-18,5%), eletrodomésticos (-17,4%) e combustíveis e lubrificantes (-15,5%), conforme observado no Gráfico 1.8 e na Tabela 1.6.

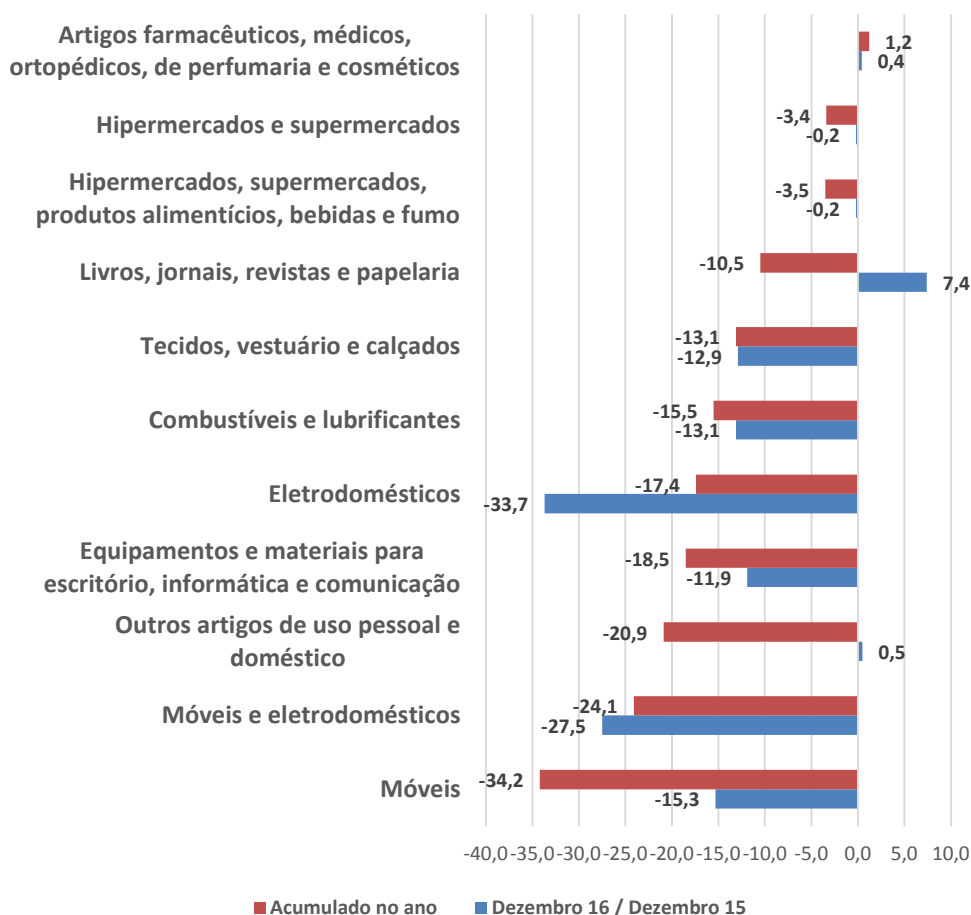


Gráfico 1.8 - Volume de Vendas do Comércio Varejista Ampliado por Segmentos - Espírito Santo - Variação (%) - Variação (%) 2016/2015
Fonte: Pesquisa Mensal do Comércio – PMC/IBGE
Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos - CEE/IJSN

Tabela 1.6 - Indicadores Conjunturais do Comércio Varejista - Brasil e Espírito Santo - Variação (%) 2016/2015

Atividades	Dezembro 2016/ dezembro 2015	Acumulado jan – dez 2016/2015
Varejo - Brasil	-4,9	-6,2
Varejo - Espírito Santo	-7,9	-10,6
Combustíveis e lubrificantes	-13,1	-15,5
Hipermercados, supermercados, produtos alimentícios, bebidas e fumo	-0,2	-3,5
Tecidos, vestuário e calçados	-12,9	-13,1
Móveis e eletrodomésticos	-27,5	-24,1
Móveis	-15,3	-34,2
Eletrodomésticos	-33,7	-17,4
Artigos farmacêuticos, médicos, ortopédicos, de perfumaria e cosméticos	0,4	1,2
Livros, jornais, revistas e papelaria	7,4	-10,5
Equipamentos e materiais para escritório, informática e comunicação	-11,9	-18,5
Outros artigos de uso pessoal e doméstico	0,5	-20,9
Varejo Ampliado - Brasil	-6,7	-8,7
Varejo Ampliado - Espírito Santo	-11,9	-15,0
Veículos, motocicletas, partes e peças	-20,7	-23,4
Material de construção	-8,1	-8,2

Fonte: Pesquisa Mensal do Comércio – PMC/IBGE

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos - CEE/IJSN

(*) Base: igual período anterior

1.4.2.5 Comércio Exterior

- Balança Comercial

No acumulado de 2016, as exportações capixabas somaram US\$ 6,5 bilhões e as importações US\$ 3,7 bilhões. Com isso, a corrente de comércio atingiu os US\$ 10,2 bilhões e o saldo comercial US\$ 2,8 bilhões (menor superávit desde 2009).

Em comparação a 2015, o resultado foi de queda de -33,6% nas exportações, de -28,3% nas importações e de -31,7% na corrente de comércio (Tabela 1.7 e Gráfico 1.9). O saldo comercial capixaba, que havia somado US\$ 4,7 bilhões em 2015, apresentou redução de US\$ 1,9 bilhões em 2016.

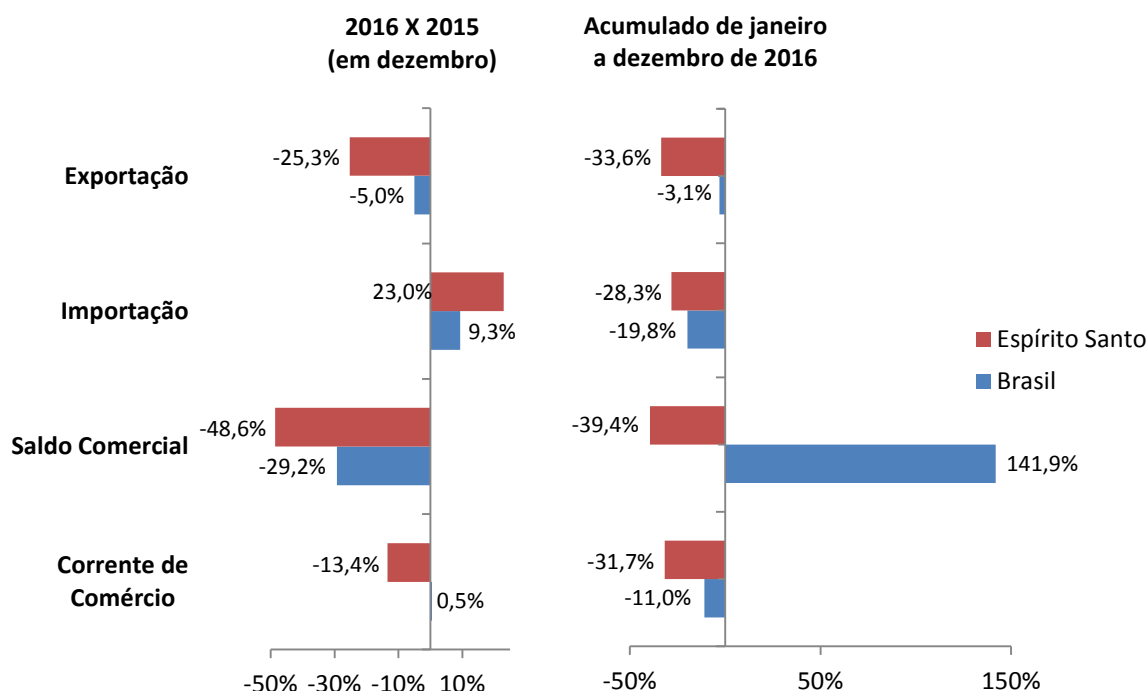


Gráfico 1.9 - Exportações, Importações, Saldo Comercial e Corrente de Comércio - Brasil e Espírito Santo - Variação (%) 2016/2015

Fonte: Secretaria de Comércio Exterior – SECEX/MDIC

Elaboração: TCEES – SecexGoverno

Tabela 1.7 - Exportações, Importações e Corrente de Comércio - Espírito Santo e Brasil - Variações Trimestrais (%) em 2016/2015

Região	Exportação	Importação	Saldo Comercial	Corrente de Comércio
Dezembro de 2016 X Dezembro de 2015				
Brasil	-5,0%	9,3%	-29,2%	0,5%
Espírito Santo	-25,3%	23,0%	-48,6%	-13,4%
Acumulado de janeiro a dezembro 2016				
Brasil	-3,1%	-19,8%	141,9%	-11,0%
Espírito Santo	-33,6%	-28,3%	-39,4%	-31,7%

Fonte: Secretaria de Comércio Exterior – SECEX/MDIC

Elaboração: TCEES – SecexGoverno

- Exportações

No acumulado de 2016, frente ao mesmo período do ano anterior, as vendas externas capixabas apresentaram uma redução de 33,6%. Em 2015, o ES exportou US\$ 9,8 bilhões, e, em 2016, foram apenas US\$ 6,5 bilhões. O Gráfico 1.10 ilustra as exportações capixabas mês a mês, comparando os anos de 2015 e 2016.

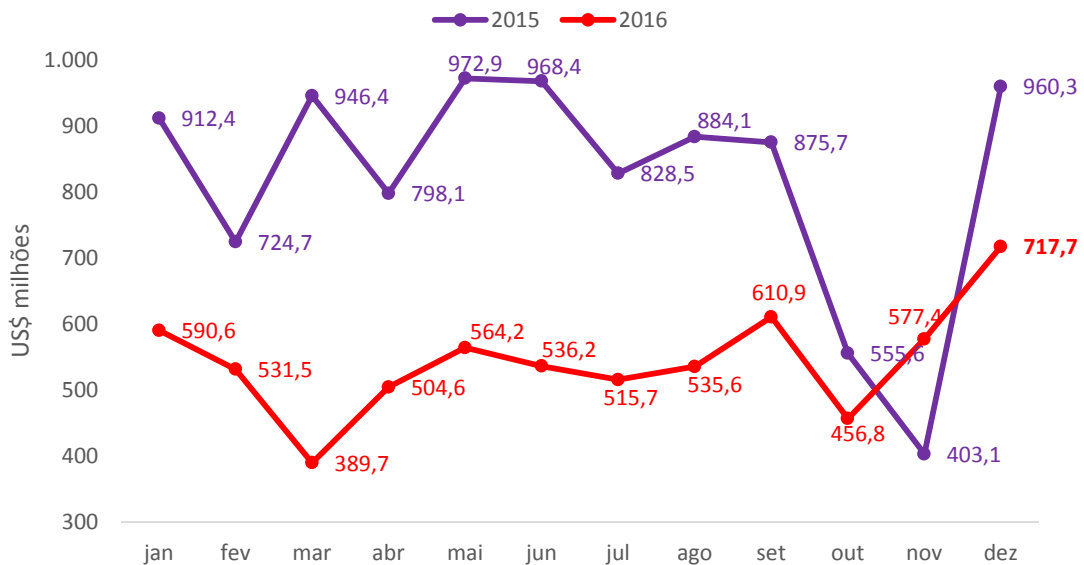


Gráfico 1.10 – Exportações do Espírito Santo – US\$ milhões
Fonte: Secretaria de Comércio Exterior – SECEX/MDIC
Elaboração: TCEES – SecexGoverno

As exportações do ES segundo fator agregado no acumulado de 2016 se mostram equilibradas entre produtos básicos, semimanufaturados e manufaturados, apresentando uma relação de 36,8%, 28,7% e 33,8%, respectivamente. Os produtos que compreendem consumo de bordo representam apenas 0,8% das exportações capixabas (Gráfico 1.11).

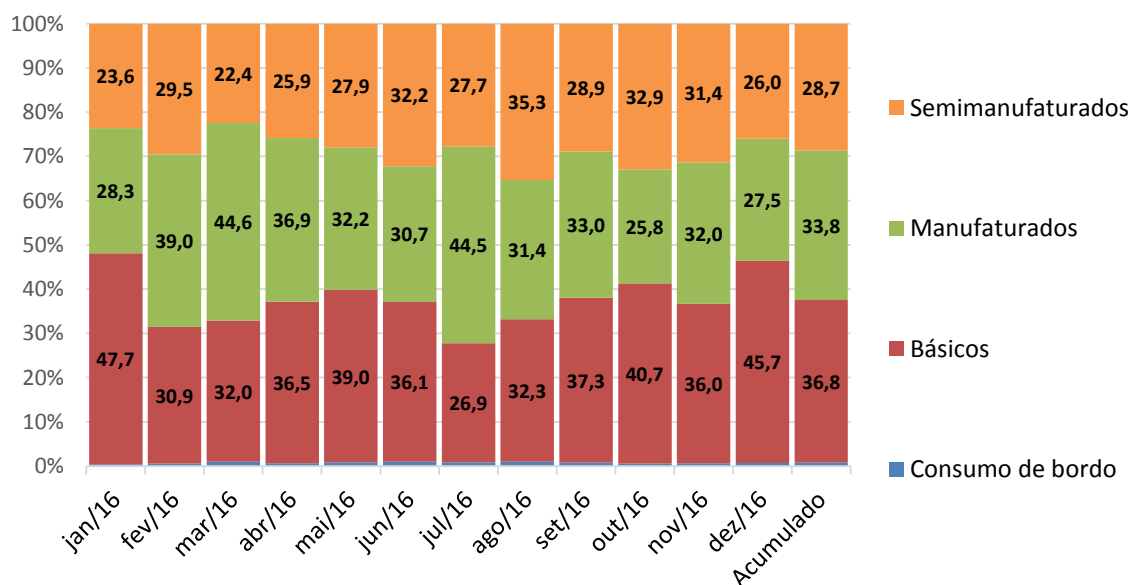


Gráfico 1.11 – Exportações do Espírito Santo segundo fator agregado - participação % em 2016
Fonte: Secretaria de Comércio Exterior – SECEX/MDIC
Elaboração: TCEES – SecexGoverno

Em termos de destinos, a Tabela 1.8 e o Gráfico 1.12 mostram que, nas exportações capixabas, em 2016, os Estados Unidos (28,5%), os Países Baixos (14,4%) e a China (5,8%) permaneceram como principais destaques.

Tabela 1.8 – Mercados de destino das exportações do Espírito Santo - Comparativo (%) – 2016/2015

Países	2016		2015	Var. % 2016 x 2015 Acumulado
	Part. %	US\$ milhões	US\$ milhões	
Estados Unidos	28,5%	1.861,5	2.165,9	-14,1
Países Baixos	14,4%	941,9	987,6	-4,6
China	5,8%	375,6	920,6	-59,2
Itália	4,7%	307,7	288,2	6,8
Turquia	4,1%	269,7	311,8	-13,5
Japão	3,3%	218,4	403,7	-45,9
Egito	2,8%	184,4	103,3	78,5
Indonésia	2,7%	176,1	235,2	-25,1
França	2,6%	168,1	194,3	-13,5
Alemanha	2,4%	154,8	239,5	-35,4
Demais	28,7%	1.872,6	3.980,2	-53,0
TOTAL	100,0%	6.530,8	9.830,3	-33,6

Fonte: Secretaria de Comércio Exterior – SECEX/MDIC

Elaboração: TCEES – SecexGoverno

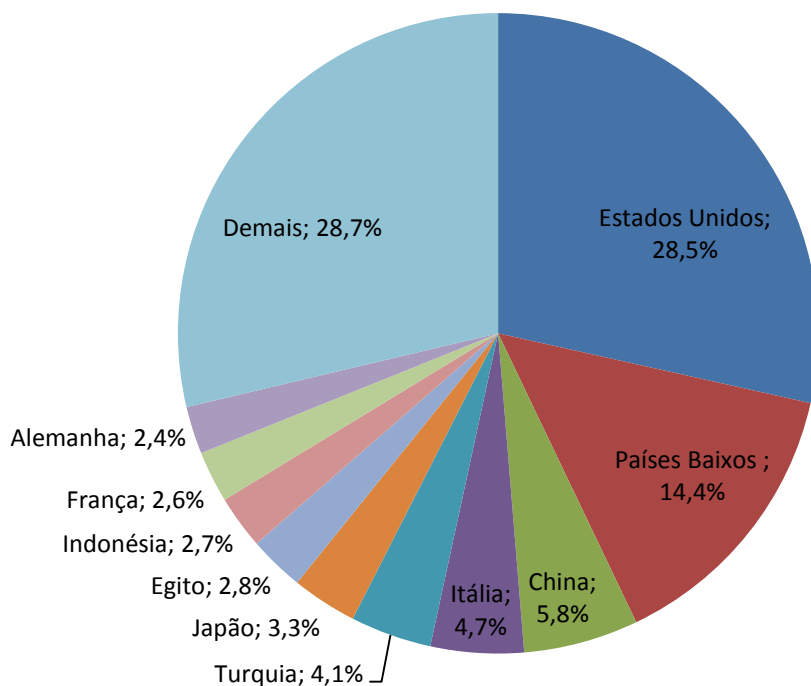


Gráfico 1.12 – Destino das exportações do ES – Participação % dos Países em 2016

Fonte: Secretaria de Comércio Exterior – SECEX/MDIC

Elaboração: TCEES – SecexGoverno

- Importações

Quase 70% de tudo que é importado pelo Espírito Santo é destinado a suprir as linhas de produção, seja no Estado ou fora dele. São máquinas, equipamentos e insumos que deixaram de ser importados pelos portos capixabas em função de reduções na demanda por estes itens, provocadas pelas dificuldades econômicas do país.

Em 2016, as importações do Estado encolheram 28,3% (atingiram US\$ 3,7 bilhões), redução que afeta todos os serviços que dependem da atividade de comércio exterior, principalmente aquelas atividades ligadas à logística e transporte cuja retração foi de 8,1%, queda superior àquela registrada pela média nacional (-7,6%).

Embora no mês de dezembro de 2016 o ES tenha importado um volume em dólares 23,0% superior a igual período no ano anterior, no acumulado, comparando-se 2016 com 2015, os capixabas retraíram 28,3% (Gráfico 1.13).

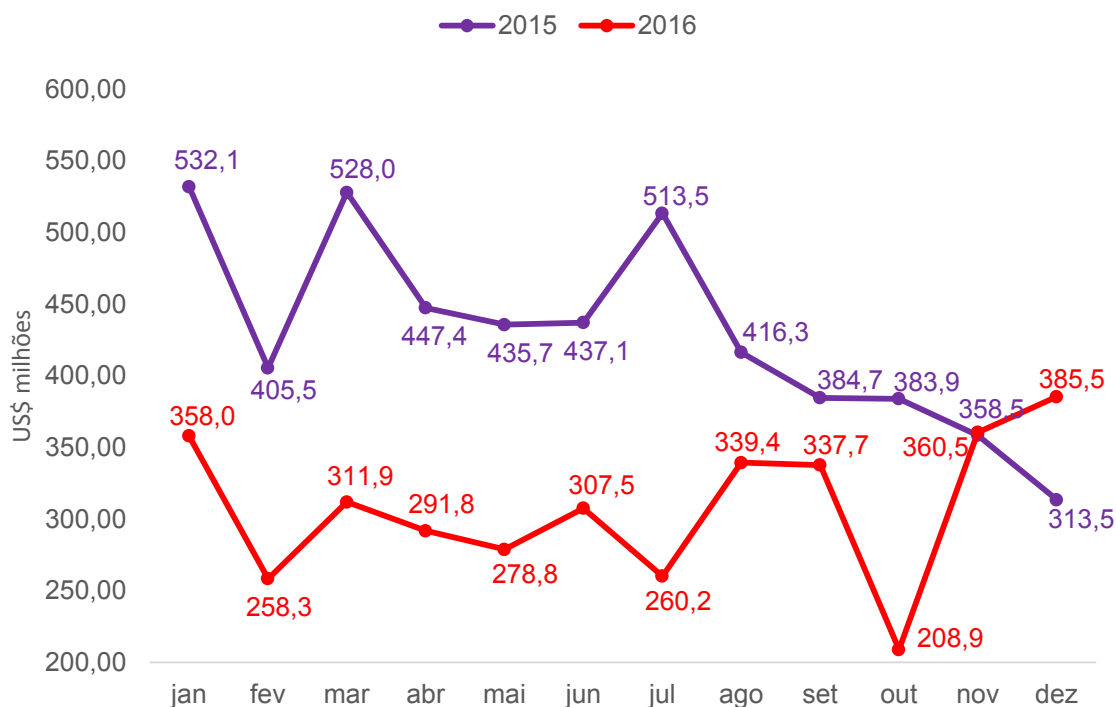


Gráfico 1.13 – Importações do Espírito Santo – US\$ milhões

Fonte: Secretaria de Comércio Exterior – SECEX/MDIC

Elaboração: TCEES – SecexGovern

Em termos de composição por categorias de uso, no acumulado de 2016, a maior parcela das importações foi dos bens intermediários, 43,7%. A segunda maior prevalência foi dos bens de consumo, 22,8%, seguida pelas categorias dos *combustíveis e lubrificantes* e dos *bens de capital* que apresentaram participação de 16,8% cada uma, sendo, essa última, a menor participação para os *bens de capital* em toda a série analisada (Gráfico 1.14).

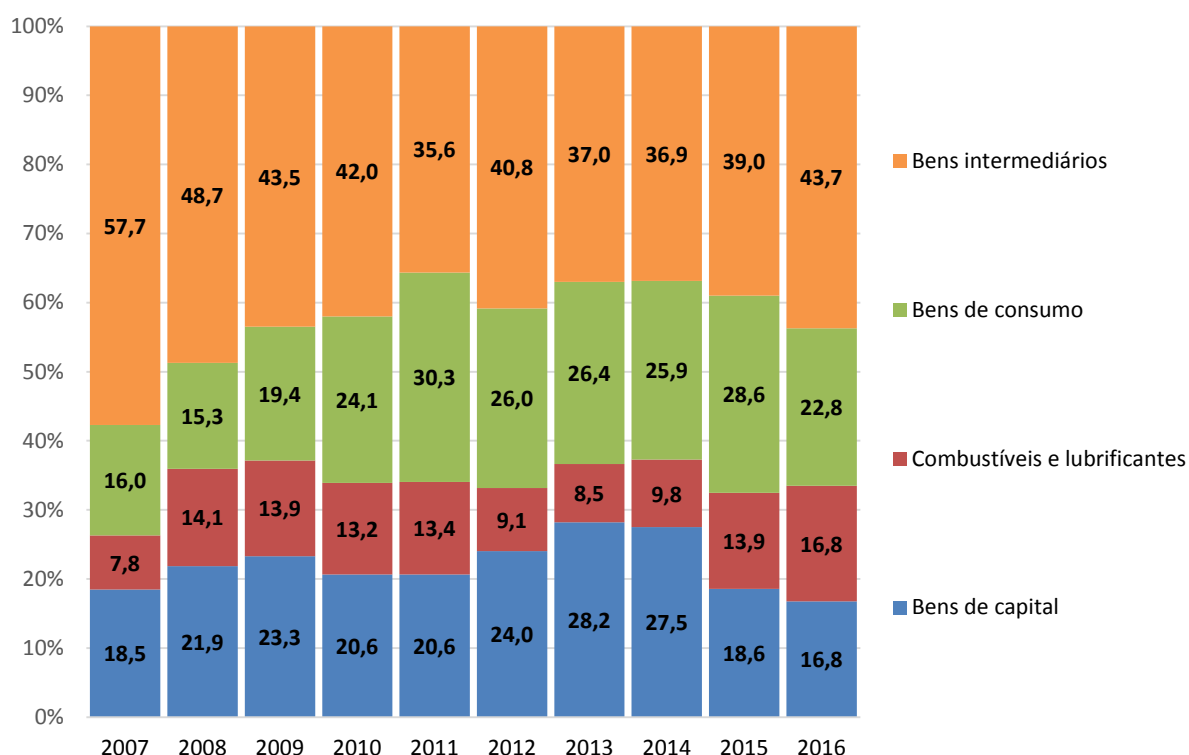


Gráfico 1.14 – Importações do Espírito Santo Segundo Fator Agregado Participação (%) de 2007 a 2016

Fonte: Secretaria de Comércio Exterior – SECEX/MDIC

Elaboração: TCEES – SecexGoverno

No acumulado de 2016, a China liderou as importações feitas pelo Espírito Santo, correspondendo com 21,0% do total, seguido dos Estados Unidos com 13,6% e Argentina com 6,6%, conforme observado na Tabela 1.9 e no Gráfico 1.15.

Tabela 1.9 – Mercados de origem das importações do Espírito Santo - Comparativo (%)
2016 X 2015

Países	2016		2015	Var. % 2016 x 2015
	Part. %	US\$ milhões	US\$ milhões	Acumulado
China	21,0%	777,2	977,4	-20,5
Estados Unidos	13,6%	503,2	696,4	-27,7
Argentina	6,6%	244,0	301,1	-19,0
Austrália	6,3%	234,5	229,1	2,3
Uruguai	5,2%	190,4	141,1	35,0
Rússia	4,6%	169,2	234,1	-27,7
Alemanha	4,1%	150,7	239,7	-37,1
México	3,4%	126,3	131,5	-4,0
Itália	3,0%	111,5	136,9	-18,5
Reino Unido	2,9%	108,2	117,4	-7,8
Demais	29,3%	1.083,2	1.951,6	-44,5
TOTAL	100,0%	3.698,5	5.156,2	-28,3

Fonte: Secretaria de Comércio Exterior – SECEX/MDIC

Elaboração: TCEES – SecexGoverno

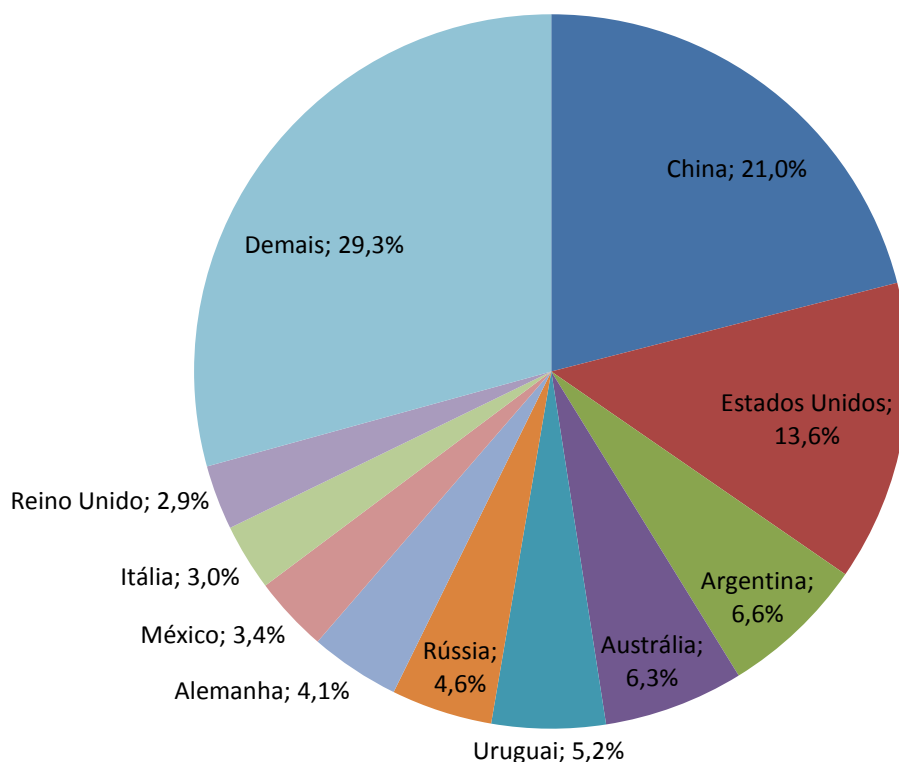


Gráfico 1.15 – Origem das importações do ES - Participação % dos Países em 2016

Fonte: Secretaria de Comércio Exterior – SECEX/MDIC

Elaboração: TCEES – SecexGoverno

1.4.2.6 Mercado de Trabalho

Em 2016, houve uma diminuição de 37.966 postos de trabalho no Espírito Santo. Todos os setores tiveram resultados negativos: os Serviços (-13.541), a Indústria de Transformação (-7.459) e o Comércio (-7.087) tiveram as quedas mais expressivas (Tabela 1.10).

Tabela 1.10 – Evolução do emprego por subsetor de atividade econômica no Espírito Santo - valores nominais em dezembro de 2016

SETORES	Saldo Líquido Acumulado em 2016(*)	Estoque em dezembro de 2016
Extrativa Mineral	-1.082	11.763
Indústria de Transformação	-7.459	114.327
Produtos Minerais não metálicos	-1.436	23.372
Metalúrgica	-719	13.562
Mecânica	-24	8.008
Materiais Elétricos e Comunicação	-341	3.299
Materiais de Transporte	-725	2.398
Madeira e Mobiliário	-887	8.322
Papel, papelão e editoração	-326	4.404
Borracha, fumo e couros	-168	3.224
Química e produtos farmacêuticos	-997	6.928
Têxtil, Vestuário	-607	12.314
Calçados	-309	1.410
Produtos Alimentícios e Bebidas	-920	27.086
Serviços Ind. de Utilidade Pública	-433	7.869
Construção Civil	-5.818	42.569
Comércio	-7.087	182.714
Comércio Varejista	-5.635	150.915
Comércio Atacadista	-1.452	31.799
Serviços	-13.541	314.950
Instituições Financeiras	-202	10.264
Comércio e Administração de Imóveis	-3.917	74.446
Transporte e Comunicação	-3.628	54.517
Alojamento e Alimentação	-5.805	110.101
Médicos e Odontológicos	784	41.426
Ensino	-773	24.196
Administração Pública	-47	7.834
Agropecuária	-2.499	31.557
TOTAL	-37.966	713.583

Fonte: CAGED / MTE

Elaboração: TCEES – SecexGoverno

(*) Saldo Líquido= admissões - demissões

O estoque de empregos no ES retraiu 4,7% ao longo de 2016, iniciando o ano com 748,8 mil empregos e finalizando com 713,6 mil empregos conforme ilustrado no Gráfico 1.16.

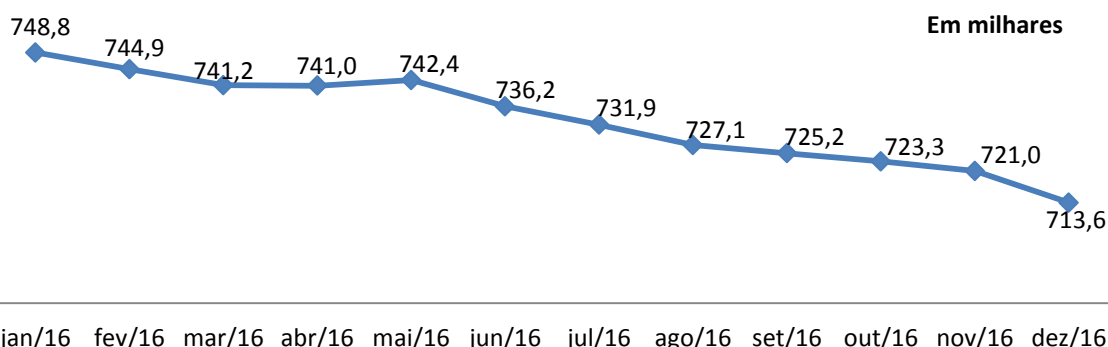


Gráfico 1.16 – Estoque de Empregos no ES em 2016

Fonte: CAGED / MTE

Elaboração: TCEES – SecexGoverno

Dos 27 Estados brasileiros, o Espírito Santo, em dezembro de 2016, encontrava-se em 13º lugar, com o equivalente a 1,86% do estoque de empregos do Brasil (Tabela 1.11).

Tabela 1.11 – Estoque de empregos por UF - valores nominais em dezembro de 2016

Ordem	Estado	Estoque	Ordem	Estado	Estoque
1	São Paulo	11.916.011	15	Mato Grosso do	514.392
2	Minas Gerais	3.932.970	16	Maranhão	460.353
3	Rio de Janeiro	3.495.649	17	Rio Grande do	427.092
4	Paraná	2.593.292	18	Amazonas	414.578
5	Rio Grande do Sul	2.545.188	19	Paraíba	401.876
6	Santa Catarina	1.946.216	20	Alagoas	360.690
7	Bahia	1.690.405	21	Sergipe	289.230
8	Pernambuco	1.269.800	22	Piauí	287.227
9	Goiás	1.190.296	23	Rondônia	238.056
10	Ceará	1.161.385	24	Tocantins	173.118
11	Distrito Federal	771.303	25	Acre	81.355
12	Pará	735.535	26	Amapá	70.726
13	Espírito Santo	713.583	27	Roraima	51.746
14	Mato Grosso	638.984			
Total do Brasil		38.371.056			

Fonte: CAGED / MTE

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos – CEE/IJSN

A “Região Metropolitana da Grande Vitória”, composta por 7 dos 78 municípios do ES (Vitória, Serra, Vila Velha, Cariacica, Viana, Guarapari e Fundão), perfaz, em

dezembro de 2016, 60,3% de todo o estoque de empregos dos capixabas (Tabela 1.12).

Tabela 1.12 – Estoque de empregos por município no ES - valores nominais em dezembro de 2016

Ordem	Município	Estoque	Ordem	Município	Estoque	Ordem	Município	Estoque
1	Vitória	143.495	27	Marec. Floriano	3.052	53	Muniz Freire	1.153
2	Serra	116.423	28	Marataízes	2.823	54	Conceição do Castelo	1.114
3	Vila Velha	91.531	29	Fundão	2.777	55	Rio Novo do Sul	1.085
4	Cariacica	46.752	30	Alegre	2.774	56	Boa Esperança	1.077
5	Cac.de Itapemirim	41.804	31	Sooretama	2.628	57	São Dom. do Norte	1.055
6	Linhares	35.355	32	Vargem Alta	2.558	58	Itaguaçu	921
7	Colatina	28.609	33	Jaguaré	2.493	59	Pancas	909
8	Aracruz	24.366	34	Afonso Cláudio	2.491	60	Bom Jesus do Norte	717
9	Guarapari	18.466	35	Conc. da Barra	2.374	61	São José do Calçado	687
10	São Mateus	17.165	36	Atílio Vivácqua	2.219	62	Águia Branca	683
11	Viana	10.854	37	Montanha	2.170	63	Brejetuba	681
12	São Gabriel da Palha	6.951	38	Mimoso do Sul	2.099	64	Gov. Lindenberg	664
13	Nova Venécia	6.706	39	Ecoporanga	2.055	65	Santa Leopoldina	638
14	Castelo	5.955	40	João Neiva	2.026	66	Vila Pavão	611
15	Santa Maria de Jetibá	5.766	41	Iúna	2.022	67	Jerônimo Monteiro	607
16	Barra de São Francisco	5.458	42	Piúma	1.908	68	Irupi	574
17	Venda N. do Imigrante	5.065	43	Alfredo Chaves	1.907	69	Água Doce do Norte	539
18	Domingos Martins	4.398	44	Pedro Canário	1.895	70	Mucurici	512
19	Anchieta	3.622	45	Rio Bananal	1.619	71	Mantenópolis	461
20	Guaçuí	3.616	46	São R do Canaã	1.559	72	Ponto Belo	439
21	Santa Teresa	3.586	47	Vila Valério	1.530	73	Laranja da Terra	411
22	Ibiraçu	3.494	48	Marilândia	1.460	74	Dores do Rio Preto	395
23	Itapemirim	3.474	49	Ibatiba	1.400	75	Apiacá	331
24	Baixo Guandu	3.422	50	Pres. Kennedy	1.337	76	Ibitirama	280
25	Iconha	3.416	51	Muqui	1.252	77	Alto Rio Novo	241
26	Pinheiros	3.183	52	Itarana	1.226	78	Div.de São Lourenço	212
Total						713.583		

Fonte: CAGED / MTE

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos – CEE/IJSN

De acordo com dados da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua (PNADC), elaborada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), no quarto trimestre de 2016, a taxa de desocupação no Espírito Santo foi estimada em 13,6%, o maior valor da série iniciada em 2012. Na comparação com igual trimestre de 2015, verifica-se um crescimento de 4,5 pontos percentuais, com o indicador passando de 9,1% para 13,6% nessa base de comparação (Tabela 1.13).

Tabela 1.13 – Mercado de Trabalho – ocupação e desocupação

Especificação	4T/2015	4T/2016
Pessoas (Em mil)	1.984	2.046
- Taxa de Ocupação (%)	90,9	86,4
- Taxa de Desocupação (%)	9,1	13,6
Taxa de Part. Na Força de Trabalho (%)	61,6	62,9
- Nível de Ocupação (%)	56,0	54,3
- Nível de Desocupação (%)	5,6	8,5

Fonte: PNAD Contínua – IBGE

Elaboração: TCEES – SecexGoverno

As pessoas desocupadas somaram, no quarto trimestre de 2016, 278 mil, valor esse 54,5% maior do que o registrado no quarto trimestre de 2015 e que representa um acréscimo de 98 mil desocupados no Espírito Santo.

O crescimento do número de desocupados na economia significa um decréscimo da massa de rendimentos do país. No Espírito Santo, a queda da massa de rendimentos real em 2016, medida pela PNAD Contínua, foi de -3,8%. A redução do poder de compra das famílias, provocado pela desocupação, pode ter iniciado um ciclo vicioso em que a perda do emprego reduz o volume de compras das famílias, o que, por sua vez, prejudica o desempenho das empresas, podendo gerar mais desemprego no futuro. A linha de frente deste ciclo são as atividades de comércio varejista e serviços, que, no Espírito Santo, registraram quedas de 15,0% e 8,0%, respectivamente.

Já em relação à posição na ocupação do trabalho principal, a população ocupada no Estado no 4º trimestre de 2016 se apresenta composta por 67,6% de empregados, 23,9% de trabalhadores por conta própria, 3,4% de trabalhadores familiares auxiliares e 5,0% de empregadores, conforme Tabela 1.14.

Tabela 1.14 – Mercado de Trabalho – posição por setores (Part. %)

Especificação	4T/2015	4T/2016
Empregados	67,5	67,6
- Setor Privado	48,5	48,2
- Doméstico	6,4	6,1
- Setor Público	12,6	13,3
Conta Própria	23,9	23,9
Empregador	4,8	5,0
Trabalho familiar	3,8	3,4

Fonte: PNAD Contínua – IBGE

Elaboração: TCEES – SecexGoverno

1.4.2.7 Inflação

Conforme dados da pesquisa de Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), a inflação brasileira, medida para famílias de um a 40 salários mínimos mensais, fechou o ano de 2016 em 6,29%, abaixo do teto da meta fixado em 6,5%. Para a Região Metropolitana da Grande Vitória (RMGV), o índice foi ainda menor do que a média brasileira, fechando em 5,11% (Tabela 1.15).

Tabela 1.15 – Variação (%) do IPCA – Índice Geral, Grupo e Subgrupo - No Brasil e no ES em 2016

Índice geral, grupo e subgrupo	Brasil		Grande Vitória - ES	
	Acumulado no ano	Peso no Índice	Acumulado no ano	Peso no Índice
Índice geral	6,29	100,00	5,11	100,00
Alimentação e bebidas	8,62	25,83	9,90	23,34
Alimentação no domicílio	9,36	17,00	10,65	15,58
Alimentação fora do domicílio	7,22	8,83	8,43	7,76
Habitação	2,85	15,37	0,09	17,08
Encargos e manutenção	8,16	10,61	4,64	11,25
Combustíveis e energia	-7,56	4,76	-7,72	5,83
Artigos de residência	3,41	4,18	3,69	5,26
Móveis e utensílios	1,98	2,15	5,27	3,02
Aparelhos eletroeletrônicos	5,28	1,68	1,58	1,90
Consertos e manutenção	3,67	0,36	1,52	0,34
Vestuário	3,55	5,96	4,18	6,44
Roupas	2,88	3,79	4,05	4,23
Calçados e acessórios	5,02	1,74	4,32	1,76
Joias e bijuterias	2,83	0,35	4,66	0,38
Tecidos e armarinho	7,34	0,08	6,00	0,07
Transportes	4,22	17,95	1,75	17,78
Transportes	4,22	17,95	1,75	17,78
Saúde e cuidados pessoais	11,04	11,62	9,03	11,92
Produtos farmacêuticos e óticos	11,74	3,69	8,20	4,25
Serviços de saúde	11,36	5,24	9,58	4,92
Cuidados pessoais	9,49	2,70	9,33	2,75
Despesas pessoais	8,00	10,73	7,34	10,15
Serviços pessoais	8,50	6,63	9,60	6,73
Recreação, fumo e fotografia	7,20	4,10	3,23	3,42
Educação	8,86	4,65	7,07	3,61
Cursos, leitura e papelaria	8,86	4,65	7,07	3,61
Comunicação	1,27	3,70	1,79	4,42
Comunicação	1,27	3,70	1,79	4,42

Fonte: IBGE

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos –CEE/IJSN

Entre os grupos abrangidos pelo IPCA, os maiores responsáveis pelo aumento geral de preços na RMGV, em 2016, foram: Alimentação e Bebidas (+9,90%), Saúde e cuidados pessoais (+9,03%), Despesas pessoais (+7,34%) e Educação (+7,07%). Já o grupo Habitação fechou o ano praticamente estável em 0,09%, em virtude da deflação de 7,72% no subgrupo Combustíveis e energia, que para o índice do país também apresentou recuo de 7,56% (Tabela 1.15).

Entre os 13 locais abrangidos pela pesquisa do IPCA, sete fecharam 2016 acima do teto da meta do Bacen (6,5%), enquanto a RMGV destacou-se como segundo menor crescimento de preços, perdendo apenas para Curitiba que fechou com um crescimento de 4,43% (Gráfico 1.17).

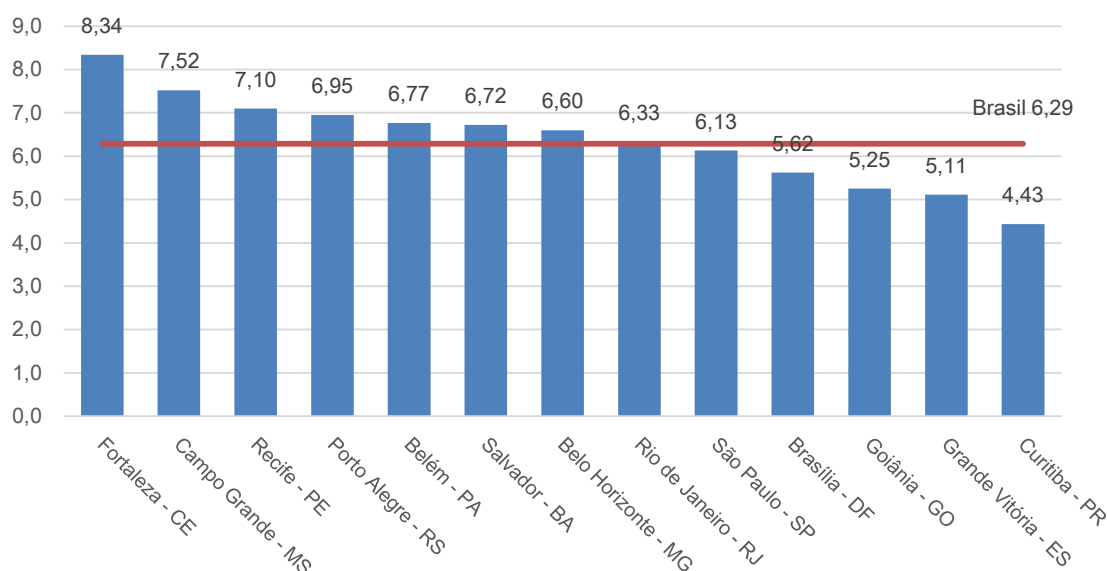


Gráfico 1.17 – Variação (%) acumulada em 2016 - Brasil, regiões metropolitanas e municípios

Fonte: IBGE

Elaboração: Coordenação de Estudos Econômicos –CEE/IJSN

1.5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Desde o final de 2014 o Brasil vem passando por uma das mais graves crises econômicas da sua história – que permaneceu ao longo de 2016. Os dados de 2016

confirmaram a expectativa de uma forte queda da atividade econômica para o país e para o Espírito Santo.

A retração de 12,2% no PIB estadual, divulgado pelo Instituto Jones Santos Neves, foi reflexo não só de alguns acontecimentos em nível de Brasil, como também, de outros que prejudicaram diretamente a economia do Espírito Santo, tais como: a suspensão das atividades da Samarco em novembro de 2015 e a maior crise hídrica do Estado dos últimos 80 anos.

A paralisação das atividades da mineradora produziu reflexos importantes sobre os indicadores de produção industrial capixaba, que fechou o ano com queda de 18,8% em relação ao ano de 2015, puxado principalmente pela retração de 31,0% da indústria extrativa, segmento que engloba a produção da Samarco. Além disso, a grave crise hídrica impactou negativamente no setor da agricultura além de obrigar boa parte da população capixaba a passar por um sistema de racionamento de água.

Os aspectos econômicos de destaque nesta seção foram:

- a. O PIB (Produto Interno Bruto) brasileiro caiu -3,6% em 2016, a segunda maior queda desde 1990. A primeira foi em 2015 com -3,8%;
- b. A crise foi generalizada e os três setores que entram no cálculo do PIB nacional recuaram no ano: agropecuária (-6,6%), indústria (-3,8%) e serviços (-2,7%);
- c. Foram fechados 1,32 milhão de postos de trabalho em 2016 no Brasil. Foi o segundo pior resultado da série histórica iniciada em 2002, ficando apenas atrás dos 1,54 milhão de postos perdidos em 2015;
- d. As demissões em 2016 atingiram todo o Brasil, com fechamento líquido de vagas em todos os Estados: no Sudeste, foram 258,4 mil empregos a menos; no Sul, de 85,5 mil; no Nordeste, de 56,4 mil; no Centro-Oeste, de 41,2 mil; e no Norte, de 20,8 mil;
- e. As deteriorações da atividade econômica e do mercado de trabalho contribuíram para uma redução drástica da receita tributária, além das grandes desonerações de tributos concedidas no passado recente. Nos anos

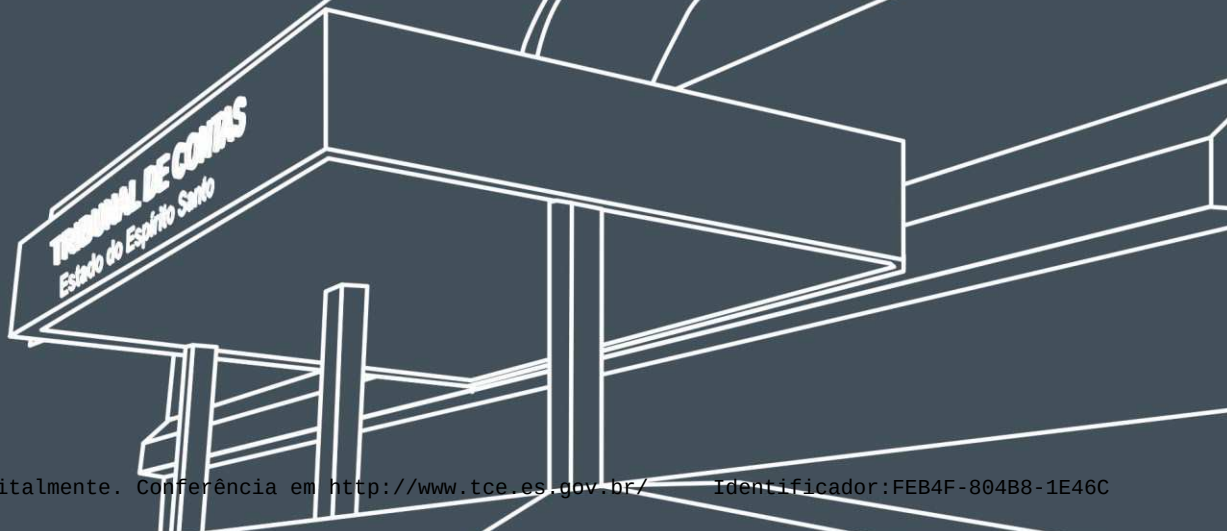
- de 2015 e 2016, a arrecadação tributária, tanto federal quanto estadual e municipal, teve fortes quedas;
- f. A inflação oficial do país, medida pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), fechou 2016 com variação acumulada de 6,29%;
 - g. As agências de classificação de risco de crédito do mundo mantiveram o rebaixamento do grau de investimento aplicado ao Brasil em 2015. A perspectiva negativa refletiu os grandes desequilíbrios orçamentários e a incerteza quanto à implementação de medidas fiscais que melhorem as possibilidades de estabilização da dívida pública, que nunca esteve tão alta;
 - h. O ES é o sétimo Estado da federação com melhor índice de desenvolvimento humano, com 0,740 ;
 - i. O ES é a décima primeira maior economia do país, com participação em torno de 2,3% no PIB nacional;
 - j. O ES registrou uma queda de 12,2% no PIB em 2016, alcançando a cifra de R\$ 133,7 bilhões;
 - k. A indústria capixaba, principalmente a extrativa, manteve uma trajetória de queda durante todo o ano de 2016, sendo o setor que mais pesou na queda do PIB estadual;
 - l. Os capixabas amargaram uma queda de 18,8% na produção industrial em 2016, enquanto, na média, o Brasil teve uma retração de 6,6% no comparativo 2016/2015;
 - m. Além da crise econômica que se instalou no país, a agropecuária capixaba teve mais uma intempérie em seu caminho: o clima. A ausência de chuvas gerou uma grave crise hídrica que impactou significativamente as principais culturas do Estado;
 - n. Os resultados evidenciaram ainda um desaquecimento do comércio estadual superior à média nacional na maioria das bases de comparação, revelando um padrão de comportamento mais cauteloso do consumidor capixaba em um cenário de crédito restrito, redução do saldo do emprego formal e da renda do trabalho;
 - o. O ES ficou em 17º lugar entre os 27 Estados brasileiros no ranking de desempenho do setor de serviços em 2016, registrando uma queda de -8,0% frente a uma média nacional de -5,0%;

- p. O comércio varejista ampliado no ES em 2016 teve uma queda de -15% frente à média nacional de -8,7%;
- q. Na comparação entre as unidades federativas em 2016, o ES aparece com o segundo pior desempenho nas vendas do varejo;
- r. Em 2016, as exportações capixabas somaram US\$ 6,5 bilhões e as importações US\$ 3,7 bilhões. Com isso, a corrente de comércio atingiu os US\$ 10,2 bilhões e o saldo comercial US\$ 2,8 bilhões (menor superávit desde 2009);
- s. Em comparação a 2015, o resultado foi de queda de -33,6% nas exportações, de -28,3% nas importações e de -31,7% na corrente de comércio. O saldo comercial capixaba, que havia somado US\$ 4,7 bilhões em 2015, apresentou redução de US\$ 1,9 bilhões em 2016;
- t. Os destinos das exportações capixabas, em 2016, permaneceram com os Estados Unidos (28,5%), os Países Baixos (14,4%) e a China (5,8%);
- u. Quase 70% de tudo que é importado pelo Espírito Santo é destinado a suprir as linhas de produção, seja no Estado ou fora dele. São máquinas, equipamentos e insumos que deixaram de ser importados pelos portos capixabas em função de reduções na demanda por estes itens, provocadas pelas dificuldades econômicas do país;
- v. Em 2016, as importações do Estado encolheram 28,3%, redução que afeta todos os serviços que dependem da atividade de comércio exterior, principalmente aquelas atividades ligadas à logística e transporte cuja retração foi de 8,1%, queda superior àquela registrada pela média nacional (-7,6%);
- w. Em 2016, a China liderou as importações feitas pelo Espírito Santo, correspondendo com 21,0% do total, seguida dos Estados Unidos com 13,6% e Argentina com 6,6%;
- x. Em 2016, houve uma diminuição de 37.966 postos de trabalho no Espírito Santo. Todos os setores tiveram resultados negativos: os Serviços (-13.541), a Indústria de Transformação (-7.459) e o Comércio (-7.087) tiveram as quedas mais expressivas;
- y. O estoque de empregos no ES retraiu 4,7% ao longo de 2016, iniciando o ano com 748,8 mil empregos e finalizando com 713,6 mil empregos;

- z. Dos 27 estados brasileiros, o Espírito Santo, em dezembro de 2016, encontrava-se em 13º lugar com o equivalente a 1,86% do estoque de empregos do Brasil;
- aa. A inflação medida para a Região Metropolitana da Grande Vitória (RMGV) foi de 5,11% em 2016, menor do que a brasileira (6,29%), e segunda menor entre os 13 locais pesquisados no país, perdendo apenas para Curitiba que fechou com uma alta de preços de 4,43%;
- bb. Embora o contexto de 2016 tenha sido bastante negativo, um esboço de recuperação pode ser visualizado no avanço de 1,6% da atividade econômica capixaba no último trimestre de 2016 na comparação entre trimestres consecutivos, livre das influências sazonais. O resultado reverteu uma sequência de sete quedas.

2

CONTROLE INTERNO DO ESTADO



2 CONTROLE INTERNO DO ESTADO

O artigo 70 da Constituição do Estado do Espírito Santo, em consonância com o mesmo artigo da Constituição Federal, dispõe que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e das entidades da administração direta e indireta dos seus Poderes constituídos será exercida pela Assembleia Legislativa, mediante controle externo e pelo sistema de controle interno de cada um dos Poderes.

O sistema de controle interno consiste basicamente no conjunto de políticas e procedimentos sistematizados que visam garantir que os atos e fatos administrativos, contábeis, econômicos, patrimoniais e financeiros exercidos pelos agentes públicos estejam de acordo com os preceitos constitucionais e infraconstitucionais.

O artigo 76 da Constituição Estadual determina que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário mantenham, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual e a execução dos programas de governo e dos orçamentos do Estado; comprovar a legalidade e avaliar os resultados alcançados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da Administração Pública Estadual, assim como os recursos aplicados pelas entidades de direito privado; exercer o controle das operações de crédito, avais, garantias, direitos, obrigações e haveres do Estado e apoiar o controle externo exercido pelo Poder Legislativo, com o auxílio do Tribunal de Contas.

O sistema de controle interno estabelecido pelos Poderes de forma integrada é de fundamental importância para a Administração Pública, pois tem a prerrogativa de validar se as ações governamentais atendem às normas constitucionais e infraconstitucionais.

Por meio de instrumentos normativos específicos, cabe ao Órgão Central do Sistema de Controle Interno do Governo do Estado sistematizar os procedimentos a serem seguidos por todos os órgãos e instituições públicas e privadas que devem

prestar contas na forma do artigo 70, parágrafo único, da Constituição Estadual de 1989.

Ainda nos termos da Constituição Estadual, artigos 70 e 71, o Tribunal de Contas, no exercício do seu papel constitucional, ao atuar no processo de avaliação e fiscalização do cumprimento das metas governamentais estabelecidas pelos instrumentos de planejamento e gestão fiscal, contribui editando normas de orientação a serem observadas pelos Órgãos Centrais de Controle Interno no Estado e nos Municípios.

Neste sentido, a Resolução TC 227, de 25 de agosto de 2011 dispôs sobre a criação, implantação, manutenção e fiscalização do Sistema de Controle Interno da Administração Pública Estadual, que nos termos do seu artigo 3º, abrange os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, o Ministério Público, a Defensoria Pública e o Tribunal de Contas do Estado, incluindo a administração pública direta e indireta. Essa estrutura decorre dos dispositivos constitucionais, ao exigir que os Poderes mantenham de forma integrada, sistema de controle interno¹⁶.

Para normatizar o tema, foi editada a Lei Estadual 9.938 de 22 de novembro de 2012, de iniciativa do Poder Executivo do Estado, que instituiu o sistema de controle interno no âmbito estadual.

2.1 LEVANTAMENTO SOBRE CONTROLE INTERNO

Entre o período de outubro de 2016 a abril de 2017 foi realizada fiscalização, na modalidade Levantamento (Processo TC 8397/2016), com o **objetivo de conhecer a organização e o funcionamento do Sistema de Controle Interno** no âmbito dos Poderes e Órgãos do Estado do Espírito Santo.

Após a execução do Levantamento foram elaborados relatórios individualizados para cada um dos jurisdicionados, sendo trazidas para o presente relatório somente as informações resumidas da fiscalização realizada na Secretaria de Estado de

¹⁶ Art. 74 da Constituição Federal e art. 76 da Constituição do Estado do Espírito Santo.

Controle e Transparência (Secont), que é o Órgão Central de Controle Interno do Poder Executivo Estadual.

A fiscalização teve como principais bases normativas: a Resolução TC 279, de 4 de novembro de 2014, que disciplina a realização de Levantamentos; o Regimento Interno do TCEES (Resolução TC 261, de 4 de junho de 2013); a Resolução TC 227, de 25 de agosto de 2011, que trata da criação, implantação, manutenção e fiscalização do Sistema de Controle Interno da Administração Pública e, ainda, a Lei Estadual 9.938, de 22 de novembro de 2012, que dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Estado do Espírito Santo.

A execução da fiscalização no âmbito do Poder Executivo consistiu na aplicação de questionário, enviado eletronicamente à Secont, e na realização de visitas técnicas à Secont, à Secretaria de Estado de Saúde (Sesa) e à Secretaria de Estado de Agricultura, Abastecimento, Aquicultura e Pesca (Seag).

A visita técnica à Secont teve por objetivo conhecer a estrutura física, o quadro de pessoal e o funcionamento do controle interno no âmbito do Executivo Estadual. Para tanto, foi realizada entrevista com o Secretário de Controle e Transparência e com o Auditor do Estado e Coordenador da Subsecretaria de Estado de Controle (Subcont).

As visitas técnicas à Seag e à Sesa tiveram o intuito de verificar como é realizado o controle nos órgãos estaduais pela Secont. Essas secretarias foram escolhidas em função de uma possuir Unidade Setorial de Controle Interno (USCI) e a outra não. A USCI é uma extensão da estrutura orgânica da Secont, tendo atuação no âmbito da Secretaria na qual está instalada.

2.1.1 Criação e Estrutura do Controle Interno do Poder Executivo

O Controle Interno da Administração Pública Estadual surgiu com a criação da Auditoria Geral do Estado (AGE), em 1987. Após reestruturações de competências, finalidades e estrutura organizacional, em 2009, a AGE passou a denominar-se Secretaria de Estado de Controle e Transparência, a Secont, que é o órgão central de controle interno no Estado, com subordinação direta ao Governador do Estado.

O responsável pelo controle interno no Poder Executivo é o Secretário Estado de Estado de Controle e Transparência, cargo de livre nomeação e exoneração pelo Governador, que, anteriormente à reestruturação, era denominado Auditor Geral do Estado.

Em sua estrutura atual a Secont é composta por três subsecretarias: a Subsecretaria de Estado de Integridade Governamental e Empresarial (Subint), a Subsecretaria de Estado da Transparência (Subtran) e a Subsecretaria de Estado de Controle (Subcont).

A Subint é responsável por planejar e executar ações de prevenção e combate à corrupção, além de supervisionar as investigações que apurem os atos lesivos à administração pública, praticados por pessoas jurídicas. É, portanto, o órgão, dentro da Secont, especializado para apurar as ilicitudes previstas na Lei Anticorrupção Empresarial (Lei 12.846, de 1 de agosto de 2013) e, se for o caso, aplicar as sanções cabíveis.

A Subcont, por sua vez, divide-se em quatro coordenações e cinco Unidades Setoriais de Controle Interno (USCI) com atuação restrita à Sesa, Sedu, Sejus, DER e Iopes. É responsável por analisar previamente as compras e convênios de valores significativos, verificando se as regras e boas práticas administrativas foram seguidas pelos órgãos públicos. Cabe, ainda, à Subcont realizar o acompanhamento concomitante das contas públicas estaduais, verificando o cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal; realizar auditorias; elaborar o Relatório do Controle Interno nas contas do governador do Estado e dos ordenadores de despesa.

A Subtran atua, precipuamente, promovendo e coordenando ações com o objetivo de ampliar a transparência da gestão dos recursos públicos, reunindo as informações dos diversos sistemas dos órgãos do Governo e disponibilizando-as à sociedade.

Quanto à estrutura de pessoal, a Secont dispõe de quadro técnico, definido pela Lei Complementar Estadual 295, de 15 de julho de 2004, composto por servidores efetivos ocupantes do cargo de Auditor do Estado com formação em curso de nível

superior nas áreas de Administração, Ciências Contábeis, Direito, Economia, Engenharia Civil e Informática.

Nas áreas administrativas e de assessoramento o quadro é formado por servidores ocupantes de cargos em comissão, reforçado por servidores efetivos ocupantes do cargo de Analista do Executivo.

A seguir é apresentado o quantitativo de cargos existentes, à época do Levantamento, realizado na Secont:

Quadro 2.1 - Quantitativo de cargos da Secont

CARGOS	OBSERVAÇÕES
85 cargos efetivos de Auditor de Estado	75 ocupados e 10 vagos (dos 75 Auditores, 6 estão cedidos para outros órgãos/entidades do Estado)
10 cargos efetivos de Analistas do Executivo	-
54 cargos em comissão	Desses cargos, 32 são ocupados por servidores exclusivamente comissionados

Fonte: Levantamento Controle Interno – Poder Executivo do Estado do Espírito Santo; Processo TC 8397/2013

2.1.2 Resumo das constatações decorrentes do Levantamento realizado no Controle Interno do Poder Executivo

A seguir são apresentadas de forma resumida as informações e as principais constatações obtidas durante o Levantamento realizado no Poder Executivo:

- a. As funções do sistema de controle interno, dispostas no artigo 5º da Lei 9.938/2012, compreendem: **ouvidoria; controladoria; auditoria; correição; gestão superior de políticas e procedimentos** integrados de prevenção e de combate à corrupção e de implantação de regras de transparência de gestão no âmbito do respectivo Poder ou Órgão e **normatização, assessoramento e consultoria** no estabelecimento, manutenção, monitoramento e aperfeiçoamento dos elementos do controle administrativo dos órgãos e entidades do respectivo Poder ou Órgão.
- b. Quanto às funções de **controladoria** e de **auditoria**, verificou-se que o controle sobre os órgãos e entidades estaduais é exercido principalmente por meio de

manifestações prévias em processos cujos valores ultrapassem o teto estabelecido em suas portarias.

c. A Secont realiza auditorias internas, mas dos 85 auditores do quadro, apenas 12 estão disponíveis para essa atividade.

d. Verificou-se que **não são realizados monitoramentos das recomendações expedidas em função das auditorias realizadas**; são apenas monitoradas as recomendações decorrentes das manifestações prévias emitidas pela Secont.

e. Em relação à função normativa, verificou-se que **os sistemas administrativos exigidos pelo artigo 6º da Resolução TC 227/2011 não foram completamente implantados**. De acordo com a Secont, foram formadas comissões para coordenar a implantação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo, no entanto, não foi informado o prazo para a conclusão da atividade.

f. Após as visitas à Sesa e à Seag, verificou-se que em ambas as secretarias não há um setor ou servidores designados para realizar atividades de controle interno. Somente para o exercício de 2016 foram criadas comissões temporárias para elaboração do Relatório e Parecer Conclusivo da Unidade de Controle Interno (RELUCI), que integra as prestações de contas das secretarias.

g. Na Seag, verificou-se que não tem sido realizadas auditorias. O único controle exercido pela Secont naquela Secretaria se dá por meio de manifestações prévias em processos licitatórios de obras (somente para valores superiores a três milhões de reais) e demais objetos (somente para valores superiores a trezentos mil reais), conforme definido na Portaria Secont 4 - R, de 14 de janeiro de 2016.

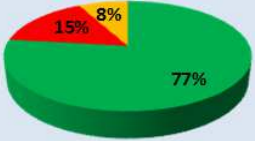
f. Na Sesa, a Secont tem realizado diversas auditorias. Além disso, a Secretaria possui em suas dependências uma Unidade Setorial de Controle Interno (USCI), que é uma extensão da Secont. Essa USCI é a responsável por emitir manifestações prévias nos processos de aquisições de bens e serviços.

g. Resguardadas as limitações próprias da técnica de Levantamento, não foram identificados riscos capazes de comprometer a independência do Controle Interno do Poder Executivo.

h. O Relatório de Levantamento foi submetido à consideração superior com a sugestão de **DETERMINAÇÃO** para que o Poder Executivo do Estado do Espírito Santo, dentro de prazo a ser estabelecido pelo Relator, apresentasse cronograma de providências a serem tomadas para a implantação dos sistemas administrativos que devem compor o Sistema de Controle Interno daquele Poder, em atendimento ao que preceitua o artigo 6º da Resolução TC 227/2011.

Por fim, o quadro a seguir, apresentado na forma de *checklist* demonstra o atendimento do Poder Executivo em relação às principais exigências contidas na Resolução TC 227/2011, que aprovou o Guia de Orientação para Implantação do Sistema de Controle Interno da Administração Pública e estabeleceu prazos para a adoção de diversas providências relacionadas a esse tema.

Quadro 2.2 - Atendimento à Resolução TC 227/2011 pelo Poder Executivo

ATENDIMENTO RESOLUÇÃO TC 227/2011	
PODER EXECUTIVO 	
EXIGÊNCIA	ATENDIMENTO
Implantou Sistema de Controle Interno mediante lei específica?	✓
Estruturou a Unidade Central de Controle Interno, mediante lei específica?	✓
Criou cargos de Auditor Público Interno (ou denominação equivalente), mediante leis específicas?	✓
Elaborou Instrução Normativa que disciplina a elaboração das demais normas (norma das normas)?	✓
A Prestação de Contas Anual do Poder contém o Parecer da Unidade Central de Controle Interno?	✓
Elaborou Manual de Rotinas Internas e Procedimentos de Controle	✗
Normatizou as atividades relativas aos Sistemas Administrativos constantes da Resolução TC 227/2011?	✓
O titular do Controle Interno é servidor efetivo?	✗
A Unidade de Controle Interno realiza auditorias internas?	✓
As auditorias são realizadas somente por servidores efetivos?	✓
Todos os servidores da Unidade Central de Controle Interno possuem formação em nível superior?	✓
Verifica a consistência dos dados contidos no Relatório de Gestão Fiscal?	✓
Acompanha o cumprimento dos limites impostos pela LRF?	✓
Legenda: ✓ atendeu ✗ não atendeu ✓ atendeu parcialmente	

Fonte: Levantamento do Controle Interno – Poder Executivo do Estado do Espírito Santo; Processo TC 8397/2013

2.2 AVALIAÇÃO DO RELATÓRIO E DO PARECER CONCLUSIVO DO CONTROLE INTERNO

Nos termos da Lei Complementar Estadual 621, de 8 de março de 2012 (Lei Orgânica do TCEES), artigo 72, as contas anuais do Governador serão examinadas pelo Tribunal de Contas e deverão estar acompanhadas do relatório e do parecer conclusivo do órgão central do sistema de controle interno, que conterão os elementos indicados em atos normativos do Tribunal.

Da mesma forma dispõe o Regimento Interno do TCEES, aprovado pela Resolução 261/2013, em seu artigo 105, parágrafo 4º, assim como a Resolução TC 227/2011, em seu artigo 4º.

Por sua vez, a Instrução Normativa 28/2013 (alterada pela IN TC 33/2014), que dispõe sobre a composição e a forma de envio das prestações de contas anuais ao TCEES, enumerou, em seu Anexo 01, os documentos a serem encaminhados na Prestação de Contas Anual do Governador do Estado, que deverão estar acompanhados do relatório e do parecer conclusivo do órgão central do sistema de controle interno, contendo os elementos indicados no Anexo 11 da mesma Instrução Normativa.

2.2.1 Avaliação dos procedimentos de controle adotados

Deve-se registrar que a presente avaliação dos procedimentos de controle adotados pelo Órgão Central do Sistema de Controle Interno do Governo do Estado, apresentados no “Relatório Técnico de Análise e Avaliação dos Procedimentos Relativos aos Pontos de Controle do Anexo 11 – IN TC 28/2013”, arquivo digital 01-22-RELOCI da Prestação de Contas Anual do Governador do Estado, restringiu-se a averiguação quanto à conformidade entre os procedimentos realizados no Relatório e aqueles previstos no Anexo 11 da IN TC 28/2013. Análises específicas foram realizadas em outros tópicos deste relatório técnico.

Ao analisar o referido Relatório Técnico de Análise, constata-se que os procedimentos de controle adotados pela Administração Pública e avaliados pelo Órgão Central do Sistema de Controle Interno foram elaborados de acordo com o Anexo 11 da IN TC 28/2013, excetuando-se, entretanto, aqueles elencados no quadro a seguir:

Quadro 2.3 - Procedimentos de Controle não Adotados

Anexo 11 da Instrução Normativa TC 28/2013			
Item	Ponto de Controle não Adotado	Base Legal	Procedimento
Gestão fiscal, financeira e orçamentária			
1	Renúncia de receitas - estimativa de impacto orçamentário-financeiro (Item 3.2.3 do Arquivo-01-22-RELOCI)	LC 101/2000, art. 14.	Avaliar se a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita foi acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, se atende ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e se observou as disposições contidas nos incisos I e II, do artigo 14, da LRF.
2	Renúncia de receitas - eficácia da concessão ou ampliação do incentivo (Item 3.2.4 do Arquivo 01-22-RELOCI)	LC 101/2000, art. 14, §2º.	Existindo renúncia de receita cuja condição de equilíbrio tenha sido a adoção de medida de compensação, hipótese do inciso II, do artigo 14 da LRF, avaliar se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput do artigo 14, só entrou em vigor quando efetivamente foram implementadas as medidas de compensação.
3	Despesa pública - criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa - estimativa de impacto orçamentário-financeiro (Item 3.2.7 do Arquivo 01-22-RELOCI)	LC 101/2000, art. 16.	Havendo criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental com consequente aumento da despesa, avaliar se os atos foram acompanhados de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício e nos dois subsequentes e se foram acompanhados por declaração do ordenador de despesas de que o aumento acarretado teve adequação e compatibilidade orçamentária e financeira com a LOA, com o PPA e com a LDO.
4	Despesa pública - criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa - afetação das metas fiscais (Item 3.2.8 do Arquivo 01-22-RELOCI)	LC 101/2000, art. 17, §3º.	Havendo criação, expansão ou aperfeiçoamento de despesa de caráter continuado, avaliar se foram observadas as condições previstas no artigo 17 §1º da LRF e se os efeitos financeiros decorrentes do ato praticado não afetarão as metas fiscais dos exercícios seguintes e serão compensados por aumento permanente de receitas ou pela redução permanente de despesas.
5	Autorização orçamentária para cobertura de déficit (Item 3.2.1.4 do Arquivo 01-22-RELOCI)	CRFB/88, art. 167, inciso VIII.	Avaliar se houve utilização, sem autorização legislativa específica, de recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social para suprir necessidade ou cobrir déficit de empresas, fundações e fundos, inclusive dos mencionados no art. 165, §5º da CRFB/88.
6	Concessão de privilégios fiscais para empresas públicas ou sociedades de economia mista	CRFB/88, art. 173, §2º.	Avaliar se houve concessão de privilégios fiscais para empresas públicas ou sociedades de economia mista não extensivos ao setor privado.
Limites constitucionais e legais			
7	Operação de crédito - vedações	Resolução nº 40/2001 do Senado Federal, art. 5º	Avaliar se o Estado/Município contratou operação de crédito no exercício, estando impossibilitado de realizar tal operação em decorrência do descumprimento da regra estabelecida pelo artigo 4º da Resolução nº 40/2001 do Senado Federal.

Fonte: Processo TC 3139/2017 (Arquivo 01-22-RELOCI)

Na comparação do exercício de 2016 com o exercício anterior (2015), observa-se que os pontos de controle de itens 1, 2, 4 e 6 da presente avaliação, também não foram elaborados de acordo com o Anexo 11 da IN TC 28/2013 no exercício de 2015.

Destaca-se do Relatório em análise, a publicação da Portaria Secont 009-R, de 22/12/2016 (DOE de 26/12/2016), que define padrões técnicos e modelos a serem adotados, no âmbito da Secretaria de Estado de Controle e Transparência (Secont), para elaboração do Relatório do Controle Interno, que acompanha as Prestações de Contas dos Administradores e Gestores encaminhadas a este Tribunal de Contas. Entre outras providências, essa Resolução atribui às Unidades Executoras de Controle Interno do próprio órgão ou entidade a análise de alguns pontos de controle, podendo a Secont incluir o resultado da avaliação em seu relatório.

Deve-se registrar que, em relação às despesas sem empenho, mencionadas nas constatações do Parecer Conclusivo do exercício de 2014 (Processo TC 6016/2015 – Prestação de Contas do Governador de 2014), que se encontravam em análise pela Secont no decorrer do exercício de 2015, foi encaminhada cópia do “Relatório Consolidado de Avaliação das despesas sem empenho no exercício de 2014”, protocolizado neste Tribunal sob o número 16911/2016.

2.2.2 Das auditorias realizadas

De acordo com o item 5, fl. 109 do Relatório Técnico de Análise e Avaliação dos Procedimentos Relativos aos Pontos de Controle da Prestação de Contas Anual do Governador do Estado, verifica-se que, com o objetivo de subsidiar a emissão do parecer sobre as contas do exercício de 2016, a Secont realizou auditorias em diversos órgãos e entidades vinculadas à Administração Pública Estadual. A relação das auditorias realizadas foi apresentada no Anexo II, fls. 114/115, do Relatório Técnico que apresenta, ainda, as irregularidades detectadas e as proposições e alertas aos gestores responsáveis.

Assim, constata-se que os itens: **2 – Auditorias realizadas**, **3 – Irregularidades constatadas** e **4 – Proposições**, sugeridos pelo modelo de relatório do Anexo 11

da Instrução Normativa TC 28/2013 (alterada pela IN TC 33/14) foram cumpridos e atendem o ato normativo supramencionado.

2.2.3 Do parecer conclusivo

O item 5 - Parecer Conclusivo - do Anexo 11 da Instrução Normativa TC 28/2013 (alterada pela IN TC 33/2014) exige que o responsável pelo Órgão Central do Sistema de Controle Interno **emita opinião conclusiva** sobre as demonstrações contábeis e demais peças que integram a Prestação de Contas Anual do Governador do Estado apresentada ao Poder Legislativo. Desta forma, exige-se que o responsável pelo Órgão do Sistema do Controle Interno opine, conclusivamente, se as contas anuais e os demonstrativos contábeis representam **“adequadamente”**, **“adequadamente com ressalvas”** ou **“inadequadamente”** a situação orçamentária, financeira, patrimonial e de gestão fiscal do exercício a que se refere.

Ao se analisar o Parecer Conclusivo sobre as Contas de Governo do exercício de 2016, apresentado pelo Secretário de Estado de Controle e Transparência no arquivo 01-22-RELOCI, verifica-se que, da mesma forma que ocorreu no exercício de 2015, não foi emitida opinião conclusiva sobre a situação das contas e dos demonstrativos apresentados, nos moldes da IN TC 28/2013, limitando-se o parecer a afirmar que as constatações decorrentes das análises realizadas não maculam a prestação de contas, nos seguintes termos:

Examinamos a prestação de contas anual elaborada sob a responsabilidade do Sr. Paulo Cesar Hartung Gomes, Governador do Estado do Espírito Santo, relativa ao exercício de 2016, e, com base nas análises e auditorias realizadas, em atendimento as diretrizes estabelecidas na IN TCE-ES nº 28/2013, cujas constatações e proposições contidas nas auditorias realizadas se encontram resumidas no Anexo II do Relatório Técnico, pode-se concluir que tais constatações não maculam a referida prestação de contas, ressalvando o limite de escopo descrito nas considerações iniciais do mesmo relatório.

2.3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Neste capítulo foram apresentadas as constatações obtidas no Levantamento sobre Controle Interno realizado no âmbito do Poder Executivo, assim como o resultado da análise do Relatório e do Parecer Conclusivo elaborado pela Secont.

O Levantamento (Processo TC 8397/2016) teve como objetivo conhecer a organização e o funcionamento do Sistema de Controle Interno.

A Secont é a secretaria responsável pelo controle interno no Poder Executivo, é composta por três subsecretarias, cujas principais atividades são: Subint, responsável por planejar e executar ações de prevenção e combate à corrupção, além de supervisionar as investigações que apurem os atos lesivos à administração pública praticados por pessoas jurídicas; Subtran, que atua promovendo e coordenando ações com o objetivo de ampliar a transparência; e Subcont, responsável por analisar previamente as compras e convênios de valores significativos e realizar o acompanhamento concomitante das contas públicas estaduais.

Resguardadas as limitações próprias da técnica de Levantamento, não foram identificados riscos capazes de comprometer a independência do Controle Interno do Poder Executivo, entretanto, em relação à função normativa, verificou-se que os sistemas administrativos exigidos pelo artigo 6º da Resolução TC 227/2011 não foram completamente implantados, razão pela qual foi sugerida Determinação para que o Poder Executivo apresente cronograma de providências a serem tomadas para a implantação dos referidos sistemas administrativos.

Quanto ao Relatório Técnico de Análise e Avaliação dos Procedimentos Relativos aos Pontos de Controle do Anexo 11 – IN TC 28/2013, arquivo digital 01-22-RELOCI, observou-se que:

a. Procedimentos de controle adotados

Constatou-se na análise realizada que, dos oitenta e sete pontos de controle que deveriam ser objeto de análise pelo Governo do Estado, sete pontos de controle não foram contemplados no Relatório Técnico apresentado, sendo atendidas, portanto, 91,95% das exigências contidas no Anexo 11 da IN TC 28/2013.

Ressalta-se que no exercício de 2015 também não foram apresentados todos os elementos exigidos no Anexo 11, razão pela qual o Plenário desta Corte de Contas, no Parecer Prévio 53/2016 - Plenário (Processo TC 3532/2016 – Prestação de Contas do Governador de 2015), emitiu a seguinte determinação:

2.3.1 – Que adote as medidas necessárias para que os responsáveis pela elaboração do relatório emitido pelo Órgão Central do Sistema de Controle Interno observem a obrigatoriedade de avaliar todos os procedimentos de controle, elencados na forma do Anexo 11 da Instrução Normativa TC nº 28/2013 (alterada pela IN 33/2014), por ocasião do envio ao TCEES das futuras prestações de contas;

Entretanto, tal determinação está suspensa em razão de Recurso de Reconsideração interposto pelo Governador do Estado (Processo TC 6290/2016), que, até a data da entrega da presente Prestação de Contas Anual à Assembleia Legislativa (30/04/2017), não havia sido objeto de apreciação pelo Plenário deste Tribunal de Contas.

b. Auditorias realizadas, irregularidades constatadas e proposições

Os comandos previstos na IN TC 28/2013 (alterada pela IN TC 33/2014) foram atendidos.

c. Parecer conclusivo

Quanto ao Parecer Conclusivo apresentado pelo Secretário de Estado de Controle e Transparência, constatou-se que não foi emitida opinião conclusiva sobre as demonstrações contábeis e demais peças que integram a Prestação de Contas, nos termos exigidos pela Instrução Normativa TC 28/2013 (alterada pela IN TC 33/2014).

Convém ressaltar que tal constatação já foi objeto de determinação no Parecer Prévio 53/2016 – Plenário (TC 3532/2016 2016 – Prestação de Contas do Governador de 2015), referente à Prestação de Contas do exercício 2015, nos seguintes termos:

2.3.2 – Que adote as medidas necessárias para que, por ocasião do envio ao TCEES das futuras prestações de contas, os responsáveis pela elaboração do Parecer Conclusivo que acompanha o Relatório do Órgão Central de Controle Interno, contenha **opinião conclusiva sobre as demonstrações contábeis e as demais peças que integram a prestação de contas sobre exame**, na forma defendida pelo item 5 do Anexo 11 da Instrução Normativa TC nº 28/2013 (alterada pela IN 33/2014);

Entretanto, tal determinação está suspensa em razão de Recurso de Reconsideração interposto pelo Governador do Estado (TC 6290/2016), que, até a data da entrega da presente Prestação de Contas Anual à Assembleia Legislativa (30/04/2017), não havia sido objeto de apreciação pelo Plenário deste Tribunal de Contas.

Por fim, cabe registrar que na avaliação do ponto de controle “Renúncia de receitas – legislação específica (CRFB/88, art. 150 §6º)”, item 3.2.5 do Relatório Técnico de Análise e Avaliação dos Procedimentos Relativos aos Pontos de Controle do Anexo 11 – IN TC 28/2013, é informado pela Secont que:

Da amostra analisada, verificou-se indícios de incompatibilidade entre o objeto do Termo de Acordo INVEST-ES 358/2015, autorizado pela Resolução INVEST-ES nº 998/2015, alterada pela Resolução INVEST-ES nº 1067/2016, e a aplicação dos recursos oriundos dos incentivos concedidos. O achado de auditoria foi reportado no Relatório Preliminar de Auditoria OSA 012/2017, com as recomendações pertinentes, conforme referido no anexo II deste relatório.

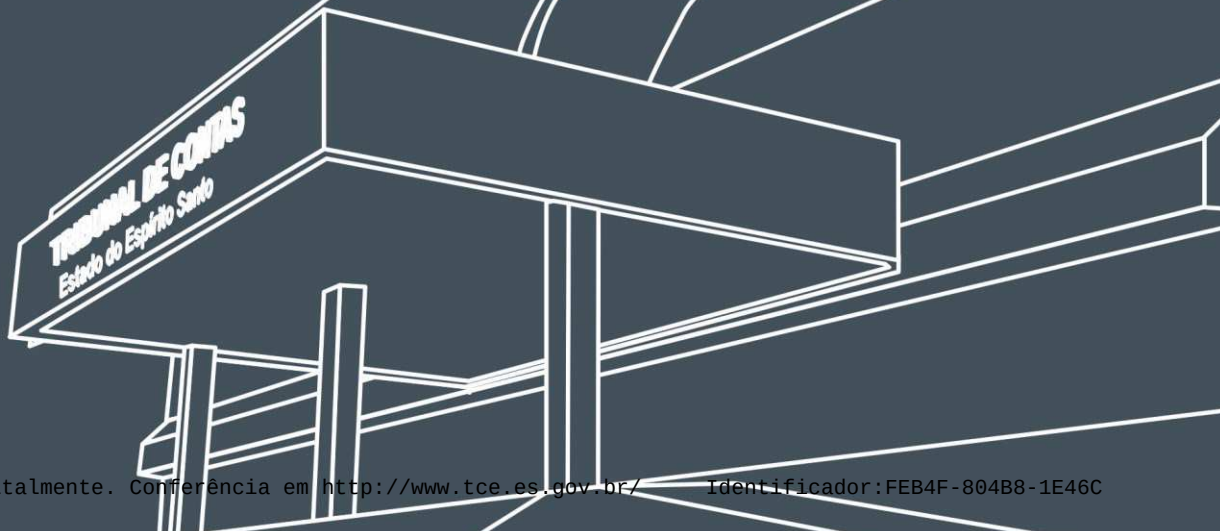
Ressalta-se que esse ponto não foi analisado na presente Prestação de Contas Anual, estando sujeito à futura fiscalização por esta Corte de Contas.

TCEES

TRIBUNAL DE CONTAS
DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

3

PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO FISCAL



3 PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO FISCAL

Esta seção apresenta a análise dos principais instrumentos de planejamento e orçamento: Plano Plurianual (PPA 2016-2019); Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) do exercício de 2016; Lei Orçamentária Anual (LOA) do exercício de 2016, bem como da execução orçamentária e da Gestão Fiscal realizada em 2016, especialmente com relação às alterações orçamentárias, à execução das receitas e despesas, ao atingimento das metas de Resultado Primário e Nominal estabelecidas na LDO, aos limites da LRF e aos limites constitucionais.

A presente análise tem como finalidade evidenciar a observância das normas constitucionais, legais e regulamentares na execução do orçamento do Estado e nas demais operações realizadas com recursos públicos estaduais, bem como contribuir para a transparência da gestão e das finanças públicas¹⁷. Para tanto, levou-se em conta não só as contas apresentadas, mas também o acompanhamento da gestão fiscal realizado durante 2016. Ressalta-se que, dadas as limitações inerentes ao trabalho, tais como, volume e nível de agregação dos dados examinados, o resultado dessa avaliação não se configura em afirmação acerca da regularidade integral da gestão.

O processo de planejamento é fundamental para definir as ações governamentais necessárias ao alcance dos objetivos previamente estabelecidos pelo Estado. O atual modelo orçamentário, previsto no artigo 165 da Constituição Federal de 1988, compreende três instrumentos: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA).

O PPA é um plano que estabelece, para um período de quatro anos, as diretrizes, os objetivos e as metas da administração pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para os programas de duração continuada. Trata-se, portanto, de um instrumento de planejamento governamental de médio prazo que organiza as ações do governo em programas que resultarão em bens e serviços para a população. Na subseção 3.2.1 são detalhadas as principais conclusões acerca da análise do teor do PPA para o quadriênio 2016-2019 (Lei Estadual 10.498/2016).

¹⁷Artigo 118, §1º, do Regimento Interno (Resolução TC 261/2013).

A LDO deve ser compatível com o Plano Plurianual. Compreende as metas e prioridades do Governo, orienta a elaboração da Lei Orçamentária do ano subsequente, dispõe sobre as alterações na legislação tributária e estabelece a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. Deve conter, ainda, os Anexos de Metas Fiscais e de Riscos Fiscais, estabelecidos pela Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF). Nesse sentido, coube à Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), Lei Estadual 10.395/2015, a definição das metas e das prioridades da administração pública estadual para o exercício de 2016. A subseção 3.2.2 relata as conclusões da análise do teor da LDO para o exercício de 2016.

A Lei Orçamentária Anual estima as receitas a serem arrecadadas no exercício e fixa as despesas que devem ser realizadas com os referidos recursos no exercício financeiro. Consiste no planejamento de execução das ações de Governo dispostas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, compatíveis com o Plano Plurianual. Nela são demonstrados os projetos e/ou atividades que serão executados no período de um ano e quais receitas irão financiá-los, sempre em estrita atenção aos princípios orçamentários. Trata-se, portanto, da execução do que foi planejado, evidenciando a política econômico-financeira e os programas de trabalho do governo. Na subseção 3.2.3 são apresentadas as conclusões da análise do teor da LOA para o exercício de 2016 (Lei Estadual 10.492/2016).

Em seguida, na seção 3.3, apresentam-se as informações sobre a execução da Lei Orçamentária Anual, destacando-se as análises sobre: a previsão e a arrecadação de receitas, a abertura de créditos adicionais; a execução das despesas orçamentárias, conforme suas principais classificações e o cumprimento de dispositivos legais e constitucionais que regulam a gestão orçamentária.

Com relação à gestão fiscal, a Lei de Responsabilidade Fiscal define a gestão fiscal responsável como o resultado da ação planejada e transparente, com vistas a prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas. As informações apresentadas na subseção 3.4 buscam averiguar se foram respeitados os princípios, regras e parâmetros estabelecidos pela LRF, destacando-se análises sobre: metas fiscais (resultado primário e nominal); endividamento (dívida consolidada, concessão de garantias e contragarantias, operações de crédito

e parcerias público-privadas); receita corrente líquida; despesa com pessoal; disponibilidades de caixa e inscrição em restos a pagar; alienação de ativos e aplicação de recursos; e as receitas de operações de crédito e despesas de capital.

Na sequência, são apresentadas na subseção 3.5 análises quanto à aplicação dos recursos mínimos constitucionais e legais em educação e saúde. Por fim, a subseção 3.6 tece considerações finais sobre a presente seção.

Antes de abordar o tema na forma descrita anteriormente, a subseção 3.1 apresenta um breve relato dos efeitos do Aporte (cobertura de déficit financeiro do RPPS do Estado).

3.1 IMPACTOS DA CONTABILIZAÇÃO DO “APORTE” PARA COBERTURA DE DÉFICIT FINANCEIRO DO RPPS DO ESTADO

Inicialmente, cabe explicar, que a gestão previdenciária do Estado do Espírito Santo é efetuada com a segregação da massa de segurados em dois fundos de previdência: Fundo Financeiro e Fundo Previdenciário, conforme a Lei Complementar Estadual 282, de 22 de abril de 2004.

Ocorre que o Fundo Financeiro necessita mensalmente de **aporte para cobertura de déficit financeiro**, ou seja, mensalmente são apuradas as diferenças a menor entre as receitas de contribuições e o valor integral das correspondentes folhas de pagamento dos benefícios dos segurados vinculados ao Fundo Financeiro, e esta complementação é coberta pelos Poderes do Estado¹⁸.

Em verificação à contabilização das coberturas de insuficiências financeiras, foi constatado que o Estado tem contabilizado o aporte para cobertura de déficit financeiro do RPPS (transferência de recursos do ente ao RPPS) de duas formas

¹⁸ Art. 40. O Regime Próprio de Previdência de que trata esta Lei Complementar, será custeado mediante os seguintes recursos:

[...]

§ 1º Além das contribuições previstas neste artigo ficam o Poder Executivo e demais Poderes e órgãos referidos no artigo 4º desta Lei Complementar, responsáveis pela complementação **do valor integral das correspondentes folhas de pagamento dos benefícios previdenciários, sempre que as receitas de contribuições forem insuficientes**, dando-se por extintos os débitos existentes, ainda que parcelados, decorrentes de suas contribuições dos exercícios anteriores à data de publicação desta Lei Complementar. **(Lei Complementar Estadual 282/2004)** (g.n.)

distintas: o mesmo fato gerador (a contabilização da cobertura das insuficiências financeiras do RPPS)¹⁹ foi registrado, pelo Poder Executivo, mediante a execução orçamentária, e, pelos Poderes, por meio de interferência financeira, sem execução orçamentária.

Registre-se que, por meio da Portaria MPS 509, de 12 de dezembro de 2013, o Ministério da Previdência e Assistência Social, resolveu que os Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS) deverão observar os procedimentos contábeis estabelecidos pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP).

Por conseguinte, o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) e o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) definem que, no caso do aporte para cobertura de déficit financeiro, não há execução orçamentária pela transferência de recursos do ente ao RPPS²⁰. Haverá, sim, a execução orçamentária da despesa no RPPS, sendo que a transferência do ente ao RPPS deverá ser realizada por meio de uma interferência financeira, sem execução orçamentária.

Visando à adequação da contabilização dos valores referentes à cobertura de insuficiências financeiras do RPPS (Aporte) às Normas Brasileiras de Contabilidade, ao Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) e ao Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), este Tribunal de Contas emitiu determinações ao Governo do Estado nos autos do Processo TC 2397/2015 (LOA para o exercício de 2015 - Decisão Plenário TC 126/2015) e do Processo TC 941/2016 (RREO do 6º bimestre de 2015 - Decisão Plenário 1420/2016), apensos à Prestação de Contas do Governador de 2015, e ainda no item 2.2.9 do Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário (Processo TC 3532/2016 - Prestação de Contas do Governador de 2015), no sentido de que os registros contábeis quanto ao aporte para cobertura de déficit financeiro fossem corrigidos. Contudo, houve pedido de reexame da Decisão Plenário 1420/2016 (Processo TC 5038/2016) e recurso de reconsideração (Processo 6290/2016) contra a determinação do item 2.2.9, estando sob efeito suspensivo.

A contabilização dos valores referentes à cobertura de insuficiências financeiras do RPPS (Aporte) **mediante a execução orçamentária** provoca distorção nas

¹⁹Previsto no § 1º do art. 40 da Lei Complementar Estadual 282/2004.

²⁰MCASP - 6º edição, p. 258.

demonstrações contábeis do Regime Próprio de Previdência do Servidor - RPPS, prejudicando de forma relevante a informação acerca do resultado previdenciário, faz com que o Balanço Orçamentário não reflita com fidedignidade a informação contábil, prejudica a análise da execução orçamentária e dos demonstrativos fiscais do Estado, e ainda, prejudica a transparência e a comparabilidade com outros entes públicos.

A seguir, apresenta-se o conteúdo resumido do **impacto desse registro contábil indevido** da cobertura de insuficiências financeiras do RPPS, **por execução orçamentária**, que será relatado nas subseções deste Capítulo. O assunto também será abordado.

3.1.1 Impactos nos Instrumentos de Planejamento

A inclusão do aporte para cobertura de déficit financeiro do RPPS do Estado (transferência de recursos do ente ao RPPS) nos instrumentos de Planejamento e Orçamento do Estado foi relatada no âmbito desta Corte de Contas no Processo TC 2397/2015, que trata da análise da LOA para o exercício de 2015, dando origem à Decisão Plenária TC 126/2015, de 26 de janeiro de 2016. Nessa Decisão, o Tribunal dirigiu determinações ao Governo do Estado, no sentido de que os registros contábeis quanto ao aporte para cobertura de déficit financeiro fossem corrigidos na fase de planejamento, *in verbis*:

DECIDE, também, determinar, com fundamento no artigo 329, §7º, do Regimento Interno, na elaboração das próximas LOAs:

[...]

Em observância ao o princípio da evidenciação previsto nos artigos 85,89 e 90 da Lei Federal 4.320/64, ao art. 12 da LRF, e as determinações da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), contidas no Manual de Demonstrativos Fiscais, **promova as adequações necessárias na elaboração do Orçamento da Seguridade Social**, em especial, o orçamento do Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo, **para que o Orçamento evidencie de forma clara e coerente a realidade do RPPS do Estado do Espírito Santo**, mediante as seguintes ações: **1) Que se abstenha de prever a Receita Corrente**

Intraorçamentária na rubrica 7.2.1.0.29.13 Contrib. Previd. para Amort. Déficit Atuarial e 2) Fixe despesas orçamentárias no Fundo Financeiro utilizando a fonte tesouro na mesma proporção do valor dos Recursos repassados para Cobertura de Insuficiências Financeiras.

O tema também foi objeto de exame na Prestação de Contas do Governador de 2015 (Processo TC 3532/2016), tendo o Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário determinado²¹ ao Governo do Estado que efetuasse a revisão dos procedimentos estabelecidos no Decreto Estadual 2.158-R, de 12 de novembro de 2008, com vistas a não mais permitir o registro contábil da cobertura de insuficiências financeiras (Aporte) de forma distinta pelo Poder Executivo (por execução orçamentária) e pelos demais Poderes e órgãos (de forma extraorçamentária). Essa determinação está sob efeito suspensivo em razão de recurso de reconsideração interposto pelo Governo do Estado (Processo TC 6290/2016) em face de algumas deliberações do Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário.

Portanto, observa-se que os instrumentos de planejamento do Estado do Espírito Santo apresentam distorção pela inclusão do aporte para cobertura de déficit financeiro do RPPS do Estado, em especial, no orçamento do Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo, que, como efeito desse registro, não evidencia de forma clara e coerente a realidade do RPPS do Estado, tanto na previsão quanto na execução do orçamento.

3.1.2 Impactos na Execução Orçamentária do Estado

O registro contábil indevido da cobertura de insuficiências financeiras do RPPS, por execução orçamentária, pelos órgãos e entidades do Poder Executivo, ainda que não interfira no resultado orçamentário, **caracteriza uma distorção na execução orçamentária do Estado**, provocando um acréscimo na totalidade das Receitas e Despesas, elevando-as no mesmo patamar (registro da despesa orçamentária pelos órgãos e entidades do Poder Executivo e registro da receita orçamentária pelo RPPS).

²¹ Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário (determinação item 2.2.9).

Já a execução orçamentária do Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo, como efeito desse registro, apresenta uma distorção relevante, visto que o Fundo Financeiro, que é deficitário, apresenta-se como quase “equilibrado”, podendo induzir aos usuários da informação a avaliação por um resultado previdenciário destoante da realidade.

Portanto, conclui-se que a distorção relacionada ao registro contábil indevido da cobertura de insuficiências financeiras do RPPS, por execução orçamentária, prejudica a análise da execução orçamentária, pois não reflete fidedignamente o fenômeno contábil e prejudica a comparabilidade com outros entes públicos.

3.1.3 Impactos nos Demonstrativos Fiscais

Os Demonstrativos Fiscais do Estado do Espírito Santo (RREO e RGF) também estão sendo afetados pelo registro contábil indevido da cobertura de insuficiências financeiras do RPPS (Aporte), por execução orçamentária. O Tribunal de Contas, por meio da Decisão - Plenário 1420/2016 (Processo TC 941/2016, que trata da análise do RREO - 6º Bimestre/2015), expediu determinação ao Executivo Estadual para que, até a implementação da Decisão TC 126/2015 – Plenário, que determinou que os registros contábeis quanto ao aporte para cobertura de déficit financeiro fossem corrigidos na fase de planejamento (a ser observada na próxima LOA), o Governo do Estado promovesse, para fins fiscais, as adequações necessárias nos demonstrativos que compõe o RREO, no decorrer do exercício de 2016, em observância à Nota Técnica da STN 633/2011 e ao Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – 6º edição, quanto ao registro do aporte para cobertura de déficit financeiro do RPPS, fazendo constar os referidos ajustes em notas explicativas. Contudo, tal determinação se encontra sob efeito suspensivo em razão de pedido de reexame interposto pelo Governo do Estado (Processo TC 5038/2016) contra a Decisão - Plenário 1420/2016.

Ademais, as distorções nos **Demonstrativos Fiscais**, oriundas do impacto do registro contábil indevido da cobertura de insuficiências financeiras do RPPS (Aporte) por execução orçamentária, prejudicam as análises dos demonstrativos, a comparabilidade com outros entes públicos, e a transparência, pois não observam as metodologias estabelecidas no MDF.

A seguir relata-se, em resumo, o impacto do registro contábil indevido da cobertura de insuficiências financeiras do RPPS (Aporte), por execução orçamentária, nos demonstrativos fiscais:

No **Balanco Orçamentário** (Anexo 1 do RREO) e no **Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção** (Anexo 2 do RREO), observou-se que distorce o montante das receitas e despesas orçamentárias, elevando-as no mesmo patamar, contudo não afeta o resultado orçamentário evidenciado nos demonstrativos.

No **Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio dos Servidores** (Anexo 4 do RREO), provoca um acréscimo no montante das receitas previdenciárias gerando uma distorção na apuração do resultado previdenciário evidenciado no demonstrativo. Assim, o Fundo Financeiro que é deficitário apresenta-se como quase “equilibrado”, fato destoante da realidade. Contudo, em atendimento às recomendações deste Tribunal de Contas (Decisão TC 3935/2015 e TC 4794/2015)²² o efeito do registro contábil indevido da cobertura de insuficiências financeiras do RPPS, por execução orçamentária, passou a ser eliminado neste demonstrativo.

No **Demonstrativo do Resultado Primário** (Anexo 6 do RREO), distorce o montante das receitas e despesas primárias, elevando-as no mesmo patamar, contudo não afeta o resultado primário evidenciado no demonstrativo.

O **Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão** (Anexo 7 do RREO) é afetado na medida em que os valores referentes à cobertura de insuficiências financeiras do RPPS (Aporte) são inscritos em restos a pagar.

No **Demonstrativo da Despesa com Pessoal** (Anexo 1 do RGF), verificou-se a existência de duas situações distintas, que provocam distorções nos demonstrativos. A primeira, em função da contabilização indevida (por execução orçamentária) dos recursos para cobertura do déficit financeiro do RPPS (“Aporte”) do Poder Executivo, a qual provoca uma dupla contagem desses valores na despesa bruta com

²²Decisão TC 3935/2015, constante do Processo TC 1590/2015, que trata da análise do RREO do 6º bimestre de 2014, e Decisão TC 4794/2015, constante do Processo TC 4955/2015, que trata da análise do RREO do 1º bimestre de 2015.

peçoal²³. Contudo, em atendimento às orientações da STN²⁴, para efeito de apuração dos valores que compõe o Demonstrativo da Despesa com Pessoal (Anexo 1 do RGF do Poder Executivo e do RGF Consolidado), essa dupla contagem está sendo eliminada.

A segunda refere-se ao entendimento deste Tribunal de Contas, a respeito da Resolução TC 189/2003, da Decisão Plenária TC 006/2001 e dos precedentes firmados por este Tribunal de Contas que estabelecem que as despesas de inativos e pensionistas dos Poderes Legislativo, Judiciário, Ministério Público Estadual e Tribunal de Contas serão computados no Demonstrativo da Despesa com Pessoal do Poder Executivo.

Cabe explicar que, conforme relatado na subseção 3.4.5.2, o RPPS do Estado (Fundo Financeiro) é deficitário, necessitando de aporte para cobertura de déficit financeiro. As despesas do RPPS custeadas com os recursos desse aporte não podem ser deduzidas da Despesa Bruta com Pessoal. Portanto, os repasses efetuados para cobertura de déficit financeiro, os quais foram utilizados para o pagamento de benefícios pelo RPPS, serão considerados, ao final, como despesa de pessoal.

Portanto, como efeito daquele posicionamento do Tribunal de Contas, provoca-se um acréscimo da Despesa com Pessoal do Poder Executivo para fins de apuração do limite da LRF, e a consequente redução nas Despesas com Pessoal dos demais poderes e órgãos estaduais referidos no art. 20 da LRF na apuração do limite da despesa com pessoal estabelecido na LRF. Contudo, para fins de consolidação, o Demonstrativo da Despesa com Pessoal não apresenta distorção na apuração do limite da LRF definido para o Estado. Frise-se que, conforme determina a LRF, a verificação do cumprimento dos limites deverá ser realizada por Poder/Órgão

²³Com base nos dados contábeis extraídos do Sistema Sigefes, a dupla contagem na despesa bruta com pessoal ocorre: a) quando o Poder Executivo Liquida os valores do “Aporte”, momento em que os valores são transferidos ao RPPS pelo Poder Executivo no elemento de despesa 319113; e b) quando o RPPS liquida a despesa para o pagamento dos inativos e pensionistas com os recursos oriundos desse “Aporte” nos elementos de despesas 319001 e 319003. Para a eliminação da dupla contagem aplica-se a exclusão, na linha “Pessoal Inativo e Pensionistas” (despesa bruta com pessoal - Anexo 1 do RGF), dos valores referentes à despesa liquidada pelo Poder Executivo, relativos às transferências de recursos para cobertura do déficit financeiro do RPPS “Aporte” (elemento de despesa 319113).

²⁴Consulta do Governo do Estado à STN em outubro de 2014 sobre os efeitos da contribuição previdenciária complementar nas despesas com pessoal.

conforme estabelecidos nos artigos 19 e 20 ao final de cada quadrimestre. (vide seção 3.4.5).

3.1.4 Impactos nos Limites Constitucionais e Legais da Saúde e Educação

3.1.4.1 Educação

Fundamentado no artigo 21, parágrafo 4º, da Resolução TC 238/2012²⁵, parte do aporte para cobertura de déficit financeiro do RPPS do Estado (transferência de recursos do ente ao RPPS), relativo aos inativos e pensionistas originários da educação, está sendo incluída no montante de despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE), para fins de cumprimento do limite mínimo constitucional de aplicação na MDE do Governo do Estado.

Cabe esclarecer que, embora a Resolução TC 238/2012 permita a inclusão de despesas de contribuição complementar (Aporte) para cobertura de déficit financeiro do RPPS do Estado, relativa a servidores originários da educação, no montante de despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE), para fins de cumprimento do limite mínimo constitucional de aplicação na MDE do Governo do Estado, a referida Resolução não disciplina, em momento algum, a forma de contabilização do “aporte” da forma que vem sendo realizada, mediante execução orçamentária, consoante à redação do §4º do artigo 21 abaixo transcrito:

Art. 21 Os recursos disponíveis nas contas citadas nos art. 8º, 9º, 11, 12, 15 e 16, desta Resolução, deverão ser aplicados diretamente na manutenção e no desenvolvimento do ensino, conforme especificado no art. 70, respeitadas as vedações impostas pelo art. 71, ambos da Lei nº 9.394/96, que estabelece as diretrizes e bases da educação nacional.

²⁵Art. 21 Os recursos disponíveis nas contas citadas nos art. 8º, 9º, 11, 12, 15 e 16, desta Resolução, deverão ser aplicados diretamente na manutenção e no desenvolvimento do ensino, conforme especificado no art. 70, respeitadas as vedações impostas pelo art. 71, ambos da Lei 9.394/96, que estabelece as diretrizes e bases da educação nacional.

§ 4º As despesas com contribuição complementar destinadas a cobrir déficit financeiro do RPPS, estabelecidas na lei complementar estadual 282/2004, no tocante aos inativos e pensionistas originário da educação, custeados com os recursos de que trata o caput do artigo 21, serão consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino, nos termos desta Resolução.

[...]

§ 4º As despesas com contribuição complementar destinadas a cobrir déficit financeiro do RPPS, estabelecidas na lei complementar estadual 282/2004, no tocante aos inativos e pensionistas originário da educação, custeados com os recursos de que trata o caput do artigo 21, **serão consideradas** como de manutenção e desenvolvimento do ensino, nos termos desta Resolução. (grifo nosso)

Nota-se que a Resolução TC 238/2012 dispõe que as despesas “serão consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino”, não estabelecendo, entretanto, a forma de contabilização das referidas despesas. Ademais, a referida Resolução guarda estreita sintonia com as normas estabelecidas pelo MCASP e pela STN, conforme se depreende das suas considerações iniciais.

Quanto à inclusão do aporte para cobertura do déficit financeiro do RPPS referente aos inativos e pensionistas originários da educação nas despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, para fins de cumprimento do limite mínimo constitucional do Governo do Estado, o tema foi alvo de debates durante a apreciação das Contas do Governador de 2014 (Parecer Prévio TC 050/2015 – Plenário, Processo TC 6016/2015), o qual corroborou essa inclusão na forma procedida em análises anteriores. Contudo, apontou a necessidade de que este Tribunal estabelecesse uma “regra de transição”²⁶.

O Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário, constante no Processo TC 3532/2016, que trata das Contas do Governador de 2015, confirmou a necessidade de uma regra de transição.

Recentemente, o disposto no artigo 21, §§ 4º e 5º, da Resolução TC 238/2012 está sendo objeto de questionamento no Supremo Tribunal Federal (STF) na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 5691/ES²⁷. Registra-se, também, que esse normativo

²⁶ A regra de transição para tratar da exclusão do cômputo do “Aporte” como despesa de Educação (MDE) para fins de apuração do limite Constitucional.

²⁷ Questiona os dispositivos da Resolução TC 238/2012 que incluíram as despesas com contribuição complementar destinadas a cobrir o déficit do regime próprio de previdência de servidores inativos e pensionistas, originários da área da educação, como despesa com manutenção e desenvolvimento de ensino.

não encontra amparo no Manual de Demonstrativos Fiscais da STN²⁸, e nem no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público da STN, 6ª edição²⁹.

Em decorrência da ADI 5691/ES e do escoamento do prazo regimental³⁰ para a apresentação de emendas ao projeto da regra de transição em trâmite no Processo TC 9702/2016, o Plenário desta Corte arquivou os autos, à unanimidade, em sua 14ª Sessão Ordinária de 2017, realizada no dia dezesseis de maio do corrente, conforme Decisão Plenária nº 07, de 16 de maio de 2017.

Portanto, constatou-se no **Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE** (Anexo 8 do RREO) que o cômputo dos valores referentes ao aporte para cobertura do déficit financeiro do RPPS, relativo aos inativos e pensionistas originários da educação, provoca um acréscimo no montante das despesas com a manutenção e desenvolvimento do ensino, influenciando o valor e o percentual para fins de cumprimento do limite mínimo constitucional do Governo do Estado (vide seção 3.5.1).

3.1.4.2 Saúde

No **Demonstrativo das Despesas Próprias com Ações e Serviços Públicos de Saúde** (Anexo 12 do RREO), constatou-se que o registro contábil da cobertura de insuficiências financeiras do RPPS (Aporte), provoca um acréscimo no montante das Despesas com Saúde, não afetando, entretanto, a apuração do percentual mínimo de aplicação, pois é abatido, no Demonstrativo, na mesma proporção.

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

Nesta subseção são detalhadas as principais conclusões acerca da análise do teor dos instrumentos de planejamento e orçamento que nortearam e viabilizaram a atuação do governo estadual no exercício de 2016.

Os instrumentos de planejamento exigidos pelo art. 165 da Constituição Federal e pelo art. 150 da Constituição Estadual foram remetidos a esta Corte de Contas em

²⁸ MCASP 6ª Edição. p. 314 a 317.

²⁹ MDF 6ª Edição. p. 254 a 258, itens 4.4.5 e 4.4.5.3.

³⁰ Artigo 441 do Regimento Interno do TCEES.

29/01/2016 e 01/02/2016, conforme Processos TC 879/2016, 880/2016 e 878/2016, demonstrando a ação planejada do Governo do Estado, quais sejam:

- a. Plano Plurianual (PPA), aprovado pela Lei Estadual 10.489/2016, para o período de 2016/2019;
- b. Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), Lei Estadual 10.395/2015; e
- c. Lei Orçamentária Anual (LOA), Lei Estadual 10.492/2016.

3.2.1 Plano Plurianual – PPA (2016-2019)

A Constituição Federal de 1988, art. 165, § 1º, define que a lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, os objetivos e as metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. Da mesma forma estabelece a Constituição Estadual no art. 150, § 1º.

Trata-se, portanto, de um instrumento de planejamento governamental de médio prazo que organiza as ações do governo em programas que resultarão em bens e serviços para a população.

Com base nas análises realizadas nos processos³¹ de acompanhamento da gestão fiscal durante o exercício de 2016, são relatadas a seguir as principais conclusões acerca do teor da Lei Estadual 10.498/2016 que instituiu o PPA 2016-2019.

O Plano definiu as diretrizes para o período de 2016-2019 em seis pilares estratégicos: I – ajustar as contas públicas; II – instituir um governo em rede com a sociedade; III – construir avanços sociais; IV – promover o desenvolvimento econômico diversificado, sustentável e inclusivo; V – promover a mudança estrutural e comportamental na relação com os recursos naturais e o meio ambiente; e VI – combater a corrupção.

Foi elaborado com foco em dez áreas de resultado: a) Educação, b) Saúde, Desenvolvimento Social, c) Segurança, Justiça e Defesa Social, d) Desenvolvimento

³¹ Processos TC 4733/2016, 5948/2016, 8812/2016 e 205/2017.

Econômico, e) Infraestrutura Logística, f) Desenvolvimento Urbano e Regional, g) Meio Ambiente e Agricultura, h) Turismo, Cultura e Esporte e i) Gestão Pública.

Definiu as metas da Administração Pública para o período de quatro anos de forma acumulada, não apresentando detalhamento das metas físicas e financeiras por ano de execução.

Contemplou 73 programas com as respectivas alocações de recursos, sendo o maior percentual destinado à Gestão Pública, na qual se encontra programa voltado à Previdência Social.

O Plano apresentou três anexos: o Anexo I identificou os indicadores de resultado para medir o desempenho dos programas ligados a cada uma das dez áreas de resultado; o Anexo II contemplou os programas dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público e da Defensoria Pública; e o Anexo III destacou os programas do Poder Executivo. Registra-se que o Anexo de Emendas Parlamentares também integrou o PPA 2016-2019.

A distribuição regionalizada dos recursos observou a divisão regional do Estado do Espírito Santo em Microrregiões de Planejamento, prevista na Lei Estadual 9.768/2011.

O Anexo III do PPA detalhou cada um dos programas, por áreas de resultado, discriminando: o Tipo de Programa; o Órgão Responsável; os Objetivos; o Público Alvo; os Recursos, por fonte, categoria econômica e montante financeiro; e as Ações consignadas aos Programas, subdivididas em Projetos, Atividades e Operações Especiais (que decorrem do PPA 2016-2019), tendo sido atribuída a cada uma: Unidade de Medida, Unidade Orçamentária e Região, bem como a Meta Física e a Meta Financeira, de forma acumulada para os quatro anos de vigência do PPA. E, conforme consta no § 2º do art. 1º da Lei Estadual 10.489/2016, ficaram dispensados de integrar o Plano Plurianual os programas destinados exclusivamente a operações especiais.

Na programação do PPA 2016-2019 (Lei Estadual 10.489/2016) consta a inclusão dos valores referentes **às transferências dos recursos do ente ao RPPS para a cobertura de déficit financeiro (“Aporte”)**. Ressalta-se que tal fato não encontra amparo nas normas estabelecidas pelo Manual de Contabilidade aplicado ao Setor Público, pois no caso do aporte para cobertura de déficit financeiro não há execução

orçamentária pela transferência de recursos do Ente ao RPPS. A inclusão desse item nos instrumentos de planejamento do Estado já foi objeto de exame nos autos integrantes da Prestação de Contas do Governador de 2015³² (Processo TC 3532/2016 - Parecer Prévio TC 053/2016 - Plenário), tendo sido deliberadas determinações ao Governo do Estado, no sentido de que os registros contábeis quanto ao aporte para cobertura de déficit financeiro fossem corrigidos na fase de planejamento. Ocorre que tais determinações estão sob efeito suspensivo em razão de pedido de reconsideração interposto pelo Governo do Estado³³ contra as decisões do Tribunal, conforme relatado na subseção 3.1.1 deste relatório.

3.2.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO

O § 2º do art. 165 da Constituição Federal estabelece como finalidade da lei de diretrizes orçamentárias (LDO) especialmente a definição de metas e prioridades da administração pública federal. Assim, a LDO deve antecipar a direção dos gastos públicos, definindo os parâmetros que orientarão a elaboração do projeto de lei orçamentária para o exercício subsequente. A Lei de Responsabilidade Fiscal, por sua vez, acrescentou outros conteúdos à LDO e determinou que o projeto de lei fosse acompanhado pelos anexos de metas fiscais e de riscos fiscais.

Diante desses comandos legais, cabe ao Tribunal de Contas verificar se a LDO vem sendo utilizada de fato como um instrumento de priorização das ações governamentais. Para isso, analisou-se o teor da LDO 2016 (Lei Estadual 10.395/2015).

Para 2016, as diretrizes orçamentárias do Estado do Espírito Santo foram estabelecidas no art. 1º da Lei Estadual 10.395/2015, contemplando:

- I – as metas e prioridades da Administração Pública Estadual;
- II – a estrutura e organização dos orçamentos;
- III – as diretrizes para a elaboração e execução dos orçamentos do Estado e suas alterações;
- IV – as disposições relativas à dívida pública estadual;
- V – as disposições relativas às despesas com pessoal e encargos sociais;

³² Processo TC 2.397/2015, que trata da análise da LOA para o exercício de 2015 (Decisão Plenária TC 126/2015).

³³ Motivo pelo qual no âmbito do processo de acompanhamentos da gestão fiscal TC 4733/2016, a sugestão de determinação para a correção do instrumento de planejamento PPA 2016/2019, não foi acompanhada pelo Plenário naqueles autos.

- VI – as disposições sobre as alterações na legislação tributária;
- VII – a política de aplicação dos recursos da agência financeira oficial de fomento; e
- VIII – as disposições finais.

Quanto ao disposto no §2º do art. 165 da Constituição Federal, constatou-se que a LDO-2016 não contém as prioridades e metas para alocação dos recursos, não discriminando quais são os programas orçamentários a serem priorizados, bem como quais são as metas desses programas orçamentários a serem alcançadas em 2016. Conforme parágrafo único do art. 3º da LDO/2016, as prioridades e metas foram deslocadas para a LOA-2016. Quanto ao relatado constatou-se que foi objeto de determinação pelo Plenário desta Corte de Contas (Decisão- Plenário TC 3553/2016) nos autos do Processo TC 878/2016, relativo à LOA para o exercício de 2016, no sentido de que o Anexo “IX - Prioridades e Metas” conste da próxima LDO em atendimento ao caput do art. 5º da LRF e § 2º do art. 165 da Constituição Federal, conforme relatado na subseção 3.2.4 deste relatório.

Constatou-se, ainda, que o comando explicitado no parágrafo único do artigo 2º da LDO-2016, que autoriza o ajuste das metas fiscais no Projeto de LOA de 2016, está em desacordo com o disposto no §8º do art. 165 da Constituição Federal e no §1º do art. 4º da LRF. O Plenário desta Corte de Contas prolatou a Decisão - Plenário TC 3553/2016 determinando ao Poder Executivo Estadual que, a partir da próxima LDO, abstenha-se de incluir dispositivo que autorize o ajuste das metas fiscais no Projeto de Lei Orçamentária, em conformidade com o disposto no §8º do art. 165 da Constituição Federal e no §1º do art. 4º da LRF, tendo em vista que o ajuste de metas fiscais deverá ser objeto de proposta de alteração da LDO.

Quanto à Reserva de Contingência, tratada no Capítulo III, art. 14, da LDO/2016, observou-se que não estabeleceu as formas de utilização da referida reserva, conforme disposto no art. 5º, inciso III, da LRF, sendo objeto de determinação, conforme Decisão - Plenário TC 3553/2016.

A seguir são apresentadas de forma resumida as conclusões acerca do teor do Anexo de Metas Fiscais e do Anexo de Riscos Fiscais, com base nas análises realizadas nos processos de acompanhamentos da gestão fiscal durante o exercício

de 2016³⁴. Ressalta-se que as observações constantes na conclusão de cada item já foram objeto de apreciação pelo Plenário desta Corte de Contas, conforme Decisão - Plenário TC 3553/2016 e Acórdão 325/2017.

3.2.2.1 Anexo de Metas Fiscais

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

Quanto aos Parâmetros Macroeconômicos Projetados, a análise concluiu que os parâmetros macroeconômicos constantes na LDO para o exercício de 2016 se mostraram condizentes com os índices econômicos vigentes à época da elaboração da LDO e as diferenças de valores apresentados não interferiram no resultado da análise.

Ressaltou, em relação ao PIB estadual, que esta Corte de Contas por meio da Decisão - Plenário TC 127/2016 exarada no âmbito do Processo TC 1212/2015 (LDO-2015), já havia recomendado ao Poder Executivo para que, na elaboração das próximas LDOs, fosse indicada a fonte de informações e/ou a metodologia aplicada na estimativa do crescimento do PIB Estadual, para fins de verificação da consistência dos parâmetros macroeconômicos adotados para estabelecer as metas anuais na elaboração da LDO, sendo objeto de monitoramento por esta Corte de Contas.

³⁴ Relatórios de Acompanhamento - 1/2016 e 4/2016, Manifestações Técnicas 751/2016 e 1010/2016, Processo TC 4733/2016 e 5948/2016, respectivamente.

No que se refere ao Demonstrativo 1 – Metas Anuais, constatou-se que apresentou os valores nas formas corrente e constante e em percentual do PIB do Estado, em atendimento ao previsto no art. 4º, § 1º, da LRF. Contudo, quanto ao disposto no art. 4º, § 1º, c/c § 2º, Inciso II, da LRF, não foi apresentado quadro evidenciando a memória e a metodologia de cálculo para receitas, despesas e montante da dívida pública, sendo somente apresentadas as metas, de forma sintética, para o triênio 2016-2018, sendo objeto de recomendação, conforme Decisão - Plenário TC 3553/2016.

Observou-se, ainda, que quanto às metas de resultado primário os quadros que evidenciam a memória e a metodologia de cálculo não foram apresentados conforme modelos apresentados no Manual de Demonstrativos Fiscais – 6º edição, sendo, também, objeto de recomendação, conforme Decisão - Plenário TC 3553/2016.

No Demonstrativo 2 - Avaliação do cumprimento das metas fiscais do exercício anterior, verificou-se que não apresentou a análise da conjuntura econômica do Estado em função da variação do PIB, nem as iniciativas da Administração para a melhoria nas condições de obtenção de receitas e de gerenciamento dos gastos públicos, sendo objeto de monitoramento, tendo em vista a recomendação exarada na Decisão - Plenário 127/2016 (Processo 1212/2015, LDO-2015);

Quanto ao Demonstrativo 3 - Metas Fiscais atuais comparadas com as fixadas nos três exercícios anteriores, constatou-se que não demonstrou a memória e a metodologia de cálculo utilizada para as projeções das metas. Também não foi apresentada a análise a respeito dos parâmetros básicos para chegar aos valores previstos, nem mesmo os itens necessários à análise, como, taxa de juros, indicadores de atividade econômica e objetivos da política fiscal do Ente, sendo objeto de monitoramento, em razão da recomendação exarada na Decisão - Plenário 127/2016 (Processo 1212/2015, LDO-2015)

No que se refere ao Demonstrativo 4 - Evolução do Patrimônio Líquido, verificou-se que não consta a análise dos valores apresentados com as causas das variações do Patrimônio Líquido ao longo dos exercícios, conforme orientações do MDF, sendo

objeto de monitoramento, tendo em vista a recomendação exarada na Decisão - Plenário 127/2016 (Processo 1212/2015, LDO-2015).

O Demonstrativo 5 - Origem e Aplicação dos Recursos Obtidos com a Alienação de Ativos não apresentou a análise dos valores informados de forma a dar maior clareza à visualização da situação, conforme orientações constantes no MDF. A análise do demonstrativo resultou na Decisão - Plenário TC 3553/2016, que recomendou ao Poder Executivo Estadual que, a partir da próxima LDO, inclua nesse Demonstrativo informações sobre as receitas realizadas por meio da alienação de ativos, discriminando as alienações de bens móveis e imóveis, e as despesas executadas resultantes da aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos, detalhando as despesas de capital conforme orientações do MDF, com o objetivo de dar transparência da forma como o ente utilizou os recursos obtidos com a alienação de ativos, com vistas à preservação do patrimônio público, sendo objeto de monitoramento, tendo em vista a recomendação exarada na Decisão - Plenário 127/2016 (Processo 1212/2015, LDO-2015);

Em relação ao Demonstrativo 6 - Avaliação da situação financeira e atuarial do RPPS, a análise constatou que não apresentou as análises e informações previstas no MDF. Ressaltou-se ainda que o Plenário desta Corte de Contas proferiu a Decisão - Plenário 127/2016, no âmbito do Processo 1212/2015 (LDO do exercício de 2015), recomendando que, na elaboração da próxima LDO, o Demonstrativo fosse acompanhado de uma análise descritiva dos parâmetros utilizados na avaliação atuarial e de valores que possuam maior relevância para o entendimento da situação financeira e atuarial do RPPS. E, ainda, que demonstrasse as variações atípicas observadas, a base de dados utilizada e outros elementos considerados relevantes, estabelecendo-se, dessa forma, a consistência entre os dados utilizados e os valores apresentados, adotando os dados disponíveis no Relatório de Avaliação Atuarial periódico dos Planos de benefícios do Regime Próprio de Previdência Social do Estado previsto na Lei 9.717/98 e Portaria MPS 204/08, em atendimento às orientações do Manual de Demonstrativos Fiscais, sendo objeto de monitoramento por esta Corte de Contas.

Quanto à avaliação da situação financeira, constatou-se que o Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias não apresentou as receitas e as despesas

segregadas para cada um dos planos previdenciários. A análise ressaltou que, para os entes federados que tenham optado pela segregação de massa, como é o caso do Estado do Espírito Santo, o MDF estabelece que o Anexo 4 do RREO seja elaborado e publicado de forma separada, ou seja, um demonstrativo para o Plano Previdenciário e outro para o Plano Financeiro, o que já é realizado pelo Governo do Estado, quando das publicações do RREO.

Acompanhando a análise da área técnica, o Plenário deste Tribunal de Contas prolatou o Acórdão TC 325/2017, determinando que, a partir da elaboração da próxima LDO, o Demonstrativo, evidencie separadamente as receitas e as despesas previdenciárias dos fundos Financeiro e Previdenciário em atendimento ao que estabelece o art. 21 da Portaria 403/2015 do MPS.

Quanto ao Demonstrativo 7 - Estimativa e compensação da renúncia de receita, verificou-se que não houve o atendimento ao seu principal objetivo, que é dar transparência às renúncias de receitas previstas na LDO para uma melhor avaliação do seu impacto nas metas fiscais fixadas, bem como aos requisitos exigidos para a concessão ou ampliação de benefícios de natureza tributária dispostos no art. 14 da LRF, contrariando o pressuposto da transparência insculpido no art. 1º, § 1º, da LRF.

Quanto ao demonstrativo apresentado a análise destacou os seguintes pontos:

- a. não identificou os programas e beneficiários favorecidos, bem como a análise dos critérios estabelecidos para as renúncias de receitas, o que permitiria um melhor acompanhamento da evolução da concessão dos benefícios fiscais, assegurando transparência, em linha de coerência com os princípios insculpidos na LRF, diante do volume dos valores envolvidos.
- b. apresentou um crescimento da renúncia no triênio 2016 a 2018, entretanto, não foi possível verificar se o crescimento é decorrente da manutenção dos programas de incentivos fiscais vigentes ou da concessão de novos benefícios e ampliação de incentivos já existentes, tendo em vista que não somente as concessões de novos benefícios, mas também as ampliações de incentivo ou benefício de natureza tributária já existente deverão atender ao disposto no art. 14 da LRF.

- c. não identificou os dispositivos legais que concederam as renúncias, bem como dos prazos de vigência, o que permitiria melhor controle e a avaliação da concessão dos benefícios.

Diante do exposto, foi sugerido, no Relatório de Acompanhamento da Gestão Fiscal TC 4/2016, determinações e a realização de Levantamento com base no art. 191 da Resolução TC 261/2013. Entretanto, as sugestões não foram acatadas pelo Plenário desta Corte de Contas (Acórdão TC 325/2017 - Plenário) com a justificativa de evitar decisões conflitantes, considerando que a matéria está sendo analisada nos autos do processo TC 2734/2016 (principal), que é composto por outros processos apensados: TC 4055/2013; TC 4149/2013; TC 4054/2013; TC 4305/2013; TC 4217/2013; TC 2626/2013; 3961/2013 e TC 8332/2016.

Por fim, no Demonstrativo 8 - Margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado, observou-se que não demonstra a forma pela qual os valores apresentados foram obtidos, embasados por dados tais como indicadores de atividade econômica, atividades desenvolvidas pela Administração Pública, que foram direcionados e geraram os resultados apresentados, e outros que contribuam para dar consistência ao referido demonstrativo, sendo objeto de monitoramento, conforme Decisão TC 127/2016 exarada pelo Plenário no âmbito do Processo TC 1212/2015 (LDO-2015).

3.2.2.2 Anexo de Riscos Fiscais

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

A análise do Demonstrativo de Riscos Fiscais e Providências destacou que não foram identificados nem estimados os riscos orçamentários relacionados à frustração de arrecadação, restituição de tributos a maior, discrepância de projeções entre outros riscos fiscais, bem como não foram apresentadas as providências a serem tomadas, caso tais riscos se concretizem. Tal fato já foi objeto de recomendação por meio da Decisão TC 127/2016 exarada pelo Plenário no âmbito do Processo TC

1212/2015, que trata da análise da LDO para o exercício de 2015, sendo objeto de monitoramento por esta Corte de Contas.

3.2.3 Lei Orçamentária Anual

A Constituição Federal, no art. 165, inciso III e § 5º, determina que lei de iniciativa do Poder Executivo estabeleça o orçamento anual, o qual compreenderá o orçamento fiscal, referente aos poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive das fundações instituídas e mantidas pelo poder público; o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto; e o orçamento da seguridade social, abrangendo as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo poder público.

Em atendimento ao disposto no § 5º do artigo 165 da Constituição Federal, no § 5º do artigo 150 da Constituição Estadual e na LDO 10.395/2015, a LOA para o exercício financeiro de 2016, Lei Estadual 10.492/2016, em seus artigos 2º e 4º, estimou a receita total do Estado no montante de R\$ 17.050.865.636,00 e fixou a despesa em igual valor, compreendendo os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. Quanto ao Orçamento de Investimento, sua despesa foi fixada em R\$ 443.761.503,00, conforme art. 7º da LOA.

A seguir são apresentadas de forma resumida as conclusões acerca do teor da LOA para o exercício de 2016 (Lei Estadual 10.492/2016), com base nas análises realizadas nos processos de acompanhamentos da gestão fiscal durante o exercício de 2016³⁵. Ressalta-se que as observações constantes na conclusão de cada item a seguir já foram objeto de apreciação pelo Plenário desta Corte de Contas, conforme Decisão TC 3553/2016 – Plenário e Acórdão 325/2017- Plenário.

3.2.3.1 Autorização para abertura de Créditos Adicionais

O Capítulo III da LOA autoriza o Poder Executivo a abrir créditos suplementares da seguinte forma (art.6º):

³⁵Relatórios de Acompanhamento - 1/2016 e 4/2016, Manifestações Técnicas 751/2016 e 1010/2016, Processo TC 4733/2016 e 5948/2016, respectivamente.

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

I - até o limite de 20% (vinte por cento) do total da Lei Orçamentária, de acordo com o disposto no § 5º do art. 17 da Lei de Diretrizes Orçamentárias 10.395, de 2015, mediante a utilização de recursos provenientes de anulação de dotações orçamentárias, conforme inciso III do § 1º do art. 43 da Lei Federal nº 4.320, de 17.3.1964;

II - à conta de recursos de excesso de arrecadação, nos termos do inciso II do § 1º e §§ 3º e 4º do art. 43 da Lei Federal nº 4.320, de 1964;

III - à conta de superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício de 2014, nos termos do inciso I do § 1º e § 2º do art. 43 da Lei Federal 4.320, de 1964;

IV - à conta do produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao Poder Executivo realizá-las, conforme inciso IV do § 1º do art. 43 da Lei Federal 4.320, de 1964;

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

a) amortização e encargos da dívida;

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

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

Quanto ao referido dispositivo, observou-se que o inciso I estabeleceu um limite para abertura de créditos suplementares de 20% do total da LOA mediante a utilização de recursos provenientes de anulação de dotações orçamentárias. Contudo, o art. 6º apresentou em seus incisos II, III, IV, V e VI outras fontes para abertura de créditos adicionais, sem estabelecer o limite para abertura desses créditos.

Assim, concluiu a análise técnica que, para as situações contidas nos incisos II ao VI, o Poder Executivo estaria autorizado a abrir crédito adicional sem qualquer percentual preestabelecido na LOA, em desacordo com o art. 167, inciso VII, da Constituição da República³⁶; com o art. 5º, § 4º, da LRF³⁷, e com o artigo 7º, inciso I, da Lei 4.320/1964³⁸, caracterizando autorização para abertura de créditos ilimitados.

Diante do exposto, foi sugerido, com fundamento no artigo 329, §7º, do Regimento Interno (Resolução TC 261/2013), determinação ao Poder Executivo Estadual para que, na elaboração das próximas LOAs, abstenha-se de incluir dispositivos com

³⁶Art. 167. São vedados:

[...]

VII - a concessão ou utilização de créditos ilimitados;

³⁷Art. 5º O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar:

[...]

§ 4º É vedado consignar na lei orçamentária crédito com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada.

³⁸Art. 7º A Lei de Orçamento poderá conter autorização ao Executivo para:

I - Abrir créditos suplementares até determinada importância obedecidas às disposições do artigo 43;

autorização para abertura de créditos ilimitados em observância às vedações contidas no art. 167, inciso VII, da Constituição Federal e no art. 5º, § 4º, da LRF.

No entanto, a referida sugestão não foi recepcionada pelo Plenário desta Corte de Contas, conforme Decisão – Plenário 3553/2016, abaixo transcrita:

[...]

O referido Relatório (RF-ACO 001/2016) apresenta determinações e recomendações referentes aos aspectos gerais relacionados à responsabilidade da gestão fiscal: planejamento, orçamento e parâmetros fiscais; acompanhamento da gestão orçamentária e o monitoramento de decisões anteriores, o qual legítimo, nos termos da sua fundamentação.

Entretanto, faço ressalvas e dirijo de três determinações constantes do mencionado Relatório, as quais transcrevo abaixo, sem prejuízo de uma reconsideração futura, pelas razões que passarei a expor:

[...]

2. A Determinação sugerida pela Área Técnica (Item 3.3.1, fls. 52-53 do Relatório de Acompanhamento 00001/2016-2) para que o Poder Executivo Estadual, a partir da próxima LOA abstenha-se de incluir dispositivos com autorização para abertura de créditos suplementares ilimitados em observância às vedações contidas no art. 167, inciso VII, da Constituição Federal e no art. 5º, § 4º, da LRF.

No entendimento da Área Técnica os incisos II ao VI da LOA autoriza o Poder Executivo a abrir crédito adicional sem qualquer percentual determinado, estando, portanto, em desacordo com o art. 167, inciso VII, da Constituição da República; com o art. 5º, § 4º, da Lei de Responsabilidade Fiscal, e com o artigo 7º, inciso I, da Lei 4.320/1964.

Vejamos os dispositivos mencionados na LOA que sustentam a sugestão da área Técnica:

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

I - até o limite de 20% (vinte por cento) do total da Lei Orçamentária, de acordo com o disposto no § 5º do art. 17 da Lei de Diretrizes Orçamentárias 10.395, de 2015, mediante a utilização de recursos provenientes de anulação de dotações orçamentárias, conforme inciso III do § 1º do art. 43 da Lei Federal 4.320, de 17.3.1964;

II - à conta de recursos de excesso de arrecadação, nos termos do inciso II do § 1º e §§ 3º e 4º do art. 43 da Lei Federal 4.320, de 1964;

III - à conta de superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício de 2014, nos termos do inciso I do § 1º e § 2º do art. 43 da Lei Federal 4.320, de 1964;

IV - à conta do produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao Poder Executivo realizá-las, conforme inciso IV do § 1º do art. 43 da Lei Federal 4.320, de 1964;

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

a) amortização e encargos da dívida;

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

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

Verifico na leitura das redações dos incisos referidos não haver permissivos ilimitados, uma vez que o termo utilizado – “à conta de” – condiciona a um limite, restringido ao alcance da abertura do crédito correspondente, ou seja, o limite para abertura de crédito por excesso de arrecadação é o próprio excesso, do mesmo modo para o superávit patrimonial, como para os demais casos. Portanto, não são variáveis que o gestor determina, mas

sim determinadas de maneira preponderante de fatores externos, que ficarão limitadas à conta de cada alcance. Razão que não recepciono a sugestão proposta.

[...]

Por todo o exposto, deixo de acompanhar, divergindo da área técnica e do MPEC, sem prejuízo de futuras reconsiderações, às determinações sugeridas pela Área Técnicas, a seguir pautadas:

[...]

- item 3.3.1 Autorização para abertura de Créditos Adicionais, do RF-ACO 001/2016 - fls. 52-53 – para que, a partir da próxima LOA, abstenha-se de incluir dispositivos com autorização para abertura de créditos ilimitados em observância às vedações contidas no art. 167, inciso VII, da Constituição Federal e no art. 5º, § 4º, da LRF.

3.2.3.2 Detalhamento das Receitas e Planos de Aplicação referente ao Fundo Financeiro e Fundo Previdenciário

O inciso I, § 2º, do artigo 2º e artigos 71 e 72 da Lei 4.320/64 estabelecem:

Art. 2º ...

§ 2º Acompanharão a Lei de Orçamento:

I - Quadros demonstrativos da receita e planos de aplicação **dos fundos especiais**;

Art. 71. Constitui fundo especial o produto de receitas especificadas que por lei se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação.

Art. 72. A aplicação das receitas orçamentárias vinculadas a fundos especiais far-se-á **através de dotação consignada na Lei de Orçamento** ou em créditos adicionais. (g.n.)

Constatou-se que não há entre os demonstrativos do Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo (IPAJM) o detalhamento das receitas e planos de aplicação referente ao Fundo Financeiro e Fundo Previdenciário, criados pela Lei Complementar Estadual 282/2004 na estrutura do IPAJM, evidenciando, assim, o atendimento parcial do inciso I, § 2º, do artigo 2º e artigos 71 e 72 da Lei 4.320/64.

Verificou-se que a dotação do órgão (60) Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo foi alocada em sua totalidade na unidade orçamentária (60201) Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo.

Diante do relatado, ressaltou-se que esta Corte de Contas, por meio da Decisão TC 126/2015 exarada pelo Plenário, no âmbito do Processo TC 2397/2015 (LOA-2015), já havia determinado ao Poder Executivo para que, na elaboração das próximas

LOAs, promovesse as adequações necessárias na elaboração do Orçamento da Seguridade Social, em especial, no orçamento do Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo, observando a necessária evidenciação segregada dos fundos, sendo objeto de monitoramento por esta Corte de Contas.

3.2.3.3 Previsão de Contribuição Previdenciária para Amortização de Déficit Atuarial

A análise da LOA-2016 constatou que, dentre as receitas previstas do órgão (60) Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo, a rubrica 7.2.1.0.29.13 Contribuição Previdenciária para Amortização de Déficit Atuarial no valor de R\$ 1.884.471.000,00, refere-se a recursos do tesouro repassados para cobertura de insuficiências financeiras, do Fundo Financeiro, e, conforme estabelecido na Nota Técnica da STN 633/2011, devem ser contabilizados como uma interferência financeira, isto é, de forma extraorçamentária. A referida impropriedade também foi relatada na análise da LOA-2015 (Processo TC 2397/2015).

Constatou-se, ainda, como consequência do relatado no parágrafo anterior, a ausência de evidenciação das despesas orçamentárias que são custeadas pela fonte tesouro no orçamento do Instituto de do Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo.

Diante do exposto, conclui-se que parte da folha de pagamento dos benefícios previdenciários do Fundo Financeiro é custeada com recursos vinculados e outra parte é custeada com recursos do Tesouro (cuja fonte é 101), no entanto, o orçamento da despesa não evidencia essa realidade, caracterizando uma inobservância ao princípio da evidenciação previsto nos artigos 85, 89 e 90 da Lei 4.320/64, bem como do art. 12 da LRF, quando da elaboração da LOA para o exercício de 2016 (Lei 10.347/2015), pois o orçamento do órgão (60) Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo (Orçamento da Seguridade Social), não evidencia de forma clara e coerente a realidade do RPPS do Estado do Espírito Santo.

Registrou-se, ainda, que esta Corte de Contas, por meio da Decisão - Plenário TC 126/2015 exarada no âmbito do Processo TC 2397/2015 (que trata da análise da LOA para o exercício de 2015), determinou ao Poder Executivo que, na elaboração das próximas LOAs, abstenha-se de prever a Receita Corrente Intraorçamentária na rubrica 7.2.1.0.29.13 “ContribPrevid para Amort Déficit Atuarial” e fixe despesas orçamentárias no Fundo Financeiro utilizando a fonte tesouro na mesma proporção do valor dos Recursos repassados para Cobertura de Insuficiências Financeiras, sendo objeto de monitoramento por esta Corte de Contas.

3.2.3.4 Demonstrativo Regionalizado de Isenções, Remissões, Subsídios Benefícios Fiscais – Anexo VI

Na análise realizada, constatou-se que o referido Demonstrativo não foi elaborado de modo regionalizado, conforme exigido pelo art. 165, § 6º, da CF.

Registrou-se que na análise da LOA referente ao Exercício 2014 (Processo TC 1223/2014) o Plenário desta Corte de Contas recomendou (Decisão - Plenário TC 1084/2015) que, na elaboração das próximas Leis Orçamentárias, fosse observado o disposto no art. 165, § 6º, da CF. Entretanto, constatou-se que a referida recomendação não foi implementada pelo Governo do Estado.

Diante do exposto, foi sugerida determinação ao Poder Executivo quanto à inclusão do Demonstrativo Regionalizado do Efeito, sobre as Receitas e Despesas, Decorrente de Isenções, Anistias, Remissões, Subsídios e Benefícios de Natureza Financeira, Tributária e Creditícia nas próximas Leis Orçamentárias (Processo TC 5948/2016). Contudo, a referida determinação não foi acatada pelo Plenário desta Corte de Contas (Acórdão TC 325/2017-Plenário) com a justificativa de evitar decisões conflitantes, tendo em vista que a matéria está sendo analisada nos autos do processo TC 2734/2016 (principal), que contém outros processos apensados: TC 4055/2013; TC 4149/2013; TC 4054/2013; TC 4305/2013; TC 4217/2013; TC 2626/2013; TC 3961/2013 e TC 8332/2016.

3.2.3.5 Relação de Precatórios

Constatou-se que a relação de precatórios foi protocolizada nesta Corte de Contas no prazo previsto no art. 133, inciso III, da Resolução TC 261/2013. Contudo, verificou-se que a relação encaminhada não apresentou todos os elementos elencados na referida Resolução, carecendo de informações relativas à data do trânsito em julgado e à natureza do processo. Por essa razão, caberia recomendação no sentido de que as próximas LOAs apresentassem todos os requisitos exigidos por esta Corte de Contas.

Porém, foi ressaltado que a Emenda Regimental 006 de 12/4/2016 revogou o artigo 133 da Resolução 261/2013, razão pela qual não foi sugerida qualquer recomendação quanto a este item.

3.2.3.6 Reserva de Contingência

De acordo com o disposto na LRF, art. 5º, inciso III, alínea b, a Lei Orçamentária Anual conterá reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na Lei de Diretrizes Orçamentárias, destinada ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos. Trata-se, portanto, de uma reserva técnica, que, de forma preventiva, visa à cobertura orçamentária para eventuais e imprevisíveis riscos fiscais.

Constatou-se que a LOA-2016 identificou a reserva de contingência, bem como a forma de utilização e montante, definidos com base na receita corrente líquida, estabelecida na LDO, destinada ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos, em atendimento ao disposto no art. 5º, inciso III, alínea b da LRF.

3.2.3.7 Regra de Ouro

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 167, inciso III³⁹, estabelece que as realizações de operações de crédito não podem exceder as despesas de capital,

³⁹ Art. 167. São vedados: [...]

ressalvadas as provenientes de créditos adicionais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta.

A análise da LOA-2016 constatou na previsão do orçamento que o total das receitas de operações de crédito se mostrou inferior ao montante fixado para as despesas de capital, conforme previsto no inciso III, art. 167 da CF/1988.

3.2.3.8 Dívida Pública

O § 1º do artigo 5º da LRF exige que o projeto da LOA contenha todas as despesas relacionadas à dívida pública, assim como as receitas que as atenderão. Em seguida, o § 2º estabelece que o refinanciamento da dívida seja apresentado de forma separada na lei orçamentária e nas leis de créditos adicionais.

Da análise realizada nos anexos integrantes da LOA, verificou-se que as despesas relativas à dívida pública do Estado do Espírito Santo, bem como as fontes de recursos que as atenderão constam da LOA. Observou-se, ainda, que o refinanciamento da dívida pública foi apresentado de forma destacada, evidenciando o cumprimento ao disposto no § 2º do artigo 5º da LRF.

3.2.4 Compatibilidade dos Instrumentos de Planejamento

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

Destaca-se que, no caso de não ocorrer a integração desses instrumentos, não haverá garantias de que a política pública atingirá os objetivos pretendidos e tem-se, assim, o risco de o poder público aplicar esforços para fins não estabelecidos

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

devidamente, incorrendo em dispêndio de recursos públicos em maior proporção que o necessário.

A LDO-2016 (Lei 10.395/2015), em seu Capítulo II, trata das metas e prioridades da Administração Pública Estadual e, especificamente em seu artigo 3º, declara que, atendidas as despesas que constituem obrigação constitucional ou legal do Estado e as de funcionamento dos órgãos e entidades que integram os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, as prioridades e metas da Administração Pública Estadual terão precedência na alocação dos recursos na LOA-2016 (Lei 10.492/2016). Declara, ainda, que essas prioridades e metas serão definidas e identificadas em anexo próprio na LOA-2016, de forma compatível com o estabelecido no PPA 2016-2019.

Nesse contexto, integram a LOA-2016: o Anexo VIII - Demonstrativo da Compatibilidade dos Orçamentos com a LDO (Lei 10.395 /2015) e com o Projeto de Lei do PPA 2016/2019; e o Anexo IX - Prioridades e Metas.

Realizada a confrontação entre o PPA 2016-2019 e o Anexo VIII da LOA-2016, esse apresenta os recursos de todas as fontes a serem alocados a cada programa no exercício de 2016, inclusive os programas destinados exclusivamente a operações especiais, dispensados de integrar o PPA 2016-2019⁴⁰, e a Reserva de Contingência.

Em atenção ao artigo 3º da LDO-2016 foi publicado o Anexo IX da LOA-2016, no qual constam as Prioridades e Metas da Administração Pública Estadual para 2016. Observou-se, entretanto, que nos termos do artigo 165, § 2º, da Constituição Federal, as metas e prioridades da administração deveriam constar da LDO, sendo assim um dos parâmetros de orientação para elaboração da LOA, conforme relatado na subseção 3.2.2 deste relatório. Destacou-se, ainda, que o Anexo em tela não foi publicado com detalhamento por ação, de acordo com o PPA, além de não apresentar as metas físicas e financeiras por ação a serem atingidas no exercício de 2016, o que traria maior transparência à execução orçamentária.

⁴⁰ PPA 2016-2019 (Lei 10489/2016, art. 1º, § 2º).

Portanto, no que tange à compatibilidade entre os instrumentos de planejamento (PPA 2016-2019, LDO-2016 e LOA-2016), observou-se o atendimento parcial ao caput do art. 5º da LRF, pois, em decorrência do nível de informações apresentadas, entendeu-se que há limitação de escopo, uma vez que no PPA não constam as metas físicas e financeiras discriminadas por ano de execução. Na LDO-2016 ficaram ausentes as metas e prioridades da administração, deslocadas para a LOA-2016, cujos Anexos VIII e IX que cuidaram da compatibilidade, prioridades e metas nos instrumentos, apresentam-se incompletos, pois não constaram as metas físicas.

A referida matéria foi objeto de análise por esta Corte de Contas que prolatou a Decisão TC 3553/2016 - Plenário, determinando ao Poder Executivo Estadual que, a partir da próxima LDO, inclua o Anexo “IX - Prioridades e Metas”, contendo os programas orçamentários a serem priorizados com as respectivas metas físicas por ação, pois o PPA 2016-2019 assim detalha essas metas, conferindo maior transparência na compatibilidade entre os instrumentos de planejamento, em atendimento ao caput do art. 5º da LRF e § 2º do art. 165 da Constituição Federal.

Quanto à compatibilidade da programação do Orçamento com as Metas Fiscais estabelecidas na LDO, o artigo 5º, inciso I, da LRF exige que o projeto da LOA apresente, em anexo, o demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e as metas constantes da LDO. No entanto, observou-se que não foi apresentado o referido demonstrativo. Esse ponto foi objeto de recomendação por esta Corte de Contas por meio da Decisão TC 126/2016 exarada no âmbito do Processo TC 2397/2015, que analisou a LOA relativa ao exercício de 2015, sendo objeto de monitoramento por esta Corte de Contas.

3.3 GESTÃO ORÇAMENTÁRIA

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

3.3.1 Receitas Orçamentárias

3.3.1.1 Previsão e Arrecadação de Receita

A Lei Orçamentária Anual referente ao exercício financeiro de 2016, Lei 10.492/2016, estimou, inicialmente, em R\$17.050.865.636,00 a receita para o exercício de 2016, compreendendo o Orçamento Fiscal e da Seguridade Social. Segundo os dados apresentados, a previsão inicial foi alterada pela abertura de crédito adicional no montante de R\$ 207.000.000,00, tendo com fonte de recurso operação de crédito autorizada pela Lei Estadual 10.564/2016.

A receita total realizada em 2016 alcançou o montante de R\$ 14.797.829.953,87, representando 85,75% da expectativa de arrecadação do Governo do Estado, conforme evidencia a Tabela a seguir:

Tabela 3.1 – Previsão e Realização de Receitas Orçamentárias – (Em R\$)

RECEITAS	Previsão Inicial (a)	Previsão Atualizada (b)	Receitas Realizadas (c)	Saldo (d)=(c-b)	Varição % (c)/(b)
RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS	17.050.865.636,00	17.257.865.636,00	14.797.829.953,87	-2.460.035.682,13	85,75%
RECEITAS CORRENTES (I)	15.536.236.036,00	15.536.236.036,00	14.436.819.335,89	-1.099.416.700,11	92,92%
Receita Tributária	7.314.873.843,00	7.314.873.843,00	6.566.454.805,90	- 748.419.037,10	89,77%
Receita de Contribuições	2.901.253.206,00	2.901.253.206,00	2.517.095.650,83	- 384.157.555,17	86,76%
Receita Patrimonial	444.946.763,00	444.946.763,00	799.980.878,11	355.034.115,11	179,79%
Receita Agropecuária	600.000,00	600.000,00	3.941,55	- 596.058,45	0,66%
Receita Industrial	22.706.000,00	22.706.000,00	14.618.651,18	- 8.087.348,82	64,38%
Receita de Serviços	134.688.810,00	134.688.810,00	56.256.637,39	- 78.432.172,61	41,77%
Transferências Correntes	4.443.502.527,00	4.311.407.792,00	4.042.067.286,39	- 269.340.505,61	93,75%
Outras Receitas Correntes	273.664.887,00	405.759.622,00	440.341.484,54	34.581.862,54	108,52%
RECEITAS DE CAPITAL(II)	1.514.629.600,00	1.721.629.600,00	361.010.617,98	-1.360.618.982,02	20,97%
Operações de Crédito	1.148.368.000,00	1.355.368.000,00	299.083.624,42	-1.056.284.375,58	22,07%
Alienação de Bens	168.498,00	168.498,00	2.294.154,12	2.125.656,12	1361,53%
Transferências de Capital	306.040.000,00	306.040.000,00	17.264.325,72	- 288.775.674,28	5,64%
Outras Receitas de Capital	60.053.102,00	60.053.102,00	42.368.513,72	- 17.684.588,28	70,55%
SUBTOTAL DAS RECEITAS (III) = (I + II)	17.050.865.636,00	17.257.865.636,00	14.797.829.953,87	-2.460.035.682,13	85,75%
OPERAÇÕES DE CRÉDITO/REFINANCIAMENTO	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
Operações de Crédito Internas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
Operações de Crédito externas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (V) = (III)	17.050.865.636,00	17.257.865.636,00	14.797.829.953,87	-2.460.035.682,13	85,75%
DÉFICIT (VI)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00%
TOTAL (VII) = (V) + (VI)	17.050.865.636,00	17.257.865.636,00	14.797.829.953,87	-2.460.035.682,13	85,75%

Fonte: Balanço Orçamentário do Estado

As receitas correntes totalizaram R\$ 14.436.819.335,89, correspondendo a 92,92% da previsão atualizada, ficando abaixo da expectativa do Governo, que previa a realização de R\$ 15.536.236.036,00, enquanto as receitas de capital totalizaram R\$ 361.010.617,98, sendo realizadas 79,03% abaixo da previsão atualizada (R\$ 1.721.629.600,00).

As receitas tributárias e as transferências correntes, principal origem de recursos dentre as receitas correntes, foram realizadas abaixo da previsão (89,77% e 93,75), com frustração de receita.

O Gráfico a seguir apresenta o comportamento das receitas correntes em relação ao previsto no orçamento ao longo dos exercícios de 2012 a 2016, a preços constantes de dez/2016:

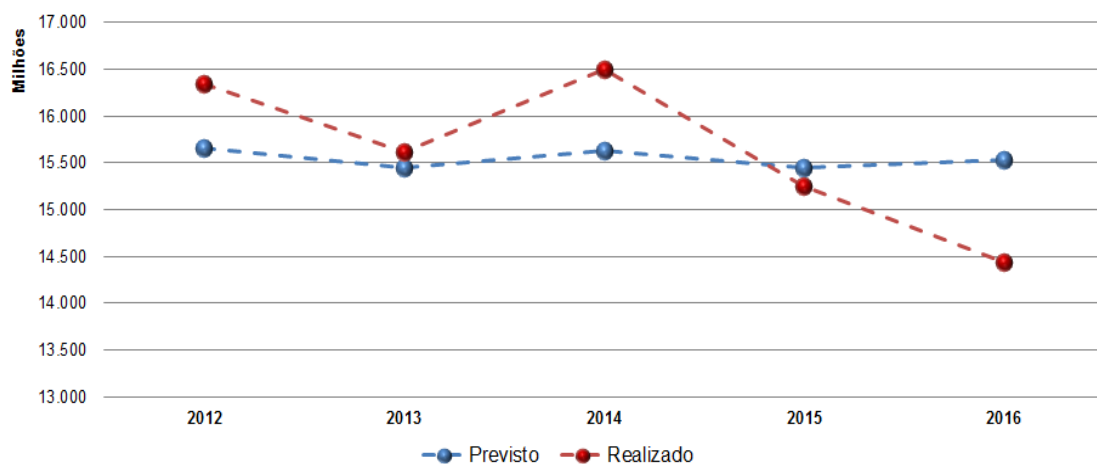


Gráfico 3.1 – Desempenho das Receitas Correntes – Em Milhões R\$ (dez/2016)

Fonte: Relatório Resumido de Execução Orçamentária – Anexo 1 – 2012 a 2016

Nota: Valores constantes atualizados pelo IPCA-IBGE

3.3.1.2 Comportamento da Arrecadação

A Tabela a seguir demonstra que as receitas orçamentárias arrecadadas no exercício de 2016 atingiram a importância de R\$ 14.797.829.953,87, enquanto que, em 2015, alcançaram o valor de R\$ 15.747.733.846,68, o que representou uma redução real de 6,03% no período. Destaca-se, ainda, que as receitas correntes e de capital apresentaram redução real de 5,32% e 27,64%, em relação ao exercício de 2015.

Tabela 3.2 – Comparação das Receitas Orçamentárias 2015 e 2016 (Em R\$)

RECEITAS	2015			2016		Variação % (c/b)
	Valor Corrente (a)	Valor Corrigido - IPCA (b)	% Sobre Total	Valor (c)	% Sobre Total	
RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS	14.816.083.688,28	15.747.727.920,25	100,00%	14.797.829.953,87	100,00%	-6,03%
RECEITAS CORRENTES (I)	14.346.683.862,61	15.248.811.951,90	96,83%	14.436.819.335,89	97,56%	-5,32%
Receita Tributária	6.811.005.368,06	7.239.285.472,21	45,97%	6.566.454.805,90	44,37%	-9,29%
Receita de Contribuições	2.355.311.954,51	2.503.415.383,40	15,90%	2.517.095.650,83	17,01%	0,55%
Receita Patrimonial	624.428.507,57	663.692.946,78	4,21%	799.980.878,11	5,41%	20,53%
Receita Agropecuária	148.776,26	158.131,40	0,00%	3.941,55	0,00%	-97,51%
Receita Industrial	15.005.310,52	15.948.853,45	0,10%	14.618.651,18	0,10%	-8,34%
Receita de Serviços	52.729.501,91	56.045.164,63	0,36%	56.256.637,39	0,38%	0,38%
Transferências Correntes	4.053.290.457,78	4.308.163.793,74	27,36%	4.042.067.286,39	27,32%	-6,18%
Outras Receitas Correntes	434.763.986,00	462.102.206,30	2,93%	440.341.484,54	2,98%	-4,71%
RECEITAS DE CAPITAL(II)	469.399.825,67	498.915.968,35	3,17%	361.010.617,98	2,44%	-27,64%
Operações de Crédito	391.423.121,23	416.036.041,95	2,64%	299.083.624,42	2,02%	-28,11%
Alienação de Bens	52.921,14	56.248,85	0,00%	2.294.154,12	0,02%	3978,58%
Transferências de Capital	26.782.821,79	28.466.941,69	0,18%	17.264.325,72	0,12%	-39,35%
Outras Receitas de Capital	51.140.961,51	54.356.735,85	0,35%	42.368.513,72	0,29%	-22,05%
SUBTOTAL DAS RECEITAS (III) = (I + II)	14.816.083.688,28	15.747.727.920,25	100,00%	14.797.829.953,87	100,00%	-6,03%
OPERAÇÕES DE CRÉDITO/REFINANCIAMENTO (IV)	0,00	0,00	-	0,00	-	-
Operações de Crédito Internas	0,00	0,00	-	0,00	-	-
Operações de Crédito externas	0,00	0,00	-	0,00	-	-
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (V) = (III) + (IV)	14.816.083.688,28	15.747.727.920,25	100,00%	14.797.829.953,87	100,00%	-6,03%
DÉFICIT (VI)	0,00	0,00	-	0,00	-	-
TOTAL (VII) = (V) + (VI)	14.816.083.688,28	15.747.727.920,25	100,00%	14.797.829.953,87	100,00%	-6,03%

Fonte: Balanço Orçamentário do Estado

Nota : Valores referentes ao exercício de 2015 atualizados pelo IPCA-IBGE

O Gráfico a seguir discrimina as receitas correntes realizadas:

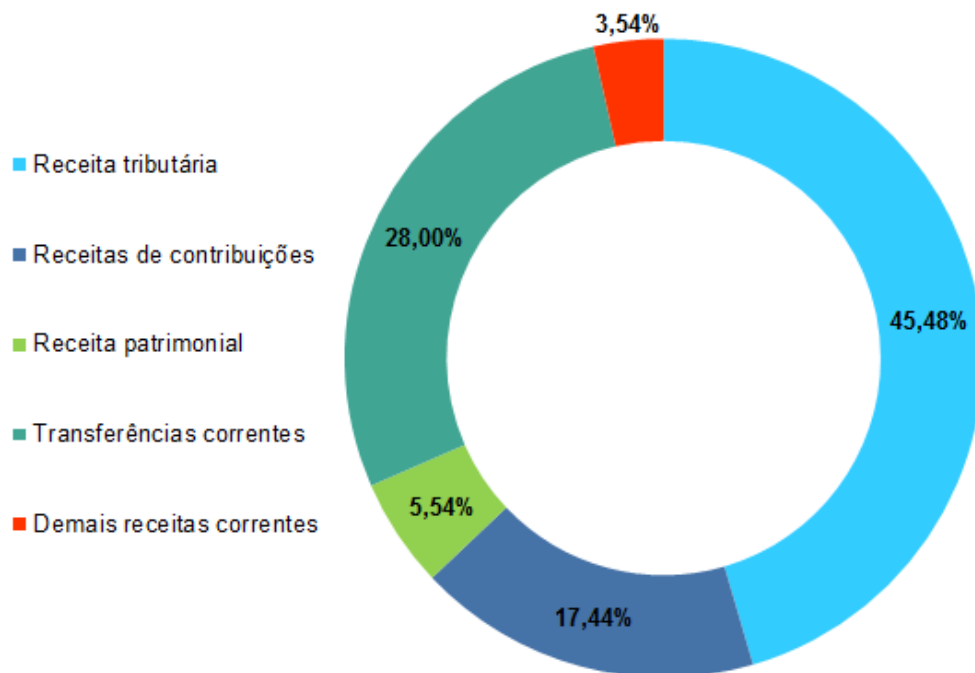


Gráfico 3.2 – Receitas Correntes Realizadas em 2016

Fonte: Balanço Orçamentário do Estado

Como se observa, a receita corrente de valor mais significativo é a tributária, que representou 45,48% do total das receitas correntes realizadas. Dentre as receitas tributárias, destacam-se as receitas de impostos, no valor de R\$ 5.991.598.124,58, responsáveis por 91,25% do total das receitas tributárias. Já as taxas, com R\$ 574.856.681,32, foram responsáveis por 8,75% da arrecadação das receitas tributárias. O desempenho dos impostos se deve principalmente ao ICMS, conforme se observa no Gráfico a seguir:

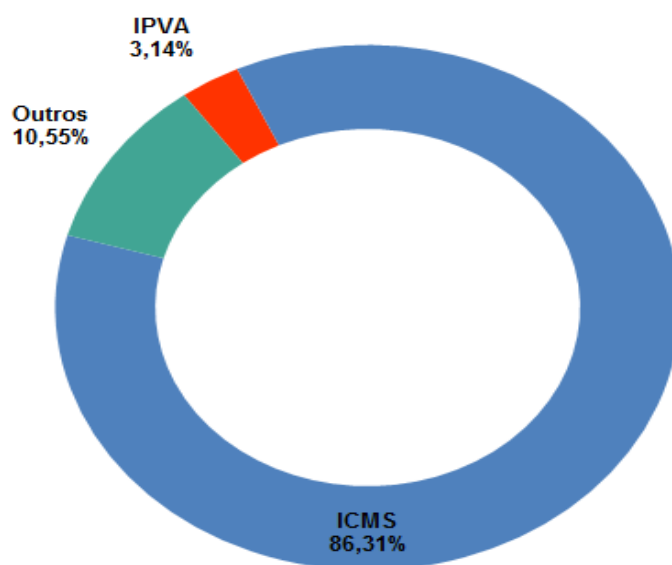


Gráfico 3.3 – Receitas de Impostos

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

A segunda maior receita corrente do Estado é a receita de transferências correntes, que representa 27,32% do total de receitas arrecadadas. Dentre as transferências governamentais, destacam-se a participação na receita da União, seguida da proveniente de compensação financeira, conforme se observa no Gráfico a seguir.

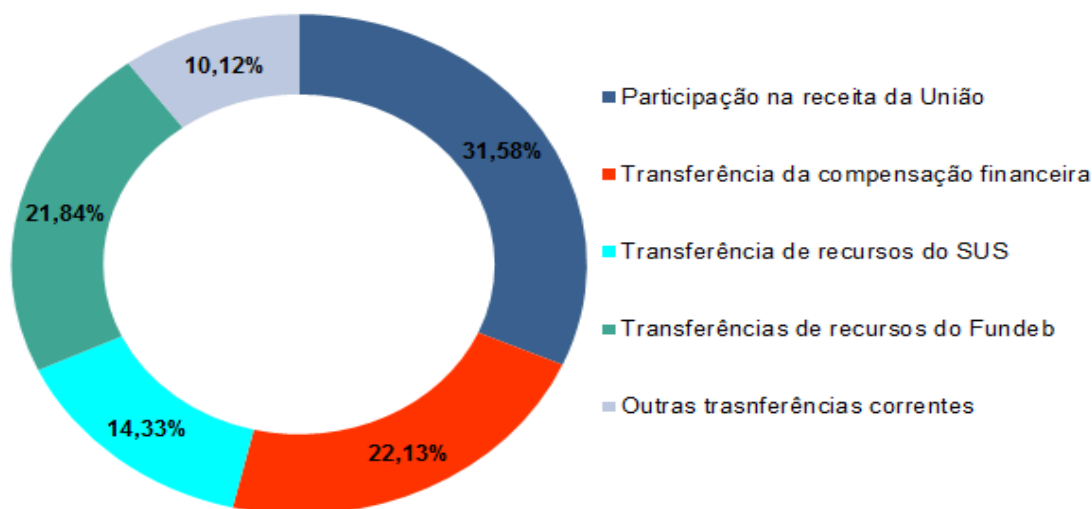


Gráfico 3.4 – Receitas de Transferências Intergovernamentais

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

Dentre as receitas correntes arrecadadas pelo Estado, destacam-se as receitas provenientes da arrecadação do ICMS (R\$ 5.171.254.315,94) e as compensações financeiras oriundas da exploração do petróleo – Royalties (R\$ 890.310.548,94). Ressalta-se que as mesmas foram realizadas com redução de 34,01% (Royalties) e 10,87% (ICMS), em relação ao exercício de 2015.

Segue abaixo Gráfico demonstrativo do volume de receita de royalties e ICMS, nos exercícios de 2012 a 2016, em valores constantes de dez/2016:

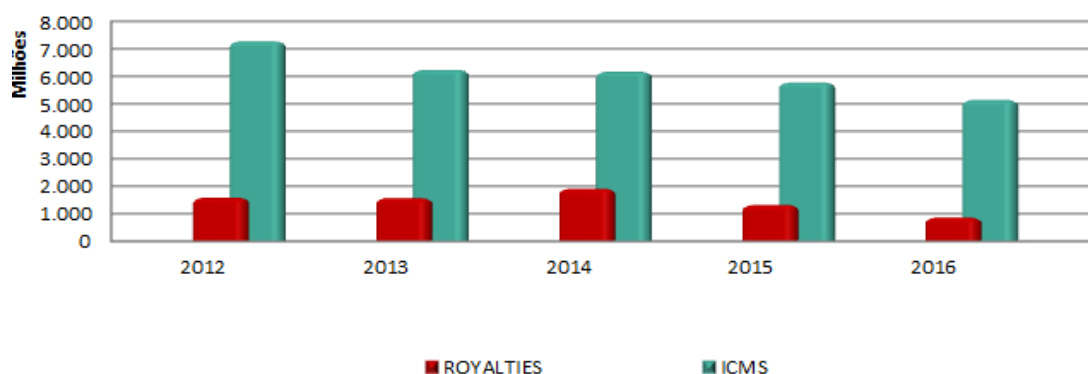


Gráfico 3.5 – Receitas de Royalties e ICMS – (Em milhões de R\$ - dez/2016)

Fonte: Relatório Sigefes - BOR 01 – Receita orçada e realizada no mês e acumulada – Mês 12

Nota: Valores referentes ao exercício de 2012-2015 atualizados pelo IPCA-IBGE

As receitas de capital, que representam os recursos para a realização de investimentos, totalizaram R\$ 361.010.617,98 em 2016, correspondentes a 2,44% do total arrecadado. Conforme observado na Tabela 3.1, “Previsão e Realização de Receitas Orçamentárias – 2016”, a realização das receitas de capital alcançou 20,97% do que havia sido previsto pelo Governo.

Dentre as receitas de capital, as receitas de operações de crédito são as mais significativas, com 82,85% do total. Observa-se, na Tabela 3.1, que em 2016 foi previsto o montante de R\$ 1.355.368.000,00 para as receitas de operação de crédito, o que não se concretizou, sendo realizado o valor de R\$ 299.083.624,42, representando 22,07% da previsão atualizada, apresentando redução real de 28,11% em relação à receita realizada no exercício de 2015 (Tabela 3.2).

O Gráfico seguinte evidencia a composição das receitas de capital realizadas em 2016.

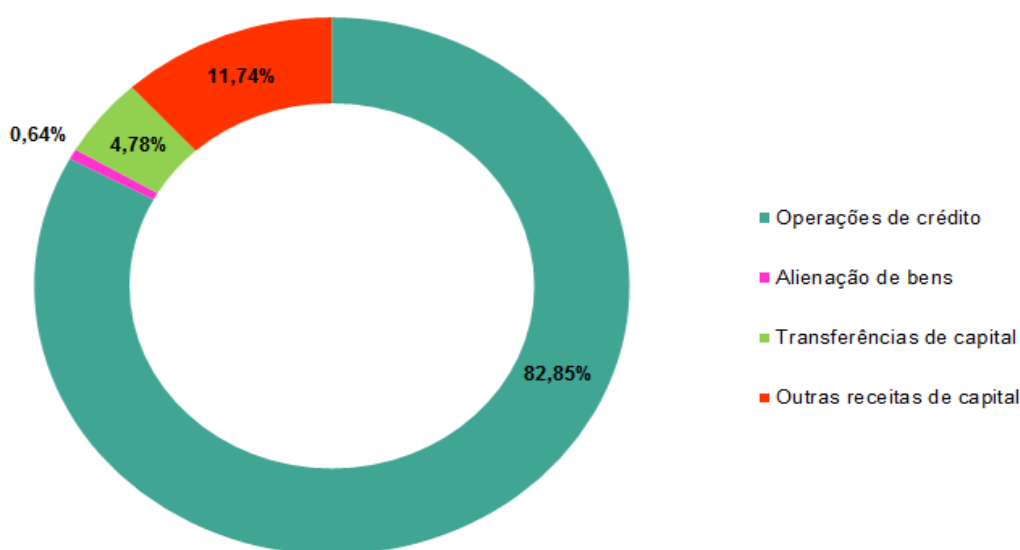


Gráfico 3.6 – Receitas de Capital
Fonte: Balanço Orçamentário do Estado

3.3.2 Despesas Orçamentárias

3.3.2.1 Abertura de Créditos Adicionais

No exercício de 2016, a Lei Orçamentária Anual - LOA (Lei 10.492/2016) autorizou, inicialmente, no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS), despesas no montante de R\$ 17.050.865.636,00. No decorrer do exercício, as

alterações orçamentárias elevaram este montante em 6,41%, (R\$ 1.092.693.602,25), totalizando R\$ 18.143.559.238,25 de despesas autorizadas para o exercício. Ressaltamos que foram abertos créditos adicionais no montante de R\$ 1.653.500.866,08 que não implicaram no aumento da despesa autorizada, financiados pela anulação total ou parcial de dotação, que representam 9,07% da programação orçamentária inicialmente estabelecida na LOA.

A Tabela a seguir registra os valores abertos por tipo de crédito. Destaca-se que parcela dos créditos adicionais foi suportada por cancelamento de dotações já previstas na LOA, cujos valores também estão registrados, conforme demonstrado a seguir:

Tabela 3.3 – Abertura de Créditos Adicionais (Em R\$)

Créditos Adicionais	
Suplementares	2.599.163.279,08
Especiais	147.031.189,25
Extraordinários	0,00
Total Bruto	2.746.194.468,33
(-) Cancelamentos	1.653.500.866,08
Total Líquido	1.092.693.602,25

Fonte: Sistema Sigefes/Balancete Geral do Estado

Na Tabela abaixo, verifica-se o montante de créditos adicionais abertos por fonte:

Tabela 3.4 – Créditos Adicionais por Fonte (Em R\$)

Créditos Adicionais	2.746.194.468,33
Cancelamento/anulação de Dotação	1.653.500.866,08
Superávit Financeiro do Exec. Anterior	885.693.602,25
Operações de Crédito autorizadas	207.000.000,00

Fonte: Sistema Sigefes/Balancete Geral do Estado

Quanto à abertura de crédito adicional por superávit financeiro apurado no balanço patrimonial do exercício anterior, uma das fontes de recursos para abertura de créditos adicionais, prevista no art. 43 da Lei 4.320/64, é importante registrar que o

superávit financeiro apurado ao final do exercício de 2015 foi de R\$ 3.770.800.410,77, sendo que, desse total, o montante de R\$ 885.693.602,25 foi utilizado para abertura de créditos adicionais.

Analisando os decretos referentes a abertura de Crédito adicional por superávit financeiro, verifica-se que a fonte 04 (Ações e Serviços de Saúde) teve créditos suplementares superiores ao montante do superávit apurado no balanço de 2015. A referida impropriedade será analisada na subseção 5.3.3.1 que trata do Balanço Geral do Estado, que contempla a análise específica dos créditos adicionais abertos por superávit financeiro.

Para a verificação do cumprimento dos limites definidos na Lei Orçamentária Anual (art. 6º)⁴¹ quanto à abertura de **créditos suplementares**, efetuou-se o cálculo do valor máximo permitido para suplementação, na forma a seguir demonstrada:

Tabela 3.5 – Créditos Suplementares x Limite LOA (Em R\$)

Descrição		
Orçamento Inicial	R\$	17.050.865.636,00
Limite LOA art. 6º, Inciso I - 20%	R\$	3.410.173.127,20
Créditos Adicionais - Suplementares - 2016	R\$	2.599.163.279,08

Fonte: Sistema Sigefes/Balancete Geral do Estado

⁴¹ **Art. 6º** Fica o Poder Executivo autorizado a abrir créditos suplementares:

I - até o limite de 20% (vinte por cento) do total da Lei Orçamentária, de acordo com o disposto no § 5º do artigo 17 da Lei de Diretrizes Orçamentárias 10.395/15, mediante a utilização de recursos provenientes de anulação de dotações orçamentárias, conforme inciso III § 1º do artigo 43 da Lei Federal 4.320, de 17.3.1964;

II - a conta de recursos de excesso de arrecadação, nos termos do inciso II § 1º e §§ 3º e 4º do artigo 43 da Lei Federal 4.320/64;

III - a conta de superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício de 2014, nos termos do inciso I § 1º e § 2º do artigo 43 da Lei Federal 4.320/64;

IV - a conta do produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao Poder Executivo realizá-las, conforme inciso IV § 1º do artigo 43 da Lei Federal 4.320/64;

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

a) amortização e encargos da dívida;

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

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

Verifica-se que o total dos créditos adicionais suplementares abertos no exercício atingiu o montante de R\$ 2.599.163.279,08, dentro, portanto, do limite de 20% previsto no artigo 6º, inciso I, da Lei Orçamentária Anual (Lei 10.492/2016).

Segundo a Lei 4.320/64, os créditos adicionais especiais são destinados às despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica, são autorizados por lei e abertos por decreto executivo, dependem da existência de recursos disponíveis e, ainda, devem ser precedidos de exposição justificativa⁴². Em 2016, foram abertos créditos adicionais especiais no montante de R\$147.031.189,25, conforme demonstrado a seguir:

Tabela 3.6 – Créditos Adicionais Especiais (Em R\$)

DESCRIÇÃO	AUTORIZAÇÃO	PUBLICAÇÃO	VALOR
Decreto nº 599-S	Artigo 23 da Lei nº 10.395/2015 e Decreto N° 3954-R.	29/04/2016	3.874.543,00
Decreto nº 794-S	Art. 91, inciso III da Constituição Estadual, art. 23 da Lei nº 10.395/2015 e Lei 10.510/2016.	13/06/2016	40.000.000,00
Decreto nº 970-S	Art. 91, inciso III da Constituição Estadual, artigo 23 da Lei nº 10.395/2015 e Lei Complementar nº 830/2016.	18/07/2016 * 19/07/2016 *03/08/2016	62.390.845,43
Decreto nº 1055-S	Art. 91, inciso III da Constituição Estadual, artigo 23 da Lei nº 10.395/2015 e Lei Complementar nº 830/2016.	26/07/2016	12.108.574,47
Decreto nº 1056-S	Art. 91, inciso III da Constituição Estadual, e tendo em vista a autorização contida no artigo 23 da Lei nº 10.395, de 14 de julho de 2015, no Art. 2º da Lei nº 10.563, de 14 de julho de 2016.	26/07/2016	12.000.000,00
Decreto nº 1254-S	Art. 91, inciso III da Constituição Estadual, e tendo em vista a autorização contida na Lei Complementar Nº 828, de 30 de junho de 2016.	30/08/2016	4.323.117,67
Decreto nº 1264-S	Art. 91, inciso III da Constituição Estadual e Lei Complementar Nº 827, de 01 de julho de 2016.	31/08/2016	10.227.294,18
Decreto nº 1397-S	Art. 91, inciso III da Constituição Estadual, e tendo em vista a autorização contida no artigo 23 da Lei nº 10.395, de 14 de julho de 2015, na Lei Complementar nº 830, de 05 de julho de 2016, no Decreto nº 4012-R, de 02 de setembro de 2016.	23/09/2016	1.506.814,50
Decreto nº 1747-S	Art. 91, inciso III da Constituição Estadual, e tendo em vista a autorização contida no artigo 23 da Lei nº 10.395, de 14 de julho de 2015, na Lei nº 10.581, de 05 de outubro de 2016.	01/12/2016	600.000,00
Total dos Créditos Especiais abertos			147.031.189,25

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

Quanto à abertura de créditos suplementares, foi identificada a abertura no montante de R\$ 4.096.652,36, por meio de ato próprio, conforme tabela abaixo:

⁴² Lei 4.320/64 (art. 41, inciso II, art. 42 e art. 43 *caput*).

Tabela 3.7 – Créditos Suplementares abertos por Ato Próprio

Descrição	Data da Publicação	Órgão	Valor
Portaria 021-R	09/03/2016	Secretaria de Estado de Desenvolvimento	1.100,00
Portaria 004-S	17/03/2016	Governadoria do Estado	30.000,00
Portaria 010-R	05/04/2016	Secretaria Estado do Desenvolvimento	34.100,00
Portaria 011-R	19/04/2016	Secretaria de Estado da Segurança Pública e Defesa Social	11.181,00
Portaria 013-R	10/05/2016	Secretaria de Estado de Esportes e Lazer	477.000,00
Ato 2.846	29/06/2016	Assembleia Legislativa do Estado do Espírito Santo	850.000,00
Portaria 015-R	07/07/2016	Secretaria de Estado de Esportes e Lazer	1.000.000,00
Portaria 016-R	18/07/2016	Secretaria de Estado da Agricultura, Abastecimento, Aquicultura e Pesca	356.682,36
Portaria 018-R	29/07/2016	Secretaria de Estado dos Transportes e Obras Públicas	480.000,00
Portaria 019-R	05/08/2016	Procuradoria Geral do Estado	7.000,00
Portaria 033-R	30/11/2016	Secretaria de Estado de Saneamento, Habitação e Desenvolvimento Urbano	489.274,00
Portaria 034-R	01/12/2016	Secretaria de Estado do Trabalho, Assistência e Desenvolvimento Social	75.000,00
Portaria 036-R	08/12/2016	Secretaria de Estado da Saúde	185.000,00
Portaria 037-R	08/12/2016	Secretaria de Estado da Agricultura, Abastecimento, Aquicultura e Pesca	5.315,00
Portaria 039-R	14/12/2016	Secretaria de Estado do Trabalho, Assistência e Desenvolvimento Social	40.000,00
Portaria 041-R	22/12/2016	Secretaria de Estado da Saúde	30.000,00
Portaria 042-R	28/11/2016	Secretaria de Estado do Trabalho, Assistência e Desenvolvimento Social	25.000,00
Total			4.096.652,36

Fonte: Sistema Sigefes/Diário Oficial do ES

Segundo o texto das portarias acima relacionadas, a abertura dos referidos créditos adicionais suplementares é sustentada pelos dispositivos do art. 18 da LDO 10.395/2015, abaixo transcrito:

Art. 18. As classificações das dotações previstas no artigo 6º, as fontes de financiamento do Orçamento de Investimento e os códigos e títulos das ações poderão ser alterados de acordo com as necessidades de execução, mantido o valor total da ação e observadas as demais condições de que trata este artigo, de conformidade com os parágrafos dispostos a seguir.

§ 1º As alterações de que trata o caput poderão ser realizadas, justificadamente, se autorizadas por meio de:

I – ato próprio dos titulares do Poder Executivo, dos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público e da Defensoria Pública, no âmbito da mesma ação, no que se refere a:

a) fontes de recursos, observadas as vinculações previstas na legislação; e
b) grupos de natureza da despesa, entre os grupos "3 - Outras Despesas Correntes", "4 - Investimentos" e "5 - Inversões Financeiras" ou entre os grupos "2 - Juros e Encargos da Dívida" e "6 - Amortização da Dívida"; e

II – portaria da Secretaria de Estado de Economia e Planejamento, no que se refere a:

a) esferas orçamentárias, fontes de financiamento e grupo de natureza da despesa, observadas as vinculações previstas na legislação;
b) títulos das ações, desde que constatado erro de ordem técnica ou legal; e
c) ajustes na codificação orçamentária, decorrentes da necessidade de adequação à classificação vigente, desde que não impliquem em mudança de valores e finalidade da programação.

§ 2º O Governador do Estado poderá delegar, no âmbito do Poder Executivo, ao Secretário de Estado de Economia e Planejamento, a abertura dos créditos suplementares a que se refere o § 1º, I. [g.n]

O artigo supracitado permite que algumas alterações orçamentárias sejam realizadas por ato próprio dos titulares do Poder Executivo, dos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público e da Defensoria Pública e por portaria da Secretaria de Estado de Economia e Planejamento. Em seu §2º há ainda a possibilidade de delegar, no âmbito do Poder Executivo, ao Secretário de Estado de Economia e Planejamento, a abertura dos créditos suplementares no que se refere ao § 1º, I, do art. 18.

A análise técnica de acompanhamento da gestão fiscal (Relatório de Acompanhamento - 1/2016-2, Proc. TC 4733/2016) relatou que a iniciativa de lei sobre matéria orçamentária é de competência privativa do Chefe do Poder Executivo, portanto, a iniciativa das leis orçamentárias e das que autorizem abertura de créditos adicionais, suplementares e especiais, assim como dos decretos que abrem esses créditos cabem ao chefe do Poder Executivo, por força do disposto no art. 61, § 1º, II, "b", e art. 84, XXIII, da CF/88, e art. 7º da Lei 4.320/64.

O artigo 42 da Lei 4.320/64 dispõe que a abertura de crédito suplementar ou especial se fará somente por meio de Decreto Executivo:

Art. 42. Os créditos suplementares e especiais serão autorizados por lei e abertos por decreto executivo.

Diante do exposto, concluiu a área técnica deste Tribunal que os dispositivos previstos no art. 18 da LDO (Lei Estadual 10.395/2015) possibilitavam a invasão da competência privativa do Chefe do Poder Executivo para efetivar abertura de crédito adicional, e foi sugerido ao Plenário desta Corte de Contas determinação no sentido de que, na elaboração das LDOs subsequentes, o Governo do Estado se abstinhasse de prever dispositivos da referida natureza. Contudo, a referida determinação não foi acompanhada pelo Plenário deste Tribunal, conforme relatado na Decisão-Plenário 3553/2016.

3.3.2.2 Execução das Despesas Orçamentárias

O artigo 4º da LOA-2016 fixou, inicialmente, as despesas em R\$ 17.050.865.636,00, a dotação atualizada alcançou o total de R\$ 18.143.559.238,25, apresentando uma

variação positiva de 6,41% em relação à dotação inicial, decorrente da abertura de Créditos Adicionais no montante de R\$ 1.092.693.602,25, conforme relatado na subseção 3.3.2.1.

A despesa empenhada⁴³ no exercício de 2016 alcançou o montante de R\$ 14.015.285.276,56, representando 77,25% da dotação atualizada, conforme evidencia a Tabela a seguir.

Tabela 3.8 – Fixação e Realização de Despesas Orçamentárias (Em R\$)

DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	DOTAÇÃO ATUALIZADA (a)	DESPESAS EMPENHADAS (b)	% Realizado (b/a)*100))	Análise Vertical % b/VIII
DESPESAS CORRENTES	14.196.688.818,77	12.782.660.769,33	90,04%	91,21%
PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS	9.529.316.827,74	8.865.456.659,61	93,03%	63,26%
JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA	341.508.829,14	314.595.539,46	92,12%	2,24%
OUTRAS DESPESAS CORRENTES	4.325.863.161,89	3.602.608.570,26	83,28%	25,70%
DESPESAS DE CAPITAL	3.083.052.528,81	1.106.129.858,31	35,88%	7,89%
INVESTIMENTOS	2.065.617.318,13	541.096.144,69	26,20%	3,86%
INVERSÕES FINANCEIRAS	851.844.333,99	427.633.513,18	50,20%	3,05%
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA	165.590.876,69	137.400.200,44	82,98%	0,98%
RESERVA DE CONTINGÊNCIA	264.991.199,67	0,00	0,00%	0,00%
RESERVA DO RPPS	464.358.000,00	0,00	0,00%	0,00%
Subtotal das Despesas (VI)	18.009.090.547,25	13.888.790.627,64	77,12%	99,10%
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA/ REFINANCIAMENTO (VII)	134.468.691,00	126.494.648,92	94,07%	0,90%
Amortização da Dívida Interna	134.468.691,00	126.494.648,92	94,07%	0,90%
Dívida Mobiliária	0,00	0,00	-	0,00%
Outras Dívidas	134.468.691,00	126.494.648,92	94,07%	0,90%
Amortização da Dívida Externa	0,00	0,00	-	0,00%
Dívida Mobiliária	0,00	0,00	-	0,00%
Outras Dívidas	0,00	0,00	-	0,00%
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (VIII) = (VI+VII)	18.143.559.238,25	14.015.285.276,56	77,25%	100,00%

Fonte: Balanço Orçamentário do Estado

Com base nos dados apresentados, verifica-se que as Despesas Correntes obtiveram a execução de 90,04% das despesas autorizadas, enquanto as Despesas de Capital atingiram o percentual de execução de 35,88% frente à autorização do Poder Legislativo.

⁴³ Art. 35, inciso II, da Lei 4.320/76.

No Gráfico a seguir destaca-se a evolução do percentual de execução das Despesas Correntes e de Capital dos últimos exercícios.

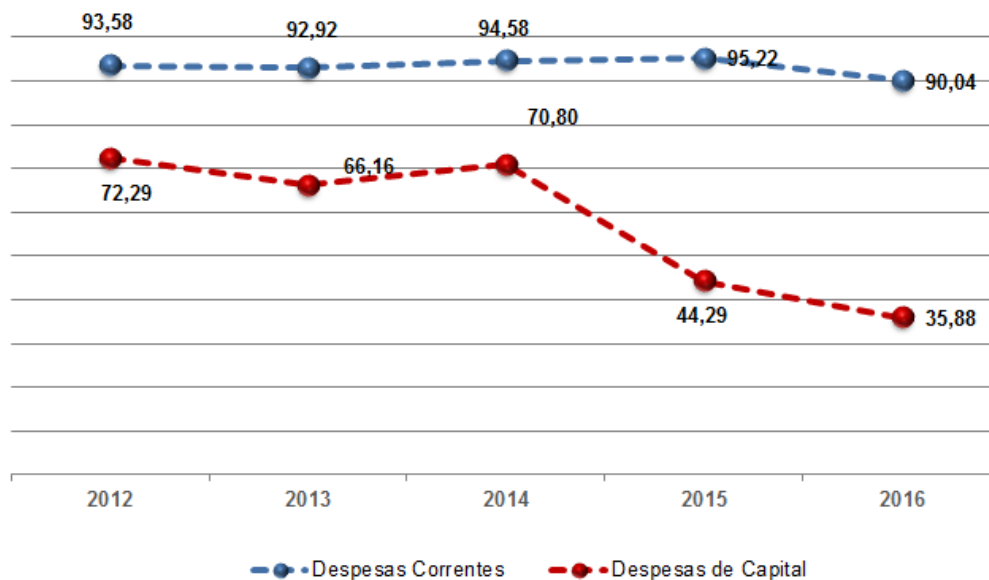


Gráfico 3.7 – Evolução do Percentual de Execução das Despesas Correntes e de Capital
Fonte: Balanço Orçamentário do Estado 2012-2016.

A seguir, visualiza-se a composição das despesas orçamentárias executadas por grupo de despesas. Destacam-se as despesas referentes a Pessoal e Encargos Sociais, com 63,26%, Outras Despesas Correntes, com 25,70%, e Investimentos, com a participação de 3,86%.

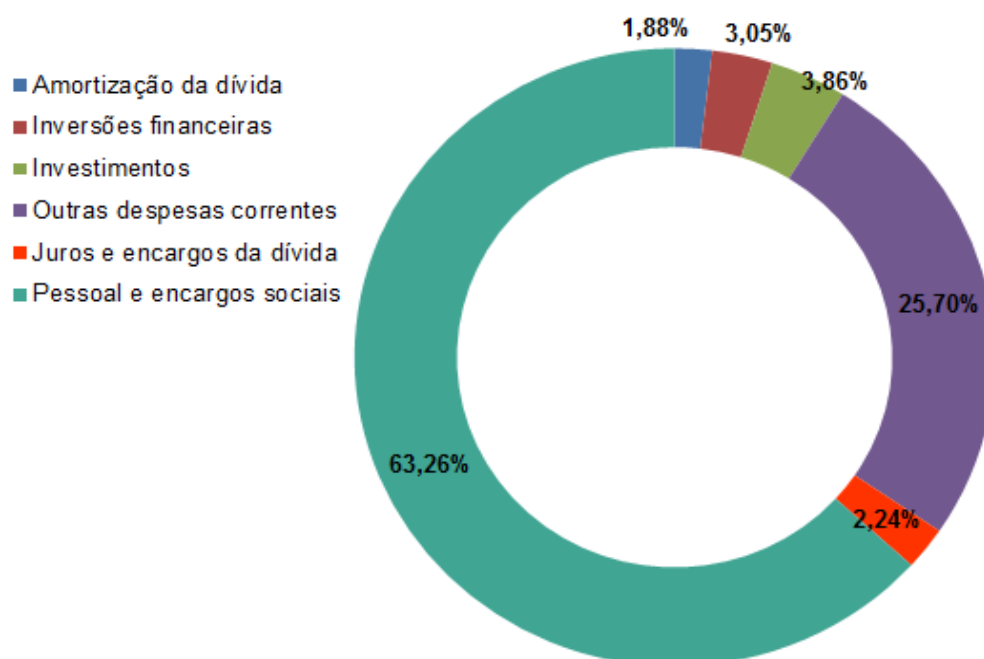


Gráfico 3.8 – Composição das Despesas Orçamentárias em 2016
Fonte: Balanço Orçamentário do Estado

A seguir, apresenta-se a evolução do grupo de despesas “Pessoal e Encargos Sociais” em preços constantes e preços correntes no decorrer dos últimos cinco anos.

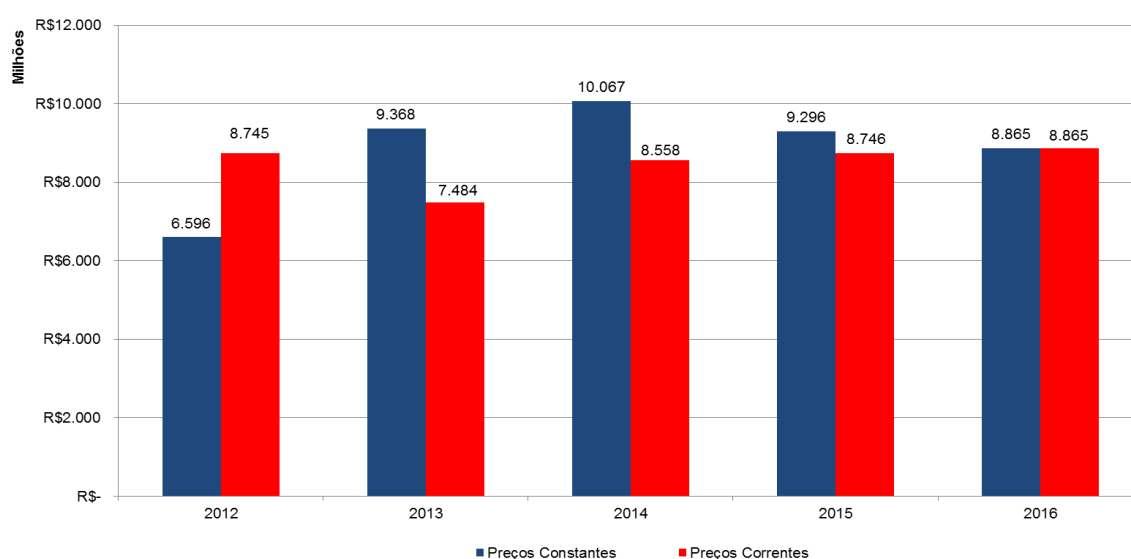


Gráfico 3.9 – Evolução da Despesa Corrente – Pessoal e Encargos Sociais
Fonte: Balanço Orçamentário do Estado 2012-2016
Nota: valores constantes corrigidos pelo IPCA-IBGE

No Gráfico acima, observa-se crescimento nominal de 1,37% e queda real de 7,66% em relação ao exercício de 2015.

Em relação às **Funções de Governo**, destacam-se aquelas com maior percentual de execução no exercício de 2016: Previdência Social com 17,15%, Saúde com 16,86%, Segurança Pública com 14,47%, Educação com 13,55%, Encargos Especiais com 9,11% e Judiciária com 7,08%, conforme demonstrado no Gráfico a seguir:



Gráfico 3.10 – Composição das Despesas por Funções do Governo
Fonte: Anexo 2 - Relatório Resumido de Execução Orçamentária – 6º Bim 2016

3.3.2.3 Resultado Orçamentário

As receitas orçamentárias realizadas somaram R\$ 14.797.829.953,87, em face de despesas orçamentárias que totalizaram R\$ 14.015.285,276,56, sendo observado Superávit na execução orçamentária no valor de R\$ 782.544.677,31. Cabe explicar que, desse montante, o valor de R\$ 666.719.336,02, refere-se ao saldo orçamentário do Fundo Previdenciário do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS).

Ressalta-se que, como reflexo da contabilização indevida do aporte para cobertura de Déficit Financeiro no Fundo Financeiro (RPPS), em desacordo com as normas estabelecidas pelo Manual de Contabilidade aplicado ao Setor Público, relatado na subseção 3.1, na execução orçamentária do Estado, as receitas e despesas orçamentárias, no exercício de 2016, foram elevadas no mesmo patamar, no montante de R\$ 1.570.964.273,94.

3.4 GESTÃO FISCAL

A Lei de Responsabilidade Fiscal tem como princípio básico a responsabilidade na gestão fiscal, e pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas. Para tanto, a LRF determina que os gestores pratiquem uma gestão fiscal compatibilizando a captação e a aplicação de recursos públicos, mediante a implementação de ações planejadas e transparentes que cumpram os limites constitucionais e que mantenham o equilíbrio das contas públicas.

As informações apresentadas nesta subseção buscam averiguar se foram respeitados os princípios, regras e parâmetros estabelecidos pela LRF, destacando-se análises sobre: metas fiscais (resultado primário e nominal), endividamento (dívida consolidada, concessão de garantias e contragarantias, operações de crédito e parcerias público privadas), receita corrente líquida, despesa total com pessoal, disponibilidades de caixa e inscrição em restos a pagar, alienação de ativos e aplicação de recursos, e as receitas de operações de crédito e despesas de capital.

Destaca-se que os Relatórios Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e os Relatórios de Gestão Fiscal (RGF), que serviram de base para as análises desta seção, foram objetos de “acompanhamento” realizado previamente a este Relatório. Em atendimento as determinações da LRF⁴⁴, a Secretaria de Controle Externo de Macroavaliação Governamental – SecexGoverno⁴⁵ realizou durante o exercício de

⁴⁴ Cumprimento da competência de fiscalização da gestão fiscal - Art. 59 da LRF.

⁴⁵ Por competência definida no art. 47, inciso VI, do Regimento Interno (Resolução TC 261/2013) e na Portaria N 041/2013 do TCEES, compete a Secretaria de Controle Externo de Macroavaliação Governamental - SecexGoverno - o acompanhamento e a fiscalização da gestão fiscal dos

2016 o Acompanhamento da Gestão Fiscal do Estado do Espírito Santo, com o objetivo de avaliar a execução orçamentária do Estado, no tocante ao cumprimento das disposições da LDO exercício de 2016, da LOA de 2016, PPA 2016-2019 e da LRF, com ênfase no artigo 59 da LRF. Realizou também as análises de acompanhamento da gestão fiscal do 1º, 2º e 3º quadrimestres de 2016 dos Poderes e órgãos, referidos no art. 20 da LRF, e do RGF Consolidado.

Registra-se que os processos de Acompanhamento da Gestão Fiscal do Estado (Processos TC 4733/2016, 5948/2016, 8812/2016 e 205/2017) integram as presentes contas, bem como o Processo de análise do Relatório de Gestão Fiscal Consolidado (Processo TC 1457/2017). E, para compor um panorama abrangente da administração pública estadual, a subseção 3.4.5 (despesa com pessoal) e subseção 3.4.6 (disponibilidades de caixa e inscrição em restos a pagar) contemplam informações sobre os demais Poderes e o Ministério Público.

3.4.1 Aspectos Relacionados à Responsabilidade da Gestão Fiscal

A Constituição Federal de 1988 estabelece que o Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre (art. 165, § 3º, da CF), o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), da mesma forma estabelecem a Constituição Estadual (art. 150, § 3º, da CE). A LRF determina as normas para elaboração e publicação do RREO (art. 52 e 53 da LRF), e o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF)⁴⁶, produzido pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), estabelece as regras de harmonização a serem observadas, de forma permanente, pela Administração Pública para a elaboração do RREO.

A função do RREO é expor, de modo resumido, a situação orçamentária e financeira do governo. Por meio de seu acompanhamento é possível ao governo antecipar situações de déficits ou insuficiência, possibilitando a realização de correção dos desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

Poderes e órgãos da Administração Pública estadual, inclusive com a finalidade de subsidiar a análise das contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado.

⁴⁶ Portaria STN 533/2014, válida para o exercício de 2016.

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

A seguir serão relatados os resultados da avaliação das formalidades, quanto ao cumprimento dos prazos de publicação, assinaturas e remessa ao Tribunal de Contas dos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária (RREO) e dos Relatórios de Gestão Fiscal (RGF), com base nos processos de acompanhamentos da gestão fiscal durante o exercício de 2016.

3.4.1.1 Formalidades: Publicação, Assinaturas e Remessa ao TCEES

Observou-se que os Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária (RREO) e os Relatórios de Gestão Fiscal (RGF) foram elaborados nos termos dos artigos 52 a 55 da LRF, c/c o § 3º, do art. 165 da Constituição Federal e o art. 150, § 3º, da Constituição Estadual, publicados tempestivamente no Diário Oficial e encaminhados ao Tribunal de Contas do Estado dentro do prazo estabelecido pelo artigo 2º da Resolução TC 162/2001, bem como apresentaram todas as assinaturas exigidas na LRF.

A Tabela a seguir apresenta a verificação do cumprimento do prazo de publicação e remessa ao Tribunal de Contas dos **Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária (RREO)** do exercício de 2016:

Tabela 3.9 – Relatório Resumido de Execução Orçamentária

RREO	Processo TCEES	Meio de divulgação	Prazo legal para publicação	Data da Publicação	Data da Remessa
1º Bimestre	2211/2016	Diário Oficial do Estado	30/03/2016	30/03/2016	01/04/2016
2º Bimestre	3949/2016	Diário Oficial do Estado	30/05/2016	30/05/2016	01/06/2016
3º Bimestre	5245/2016	Diário Oficial do Estado	30/07/2016	29/07/2016	01/08/2016
4º Bimestre	8518/2016	Diário Oficial do Estado	30/09/2016	30/09/2016	30/09/2016
5º bimestre	10340/2016	Diário Oficial do Estado	30/11/2016	30/11/2016	01/12/2016
6º bimestre	1165/2017	Diário Oficial do Estado	30/01/2017	30/01/2017	30/01/2017

Nota: Os RREO foram analisados nos Processos de Acompanhamento da Gestão Fiscal: TC 4733/2016, 5948/2016, 8812/2016 e 205/2017, que integram as presentes contas

Fonte: Sistema de Trâmite de Processos (e-TCEES)

A seguir, destaca-se a verificação do cumprimento do prazo de publicação, assinaturas e remessa ao Tribunal de Contas dos **Relatórios de Gestão Fiscal (RGF)** dos Poderes e Órgãos referidos no artigo 20 da LRF do exercício de 2016.

Tabela 3.10 – Relatório de Gestão Fiscal

RGF	Processo TCEES	TEMPESTIVIDADE DA PUBLICAÇÃO			REMESSA AO TRIBUNAL DE CONTAS		Assinaturas
		Meio de divulgação	Prazo legal para publicação	Data da Publicação	Prazo Lega para Remessa ao TC	Data da Remessa	
Poder Executivo							
1º Quadrimestre	3948/2016	Diário Oficial do Estado	30/05/2016	30/05/2016	04/06/2016	01/06/2016	✓
2º Quadrimestre	8519/2016	Diário Oficial do Estado	30/09/2016	30/09/2016	05/10/2016	30/09/2016	✓
3º Quadrimestre	1164/2017	Diário Oficial do Estado	30/01/2017	30/01/2017	03/02/2017	30/01/2017	✓
Consolidado	1457/2017	Diário Oficial do Estado	01/03/2017	24/02/2017	06/03/2017	24/02/2017	✓
Assembleia Legislativa							
1º Quadrimestre	3855/2016	Diário Oficial do Estado	30/05/2016	25/05/2016	04/06/2015	25/05/2016	✓
2º Quadrimestre	8507/2016	Diário Oficial do Estado	30/09/2016	29/09/2016	05/10/2016	30/09/2016	✓
3º Quadrimestre	1167/2017	Diário Oficial do Estado	30/01/2017	27/01/2017	03/02/2017	31/01/2017	✓
Tribunal de Contas do Estado							
1º Quadrimestre	4746/2016	Diário Oficial Eletrônico do Tribunal de Contas	30/05/2016	24/05/2016	04/06/2015	30/05/2016	✓
2º Quadrimestre	8579/2016	Diário Oficial Eletrônico do Tribunal de Contas	30/09/2016	28/09/2016	05/10/2016	04/10/2016	✓
3º Quadrimestre	1197/2017	Diário Oficial Eletrônico do Tribunal de Contas	30/01/2017	27/01/2017	03/02/2017	30/01/2017	✓
Poder Judiciário							
1º Quadrimestre	4001/2016	Diário da Justiça Eletrônico	30/05/2016	30/05/2016	04/06/2016	03/06/2016	✓
2º Quadrimestre	8757/2016	Diário da Justiça Eletrônico	30/09/2016	30/09/2016	05/10/2016	05/10/2016	✓
3º Quadrimestre	1177/2017	Diário da Justiça Eletrônico	30/01/2017	30/01/2017	03/02/2017	03/02/2017	✓
Ministério Público do Estado							
1º Quadrimestre	3907/2016	Diário Oficial do Estado	30/05/2016	30/05/2016	04/06/2015	30/05/2016	✓
2º Quadrimestre	8517/2016	Diário Oficial do Estado	30/09/2016	30/09/2016	05/10/2016	30/09/2016	✓
3º Quadrimestre	1166/2017	Diário Oficial do Estado	30/01/2017	30/01/2017	03/02/2017	30/01/2017	✓
Defensoria Pública do Estado							
1º Quadrimestre	4381/2016	Diário Oficial do Estado	30/05/2016	30/05/2016	04/06/2015	15/06/2016	✓
2º Quadrimestre	8516/2016	Diário Oficial do Estado	30/09/2016	30/09/2016	05/10/2016	30/09/2016	✓
3º Quadrimestre	1163/2017	Diário Oficial do Estado	30/01/2017	30/01/2017	03/02/2017	30/01/2017	✓

Fonte: Sistema de Trâmite de Processos (e-TCEES)

Examinando os processos que analisaram os Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária (RREO) e os Relatórios de Gestão Fiscal dos Poderes e Órgãos referidos no artigo 20 da LRF e o RGF Consolidado (referente ao Ente Estadual), relativos ao exercício de 2016 foram identificadas divergências sem materialidade entre os valores apurados pelo Tribunal de Contas do Estado, mediante dados extraídos do Sigefes, com os publicados. Contudo, tais divergências encontradas não influenciaram os resultados, bem como não consubstanciam um prejuízo ao erário ou grave infração à norma legal.

Quanto às análises dos Relatórios de Gestão Fiscal dos Poderes e Órgãos referidos no artigo 20 da LRF e o RGF Consolidado (referente ao Ente Estadual) verificou-se que o Tribunal de Contas utilizou-se do mecanismo constante no § 1º do art. 59 da LRF⁴⁷, procedendo à expedição de Alertas ao Poder Executivo, ao Poder Judiciário ao Ministério Público do Estado e ao Ente Federativo (consolidado) com relação às despesas com pessoal durante o exercício de 2016. Os Alertas do TC serão relatados na subseção 3.4.5.3.

3.4.1.2 Transparência da Gestão Fiscal

O direito de acesso à informação é um direito humano fundamental e está vinculado à noção de democracia. Em um sentido amplo, o direito à informação está mais comumente associado ao direito que toda pessoa tem de pedir e receber informações que estão sob a guarda de órgãos e entidades públicas. Dessa forma, para que o livre fluxo de ideias e informações seja garantido, é extremamente importante que os órgãos públicos facilitem aos cidadãos o acesso a informações de interesse público⁴⁸. No entanto, não basta apenas divulgar as informações à sociedade, elas precisam ser compreensíveis, sendo este, talvez, um dos grandes desafios da gestão pública.

No intuito de avaliar uma das dimensões relacionadas à Transparência Governamental, avaliou-se, nos processos de acompanhamento da gestão fiscal durante o exercício de 2016, o cumprimento dos artigos 48, 48-A e 49 da LRF, analisando os aspectos relativos à transparência na gestão fiscal. A presente avaliação teve como objetivo medir o cumprimento apenas das exigências previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal, não fazendo parte do escopo qualquer avaliação da Lei de Acesso à Informação ou outra norma acerca do tema, nem avaliação da

⁴⁷ LC 101/2000 - Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:

(...)

§ 1º Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:

(...)

II - que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite.

⁴⁸ Manual da lei de acesso à informação para estados e municípios da Controladoria Geral da União disponível em http://www.cgu.gov.br/Publicacoes/transparencia-publica/brasil-transparente/arquivos/manual_lai_estadosmunicipios.pdf

qualidade do website, como acessibilidade, disponibilidade, estética da interface ou usabilidade.

Fizeram parte do arcabouço legal que embasou as análises a Lei 4.320/1964, notadamente seus artigos 11, 61, 63, 64 e 88, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) e a Portaria Interministerial STN/SOF 163/2001, que versa, em seu artigo 3º, sobre a classificação da despesa pública.

Em 2015, a avaliação quanto ao cumprimento dos artigos 48, 48-A e 49 da LRF foi realizada nos autos dos processos que trataram da análise do Relatório de Gestão Fiscal (RGF) dos Poderes/Órgãos referidos no artigo 20 da LRF, relativos ao 3º quadrimestre de 2015. Na ocasião foi desenvolvida uma metodologia mais detalhada⁴⁹ com escopo reduzido para a verificação das exigências relativas à Transparência previstas na LRF.

O trabalho de avaliação dos portais, em 2015, revelou uma grande disparidade entre os diferentes Poderes/Órgãos do Estado do Espírito Santo, haja vista que o Poder Executivo cumpria 80,2% das exigências enquanto os Poder e órgãos obtiveram índices entre 6% e 38% dos requisitos de transparência avaliados, evidenciando assim, a necessidade de serem adotadas medidas com o objetivo de ampliar o rol de informações financeiras e orçamentárias disponibilizadas, por parte de cada Poder e Órgão autônomo do Estado, nos respectivos Portais de Transparência. O que resultou nas recomendações e determinações do TCEES constantes dos processos de RGF referente ao exercício de 2015 (Processos TC 205/2017, 1167/2017, 1197/2017, 1177/2017, 1166/2017, 1163/2017).

Durante o exercício de 2016, o Tribunal de Contas promoveu capacitações sobre o tema “Transparência na Gestão Fiscal” que contou com a participação dos poderes e órgãos estaduais.

Nova avaliação da Transparência da Gestão Fiscal foi realizada quando da análise do Relatório de Gestão Fiscal (RGF) do 3º quadrimestre de 2016 dos Poderes/Órgãos referidos no artigo 20 da LRF (Processos TC 933/2016, 942/2016,

⁴⁹ Adaptada da experiência realizada na auditoria de Avaliação dos Portais da Transparência pelo Núcleo de Tecnologia da Informação em 2015 (Processo TC 2918/2015).

943/2016, 987/2016, 1067/2016 e 1076/2016), seguindo a mesma metodologia utilizada em 2015⁵⁰.

Como resultado do trabalho de avaliação dos portais, em 2016, ficou constatado que, quanto aos quesitos avaliados relativos à Transparência previstos na LRF, os Poderes/Órgãos do Estado do Espírito Santo, conseguiram implementar medidas que ampliaram o rol de informações financeiras e orçamentárias disponibilizadas em seus respectivos portais de transparência, tendo atingido índices de 100% das exigências avaliadas o Poder Judiciário, o Ministério Público, a Defensoria Pública, a Assembleia Legislativa e o Tribunal de Contas do Estado. O Poder Executivo atingiu o índice de 89% das exigências relativas à Transparência previstas na LRF. Cabe esclarecer que os resultados da avaliação não mostra o grau de transparência do órgão como um todo, mas apresenta uma dimensão dessa transparência quanto à LRF.

3.4.2 Metas Fiscais

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

Art. 1º [...]

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

Ainda de acordo com a LRF, integrará o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias o Anexo de Metas Fiscais, no qual constam as metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

⁵⁰ A metodologia baseada na auditoria de Avaliação dos Portais da Transparência pelo Núcleo de Tecnologia da Informação do TCEES (Processo TC 2918/2015), direcionada a Prefeituras e Câmaras municipais.

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

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

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

Tabela 3.11 – Metas Fiscais (LDO Exercício de 2016) em comparação com os valores realizados (Em R\$ - mil)

Especificação	Meta Fiscal LDO (a)	Realizado (b)	Variação	
			Valor = (b-a)	% de Realização = (b/a)
Receita Total	16.784.218	14.797.830	-1.986.388	88,17%
Receitas Primárias (I)	14.976.734	13.753.363	-1.223.371	91,83%
Despesa Total	16.643.928	14.015.285	-2.628.643	84,21%
Despesas Primárias (II)	15.944.665	13.436.795	-2.507.870	84,27%
Resultado Primário (III) = I-II	-967.931	316.568	1.284.499	-32,71%
Resultado Nominal	858.350	-289.880	-1.148.230	-33,77%
Dívida Pública Consolidada	7.914.705	6.809.780	-1.104.925	86,04%
Dívida Consolidada Líquida	5.322.126	3.138.581	-2.183.545	58,97%

Fonte: Lei Estadual 10.395/2015 (LDO – 2016), RREO - 6º Bimestre de 2016 e RGF - 3º Quadrimestre de 2016

3.4.2.1 Metas Fiscais: Receita e Despesa Total

Da análise dos dados apresentados, constata-se que o Estado não atingiu o valor previsto para a receita total, arrecadando 88,17% da meta estabelecida. Desta forma, com a frustração nas receitas a execução das despesas também precisou ser contida (realização de 84,21% da meta), de modo a respeitar o artigo 9º da LRF.

A seguir apresenta-se a análise em relação às metas de resultado primário e resultado nominal. A análise comparativa da Dívida Consolidada Líquida do exercício de 2016 com a meta estabelecida na LDO está evidenciada na subseção 3.4.4.1 deste Relatório.

3.4.2.2 Metas Fiscais: Resultado Primário e Resultado Nominal

Em relação ao resultado primário, a LDO previa a ocorrência de déficit, pois o valor das despesas primárias superaria o valor das receitas primárias. No entanto, ao se verificar os valores realizados constata-se comportamento contrário: as receitas primárias arrecadadas ultrapassaram o montante das despesas primárias, resultando em superávit primário.

Quanto ao resultado nominal, o comportamento também foi contrário ao que previa a LDO. O resultado realizado foi negativo (indicando redução do endividamento) enquanto, na LDO, havia sido previsto um resultado positivo (aumento da dívida pública).

Os Gráficos a seguir apresentam a comparação do resultado primário e do resultado nominal em relação à meta projetada para cada bimestre, como forma de acompanhar o desempenho desses indicadores, em cumprimento ao art. 59, I, e seu § 1º, I, da LRF.

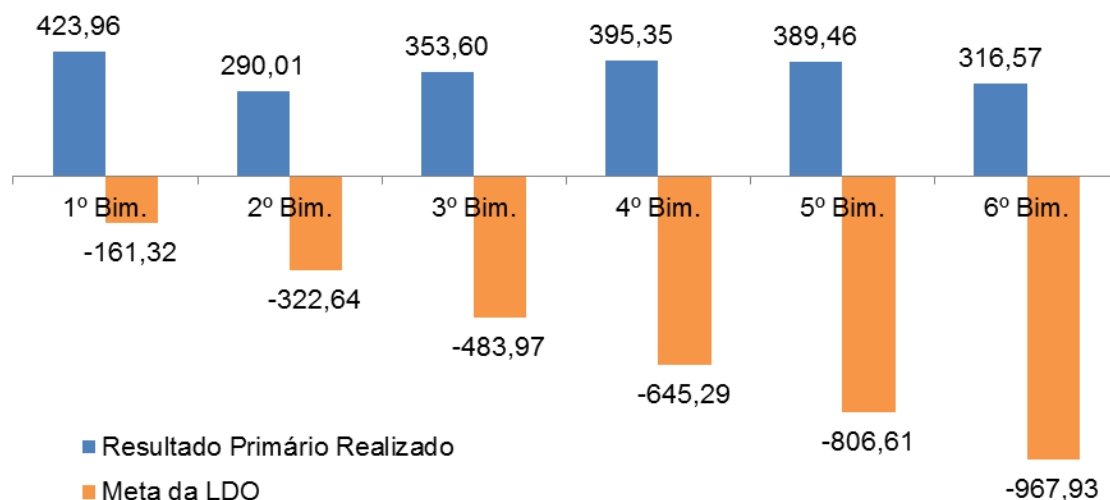


Gráfico 3.11 – Resultado primário previsto na LDO em comparação com o realizado durante o exercício de 2016

Nota: A meta da LDO para cada bimestre é calculada pelo resultado nominal projetado, que é o resultado nominal previsto na LDO para o exercício dividido por 6 e multiplicado pelo número do bimestre correspondente

Fonte: Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária – 1º ao 6º bimestre de 2016

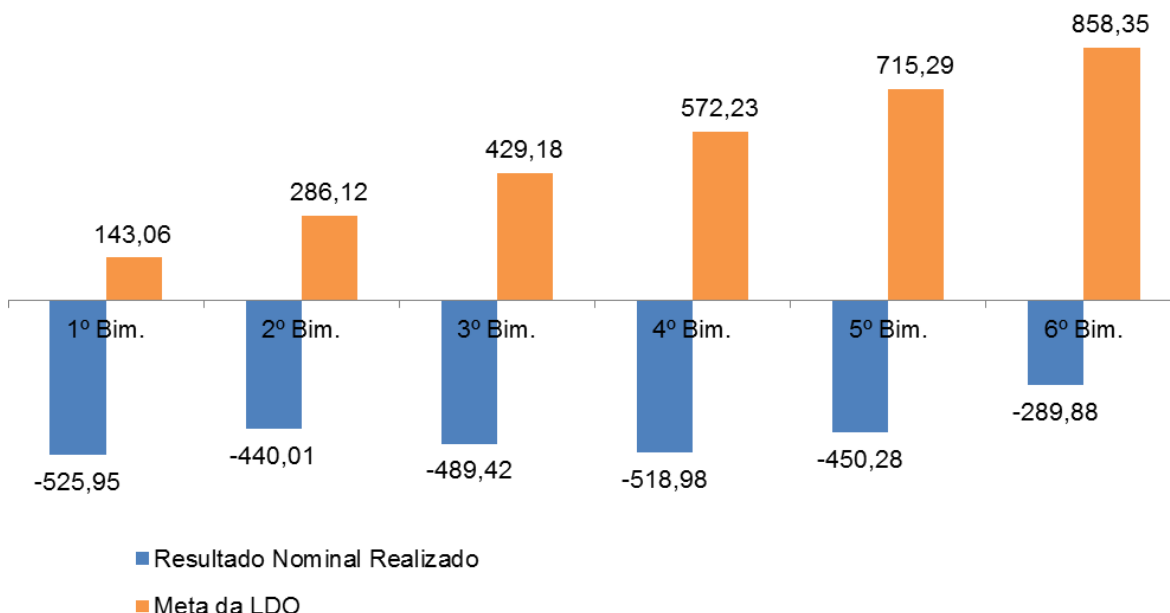


Gráfico 3.12 – Resultado nominal previsto na LDO em comparação com o realizado durante o exercício de 2016

Nota: A Meta da LDO ao longo dos bimestres é calculada pelo Resultado Nominal projetado, que é o Resultado Nominal previsto na LDO para o exercício dividido por 6 e multiplicado pelo número do bimestre correspondente

Fonte: Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária – 1º ao 6º bimestre de 2016

Da análise dos gráficos anteriores, extrai-se que, para efeito dos mecanismos previstos no art. 9º, e no art. 59, § 1º, inciso I, da LRF, os Resultados Primário e Nominal não ultrapassaram o parâmetro estabelecido pelas respectivas metas fiscais na LDO.

3.4.3 Receita Corrente Líquida – RCL

A Receita Corrente Líquida (RCL) constitui um dos principais parâmetros que norteiam uma gestão fiscal responsável. Segundo o artigo 2º da LRF, Receita Corrente Líquida é o somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, agropecuárias, industriais, de serviços, transferências correntes e

outras receitas correntes do ente da Federação, deduzidas algumas parcelas, conforme regras definidas no referido artigo.

A RCL deverá ser apurada somando-se as receitas correntes consideradas e deduções permitidas, no mês de referência e nos onze anteriores.

No exercício de 2016, a RCL alcançou o montante de R\$11.884.435.326,99. A Tabela a seguir apresenta o resumo do cálculo da Receita Corrente Líquida de 2015/2016:

Tabela 3.12 – Resumo do cálculo da Receita Corrente Líquida 2015/2016 - (Em R\$)

ESPECIFICAÇÃO	2015	2016	Variação Nominal 2015/2016
RECEITAS CORRENTES (I)	16.872.712.279,66	16.573.239.698,16	-1,77%
Receita Tributária	10.697.614.384,18	10.293.929.012,63	-3,77%
Receita de Contribuições	368.361.874,07	367.229.185,59	-0,31%
Receita Patrimonial	624.428.507,57	799.627.966,22	28,06%
Receita Agropecuária	148.776,26	3.941,55	-97,35%
Receita Industrial	6.728.024,04	6.199.523,62	-7,86%
Receita Serviços	42.094.689,25	46.945.695,27	11,52%
Transferências Correntes	4.508.692.980,71	4.526.855.650,98	0,40%
Outras Receitas Correntes	624.643.043,58	532.448.722,30	-14,76%
DEDUÇÕES (II)	4.921.117.666,40	4.688.804.371,17	-4,72%
Transferências Constitucionais e Legais	2.771.501.014,41	2.555.390.603,77	-7,80%
Contrib. Plano Seg. Social Servidor	368.361.874,07	365.123.881,57	-0,88%
Servidor	364.065.054,53	361.195.741,24	-0,79%
Patronal	1.676.499,39	3.928.140,33	134,31%
Contrib. p/ Custeio Pensões Militares	2.620.320,15	2.105.304,02	-
Compensação Financ. entre Regimes Previd.	12.815.106,51	16.096.653,63	25,61%
Dedução de Receita para Formação do FUNDE	1.768.439.671,41	1.750.087.928,18	-1,04%
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA (I - II)	11.951.594.613,26	11.884.435.326,99	-0,56%

Fonte: Valores Correntes - Processos TC 941/2016 e TC 00205/2017

Observa-se que, em relação ao valor apurado em 2015 (R\$ 11.951.594.613,26), a RCL de 2016 apresentou uma redução nominal de R\$ 67.159.286,27, equivalente a 0,56%.

No Gráfico a seguir, é possível visualizar a evolução da RCL nos últimos cinco anos, a preços constantes de dez/2016:

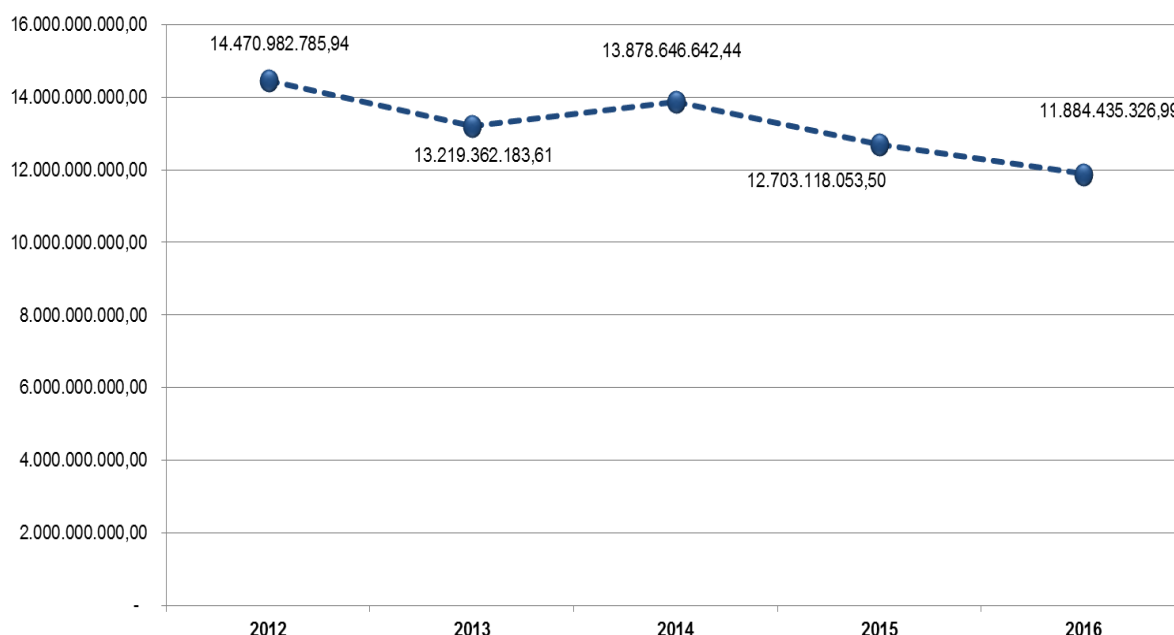


Gráfico 3.13 – Evolução da Receita Corrente Líquida (2012-2016)

Fonte: Processos: TC 3068/2014, TC 6016/2015, TC 941/2016 e TC 00205/2017

Nota: RCL a preços constantes de dez/2016 (atualizados pelo IPCA-IBGE)

Do Gráfico anterior, extrai-se que a RCL apresenta uma trajetória de queda real nos últimos cinco anos, passando de R\$14.150.832.308,44, em 2012, para R\$ 11.884.435.326,99 em 2016, representando uma queda real de 16,02%. Já em relação ao exercício anterior (2015), a RCL de 2016 representou uma queda real de 7,23%.

3.4.4 Endividamento Público

A Secretaria do Tesouro Nacional diferencia endividamento do conceito de dívida pública. O endividamento é uma variável, um **fluxo**, que significa o quanto a dívida aumentou em um determinado período. A dívida, por sua vez, refere-se ao **estoque**, ao saldo, ou seja, ao quanto se deve. A análise do endividamento contempla os indicadores de fluxo, como o Resultado Nominal e o Resultado Primário, e de estoque, como a Dívida Consolidada e as Operações de Crédito.

3.4.4.1 Dívida Pública Consolidada

A Dívida Pública Consolidada é o montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras do estado, inclusive as decorrentes de emissão de títulos, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito para amortização em prazo superior a doze meses; dos precatórios judiciais emitidos a partir de 5 de maio de 2000 e não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos; e das operações de crédito que, embora de prazo inferior a doze meses, tenham constado como receitas no orçamento⁵¹.

A Dívida Consolidada Líquida (DCL), por sua vez, corresponde ao montante da Dívida Consolidada (DC) deduzido o saldo relativo aos haveres financeiros (disponibilidade de caixa e demais haveres financeiros).

Os limites globais para a Dívida Consolidada dos entes da Federação foram fixados pelo Senado Federal, por meio da Resolução 40 de 2001. Conforme estabelecido no art. 3º, Inciso I, dessa Resolução, no caso dos estados, o montante total da DCL não poderá exceder a duas vezes a sua Receita Corrente Líquida.

A Tabela a seguir apresenta a Dívida Consolidada do Estado, que atingiu o montante de R\$ 6.809.779.959,80 em 2016, 3,19% menor em relação à dívida registrada em 2015.

⁵¹ De acordo com o art. 29 da LRF c/c o art. 2º da Resolução do Senado Federal 43/01.

Tabela 3.13 – Dívida Consolidada em 2016 (Em R\$ - Valores nominais)

Dívida Consolidada	Saldo do Exercício Anterior (2015)	Até o 3º Quadrimestre de 2016
Dívida Consolidada - DC (I)	7.034.527.965,75	6.809.779.959,80
Dívida Mobiliária	-	-
Dívida Contratual	6.450.561.797,32	6.521.176.582,51
Interna	5.400.251.704,64	5.599.770.308,40
Externa	1.050.310.092,68	921.406.274,11
Precatórios posteriores a 05/05/2000 *	241.001.112,11	2.677.613,37
Outras dívidas	342.965.056,32	285.925.763,92
Deduções (II)	3.285.908.973,13	3.671.198.709,81
Disponibilidade de Caixa Bruta	2.507.586.775,30	2.618.327.485,02
Demais Haveres Financeiros	1.020.172.901,51	1.329.935.673,69
(-) Restos a Pagar Processados **	241.850.703,68	277.064.448,90
Dívida Consolidada Líquida - DCL (I-II)	3.748.618.992,62	3.138.581.249,99
Receita Corrente Líquida	11.951.594.613,26	11.884.435.326,99
% DC sobre a RCL	58,86%	57,30%
% DCL sobre a RCL (Limite Senado - 200%)	31,37%	26,41%
Limite (Resolução Senado) - 200%	23.903.189.226,52	23.768.870.653,98
Limite de Alerta - 180%	21.512.870.303,87	21.391.983.588,58

Dívida Consolidada Líquida Previdenciária	Saldo do Exercício Anterior (2015)	Até o 3º Quadrimestre de 2016
Dívida Consolidada Previdenciária	966.958.871,44	1.351.063.207,22
Deduções	1.933.696.396,95	2.611.471.352,98
Dívida Consolidada Líquida Previdenciária	-966.737.525,51	-1.260.408.145,76

* Vencidos e não pagos

** Exceto precatórios

Fonte: Relatório de Gestão Fiscal – 3º Quadrimestre de 2016

Após as deduções da disponibilidade de caixa e dos haveres financeiros tem-se o valor da Dívida Consolidada Líquida, que totalizou R\$ 3.138.581.249,99, **correspondendo a 26,41% da RCL, dentro do limite geral de comprometimento de 200%** definido pela Resolução 40/2001 do Senado Federal.

A Dívida Consolidada Líquida Previdenciária, que é evidenciada de modo separado em virtude da composição e das peculiaridades do patrimônio do RPPS, apresentou o valor negativo de R\$ 1.260.408.145,76.

O Gráfico a seguir apresenta a Dívida Consolidada Líquida do Estado em percentual da Receita Corrente Líquida nos últimos cinco anos, em comparação com o limite legal de 200% da RCL estabelecido pelo Senado Federal.

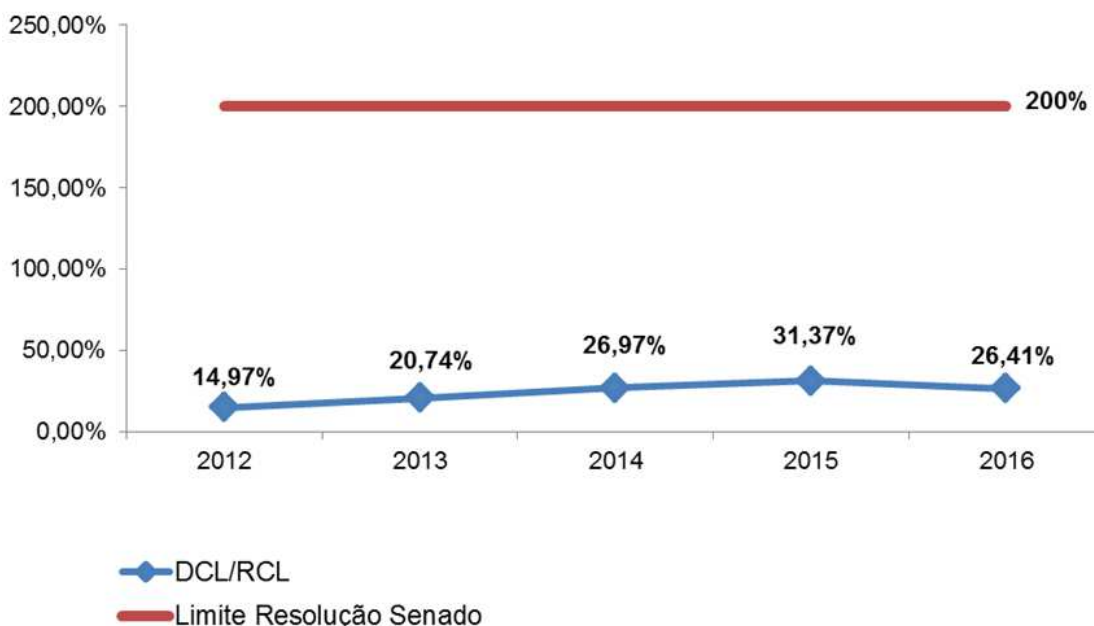


Gráfico 3.14 – DCL/RCL em comparação com o limite legal de comprometimento (2012 a 2016)

Fonte: Relatórios de Contas de Governadores (2012 a 2015) e Relatório de Gestão Fiscal- 3º Quadrimestre de 2016

Além dos limites legais, o montante da dívida deve respeitar também a meta estabelecida pelo próprio Governo no Anexo de Metas Fiscais da LDO. Para o exercício de 2016, o valor realizado da Dívida Consolidada Líquida totalizou R\$ 3,14 bilhões, ficando abaixo da meta de R\$ 5,32 bilhões prevista na LDO, conforme se constata no Gráfico a seguir:

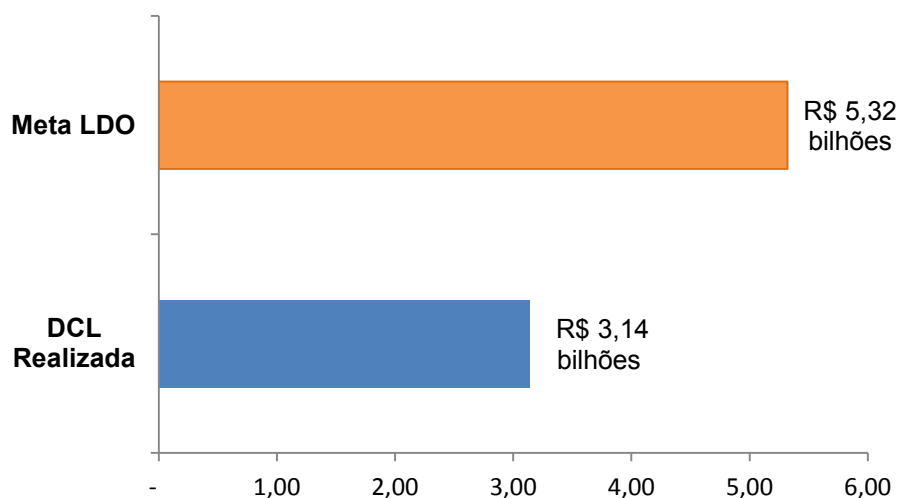


Gráfico 3.15 – Dívida Consolidada Líquida: valor realizado em comparação com o valor previsto na LDO para o exercício de 2016 (Em R\$)

Fonte: LDO para o exercício de 2016 e RGF – 3º quadrimestre de 2016

O próximo Gráfico apresenta os valores realizados da Dívida Consolidada Líquida nos últimos cinco anos em comparação com a Receita Corrente Líquida.

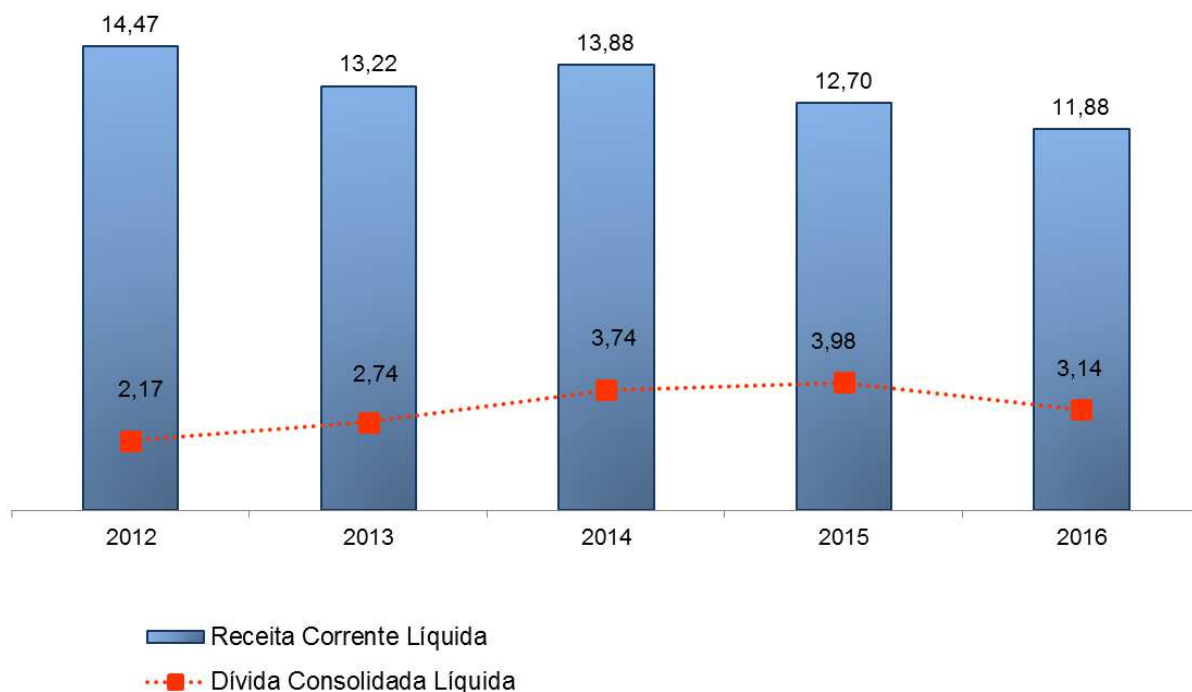


Gráfico 3.16 – Dívida Consolidada Líquida em comparação com a Receita Corrente Líquida (Em R\$ - milhões – valores atualizados pelo IPCA – até dezembro de 2016)

Fonte: Relatórios de Contas de Governadores (2012 a 2015), RGF – 3º quadrimestre de 2016 e LDO para o exercício de 2016

Após a análise, conclui-se que o montante da Dívida Pública, apurado até o terceiro quadrimestre de 2016, enquadra-se dentro do parâmetro estabelecido para a meta fiscal, cumprindo, portanto, o disposto no art. 59, inciso I, da LRF. Constatou-se, ainda, o cumprimento do limite geral de endividamento (200% da RCL), estabelecido no art. 3º, I, da Resolução 40/2001 do Senado Federal.

Por fim, convém ressaltar que, dentre os haveres financeiros do Estado, está contabilizado o valor de R\$ 794.150.910,17, relativo a financiamentos concedidos a título do FUNDAP (conta contábil 121110302). Ressalta-se que esse valor, considerado em sua totalidade como um haver financeiro, reduz o montante da dívida consolidada líquida, refletindo também no resultado nominal.

Sobre o assunto, o MDF – 6ª edição dispõe que, serão registrados na linha dos haveres financeiros, os “valores a receber líquidos e certos (devidamente deduzidos das respectivas provisões para perdas prováveis reconhecidas nos balanços) como empréstimos, financiamentos e outros créditos a receber”⁵².

Ressalta-se que não foi analisada a pertinência ou não do cômputo dos financiamentos do FUNDAP no grupo de haveres financeiros, como líquido e certo, item que será objeto de futura verificação. No entanto, mesmo se o entendimento fosse de que o valor em questão não deveria ser contabilizado como um haver financeiro, ainda assim, o limite de endividamento estabelecido pela Resolução do Senado Federal, bem como a meta prevista na LDO do exercício de 2016 seriam cumpridos.

3.4.4.2 Resultado Primário

O resultado primário representa o quanto de receita o governo consegue economizar, após o pagamento de suas despesas, para saldar dívidas do passado ou realizar investimentos futuros. É um importante indicador para avaliar a sustentabilidade da política fiscal, ou seja, a capacidade do governo gerar receitas

⁵² MDF 6ª edição, p. 212.

em volume suficiente para pagar suas despesas correntes e investimentos, sem que haja comprometimento de sua capacidade de administrar a dívida pública existente.

Quando os *superávits* primários gerados são direcionados para o pagamento de serviços da dívida, contribuem para a redução do estoque total da dívida líquida. Por outro lado, *déficits* primários indicam aumento da dívida, em decorrência do financiamento de gastos não financeiros que ultrapassam as receitas não financeiras.

O Anexo de Metas Fiscais da LDO fixou como meta de resultado primário para o exercício de 2016 o valor negativo de R\$ 967.931.000,00, ou seja, um déficit primário de quase um bilhão de reais. Entretanto, ao final do exercício de 2016, o resultado efetivamente apurado foi de superávit primário no montante de R\$ 316.568.269,65.

A seguir são apresentados os valores das receitas primárias realizadas e das despesas primárias executadas até o sexto bimestre de 2016 em comparação com a previsão e dotação atualizada.

Tabela 3.14 – Resultado Primário Resumido - 2016 - Até o 6º Bimestre (Em R\$ - Valores nominais)

Receitas Primárias	Previsão Atualizada	Receitas Realizadas	Varição
Receitas Primárias Correntes (I)	15.132.130.142,00	13.693.730.317,95	-9,51%
Receitas Tributárias	7.314.873.843,00	6.566.454.805,90	-10,23%
Receitas de Contribuições	2.901.253.206,00	2.517.095.650,83	-13,24%
Receita Patrimonial Líquida	40.840.869,00	56.891.860,17	39,30%
Transferências Correntes	4.311.407.792,00	4.042.067.286,39	-6,25%
Demais Receitas Correntes	563.754.432,00	511.220.714,66	-9,32%
Receitas de Capital (II)	1.721.629.600,00	361.010.617,98	-79,03%
Operações de Crédito (III)	1.355.368.000,00	299.083.624,42	-77,93%
Amortização de Empréstimos (IV)	0,00	0,00	0,00%
Alienação de Bens (V)	168.498,00	2.294.154,12	1261,53%
Transferências de Capital	306.040.000,00	17.264.325,72	-94,36%
Outras Receitas de Capital	980.316,00	3.257.910,59	232,33%
Receita Primária de Capital (VI) = (II - III - IV - V)	366.093.102,00	59.632.839,44	-83,71%
Receita Primária Total (VII) = (I + VI)	15.498.223.244,00	13.753.363.157,39	-11,26%
Despesas Primárias	Dotação Atualizada	Despesas Executadas	Varição
Despesas Correntes (VIII)	14.196.688.818,77	12.782.660.769,33	-9,96%
Pessoal e Encargos Sociais	9.529.316.827,74	8.865.456.659,61	-6,97%
Juros e Encargos da Dívida (IX)	341.508.829,14	314.595.539,46	-7,88%
Outras Despesas Correntes	4.325.863.161,89	3.602.608.570,26	-16,72%
Despesas Primárias Correntes (X) = (VIII - IX)	13.855.179.989,63	12.468.065.229,87	-10,01%
Despesas de Capital (XI)	3.217.521.219,81	1.232.624.507,23	-61,69%
Investimentos	2.065.617.318,13	541.096.144,69	-73,80%
Inversões Financeiras	851.844.333,99	427.633.513,18	-49,80%
Amortização da Dívida (XIV)	300.059.567,69	263.894.849,36	-12,05%
Despesas Primárias de Capital (XV) = (XI - XIII - XIV)	2.917.461.652,12	968.729.657,87	-66,80%
Reserva de Contingência (XVI)	264.991.199,67	0	-100,00%
Reserva do RPPS (XVII)	464.358.000,00	0	-100,00%
Despesa Primária Total (XVIII) = (X + XV + XVI + XVII)	17.501.990.841,42	13.436.794.887,74	-23,23%
Resultado Primário (XIX) = (VII - XVIII)	(2.003.767.597,42)	316.568.269,65	-115,80%

Discriminação da Meta Fiscal	Valor Corrente
Meta de Resultado Primário fixada no Anexo de Metas Fiscais da LDO para o exercício de referência	(967.931.000,00)

Nota: Ao final do exercício consideram-se as despesas empenhadas por força do art. 35, inciso II, da Lei 4.320/64

Fonte: Relatório Resumido da Execução Orçamentária – 6º Bimestre de 2016

As receitas primárias realizadas apresentaram o valor de R\$ 13.753.363.157,39 e as despesas primárias totalizaram R\$ 13.436.794.887,74, resultando no superávit primário de R\$ 316.568.269,65.

Observa-se, na comparação com a previsão atualizada, que houve frustração na arrecadação das receitas primárias em 11,26%. As despesas primárias também foram executadas em montante inferior, apresentando redução de 23,23% em relação ao valor fixado inicialmente.

Verifica-se que estava prevista a captação de receitas de operações de crédito no montante de R\$ 1,36 bilhão, no entanto, o valor realizado foi de R\$ 299 milhões, resultando em uma frustração de 77,93% em relação ao que havia sido previsto.

Do lado das despesas, constata-se redução significativa nos investimentos realizados frente ao que foi fixado pelo Governo. Previa-se investir R\$ 2,07 bilhões, mas foram executados R\$ 541 milhões, uma redução de 73,80%.

Tanto a frustração na contratação das operações de crédito previstas, quanto a redução dos investimentos realizados cooperaram para o resultado primário apresentado (Superávit de 316,6 milhões), pois as receitas de operações de crédito (receitas financeiras) não são consideradas para apuração do resultado primário, mas, por outro lado, as despesas com investimentos são consideradas integralmente no cômputo das despesas primárias.

No sentido inverso ao resultado alcançado (*superávit* primário de R\$ 316,6 milhões), a meta de Resultado Primário constante da LDO para o exercício de 2016 previa um déficit de R\$ 967,9 milhões, conforme evidenciado no Gráfico a seguir:

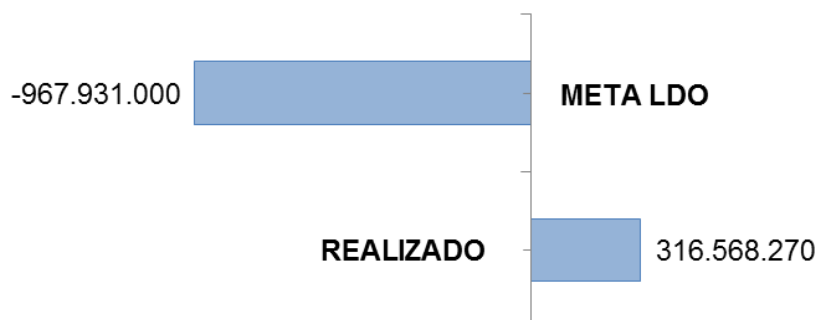


Gráfico 3.17 – Resultado Primário realizado até o 6º bimestre de 2016 X Meta Fiscal Anual prevista na LDO do exercício de 2016 (Em R\$ - Valores nominais)
Fonte: Relatório Resumido da Execução Orçamentária - 6º bimestre de 2016 e LDO para o exercício de 2016

Conforme demonstrado, o Resultado Primário apurado no exercício de 2016 não ultrapassou a meta fiscal constante do Anexo 1 da LDO, cumprindo, portanto, o disposto no art. 59, I, e seu § 1º, inciso I, da LRF.

Cabe apenas destacar que, ao fixar como meta um déficit primário, o Governo previa que o endividamento público fosse crescer em razão do financiamento dos gastos não financeiros (despesas primárias) que ultrapassariam as receitas não financeiras (receitas primárias). No entanto, o resultado obtido (superávit primário) sinaliza para uma **redução** do nível de endividamento do Estado; **cenário inverso em relação à previsão inserida na LDO exercício de 2016.**

A seguir, apresenta-se o Resultado Primário obtido pelo Estado do Espírito Santo nos últimos cinco anos em comparação com as metas estabelecidas nas LDOs dos respectivos exercícios:

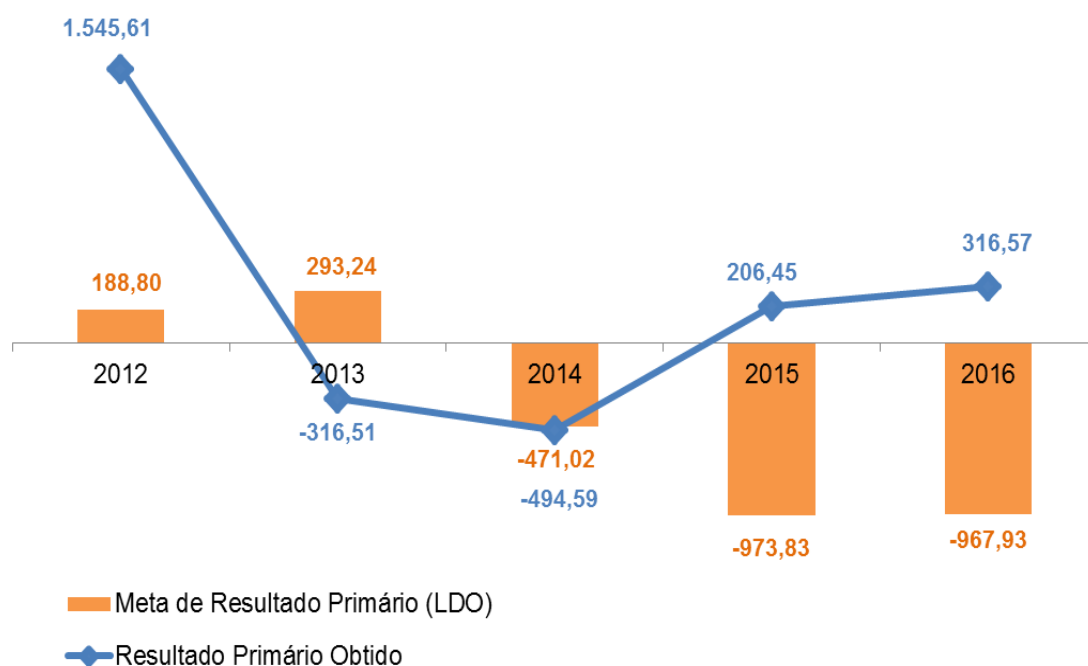


Gráfico 3.18 – Resultado Primário obtido em comparação com a meta prevista na respectiva LDO (2012 a 2016) (Em R\$ milhões – valores nominais)
 Fonte: Relatórios de Contas de Governo (2012 a 2016), Relatório Resumido da Execução Orçamentária – 6º Bimestre de 2016 e LDO para o exercício de 2016

Observa-se que, a partir do exercício de 2014, o Governo do Estado do Espírito Santo vem prevendo a ocorrência de déficits primários, mas, somente em 2014,

esse resultado se confirmou. Nos dois anos seguintes (2015 e 2016), a previsão de déficit era ainda maior, no entanto, o resultado obtido foi superavitário.

3.4.4.3 Resultado Nominal

Enquanto o resultado primário aponta o esforço fiscal dos entes públicos, o resultado nominal evidencia a evolução do endividamento líquido em um determinado período, ou seja, representa o quanto a dívida de um ente variou, demonstrando o total da necessidade de financiamento do setor público.

O Anexo de Metas Fiscais da LDO fixou como meta de resultado nominal para o exercício de 2016 o valor positivo de R\$ 858.350.000,00, indicando que haveria um aumento no endividamento público. Entretanto, ao final do exercício de 2016, o resultado nominal efetivamente apurado foi negativo em R\$ 289.879.677,48, importando em redução no endividamento.

A seguir são apresentados os valores da Dívida Fiscal Líquida apurada até 31 de dezembro de 2016 em comparação com a mesma data do exercício anterior:

Tabela 3.15 – Resumo do Resultado Nominal (Em R\$ - Valores nominais)

Dívida Fiscal Líquida	Em 31/Dez/2015 (a)	Em 31/Dez/2016 (b)
Dívida Consolidada (I)	7.034.527.965,75	6.809.779.959,80
Deduções (II)	3.285.908.973,13	3.671.198.709,81
Disponibilidade de Caixa Bruta	2.507.586.775,30	2.618.327.485,02
Demais Haveres Financeiros	1.020.172.901,51	1.329.935.673,69
(-) Restos a Pagar Processados (exceto Precatórios)	241.850.703,68	277.064.448,90
Dívida Consolidada Líquida (III) = (I - II)	3.748.618.992,62	3.138.581.249,99
Receita de Privatizações (IV)	0,00	0,00
Passivos Reconhecidos (V)	957.603.630,19	637.445.565,04
Dívida Fiscal Líquida (VI) - (III + IV - V)	2.791.015.362,43	2.501.135.684,95
Resultado Nominal (b-a)		-289.879.677,48
Meta de Resultado Nominal Fixada no Anexo de Metas Fiscais da LDO para o Exercício de 2016		858.350.000,00

Fonte: Relatório Resumido da Execução Orçamentária - 6º Bimestre de 2016

A dívida fiscal líquida do Estado, apurada em 31/12/2015, era de R\$ 2.791.015.362,43 e, em 31/12/2016, passou para R\$ 2.501.135.684,95, uma redução de 10,39%, resultando no déficit nominal de R\$ 289.879.677,48.

Destaca-se que a **Dívida Fiscal Líquida Previdenciária** é evidenciada de modo separado no Demonstrativo do Resultado Nominal. A seguir são apresentados os valores em 31/12/2016 e a comparação com a mesma data do exercício anterior.

Tabela 3.16 – Dívida Fiscal Líquida Previdenciária – Até o 6º Bimestre de 2016 (Em R\$ - Valores nominais)

Descrição	Em 31/Dez/2015 □	Em 31/dez/2016 □
Dívida Fiscal Líquida Previdenciária	-1.040.028.816,14	-1.335.702.342,34

Fonte: RREO – 6º bimestre de 2016

Em 31 de dezembro de 2016, a Dívida Fiscal Líquida Previdenciária (DFLP) do Estado do Espírito Santo apresentou o valor negativo de R\$ 1.335.702.342,34. Esse valor negativo para a DFLP indica que as disponibilidades de caixa e os haveres financeiros superam os valores relativos ao passivo atuarial e às demais dívidas previdenciárias.

De forma inversa ao resultado alcançado (*déficit* nominal de R\$ 289,9 milhões), a meta de resultado nominal constante da LDO para o exercício de 2016 foi fixada em R\$ 858,4 milhões (*superávit* nominal), o que indicava que o endividamento do Estado iria aumentar em 2016. O Gráfico a seguir apresenta esse sentido inverso entre meta e resultado alcançado pelo Governo:

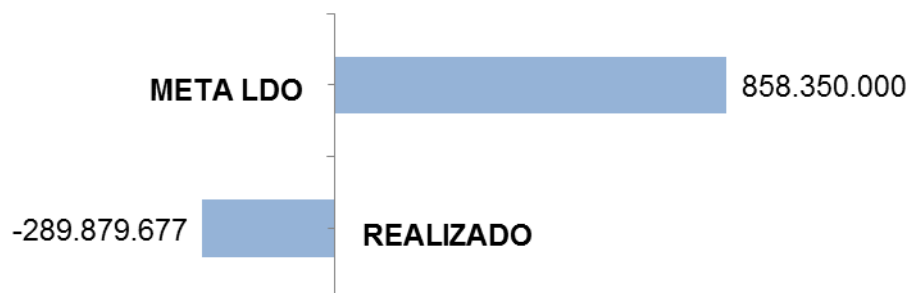


Gráfico 3.19 – Resultado Nominal realizado até o 6º bimestre de 2016 X Meta Fiscal Anual prevista na LDO do exercício de 2016 (Em R\$ - Valores nominais)

Fonte: Relatório Resumido da Execução Orçamentária - 6º bimestre de 2016 e LDO para o exercício de 2016

Conforme demonstrado, verifica-se que o resultado nominal não ultrapassou a meta fiscal constante do Anexo 1 da LDO, cumprindo, portanto, o disposto no art. 59, I, e seu § 1º, inciso I, da LRF.

Cabe apenas destacar que, ao fixar como meta um *superávit* nominal, o Governo previa que o endividamento público fosse crescer. No entanto, o resultado alcançado (*déficit* nominal) sinaliza para uma **redução** do nível de endividamento do Estado; **cenário inverso em relação à previsão inserida na LDO exercício de 2016.**

A seguir, apresenta-se o resultado nominal obtido pelo Estado do Espírito Santo nos últimos cinco anos em comparação com as metas estabelecidas nas LDOs dos respectivos exercícios:

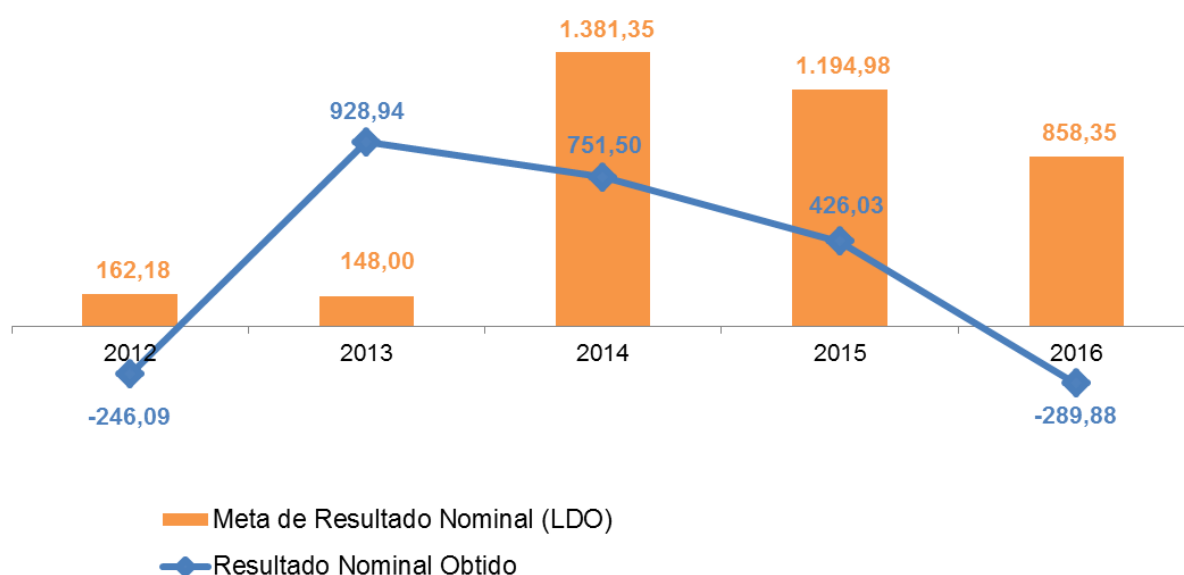


Gráfico 3.20 – Resultado Nominal obtido no período de 2012 a 2016 e meta prevista nas respectivas LDOs (Em R\$ milhões – valores nominais)
Fonte: RREO 6º Bimestre (Exercícios de 2012 a 2016) e Relatório de Contas de Governadores (Exercícios de 2012 a 2015)

Observa-se que, entre 2013 e 2015, foram registrados resultados nominais positivos, tendo impacto direto sobre o aumento do estoque da dívida pública. No entanto, no exercício de 2016, ao contrário do que havia sido previsto, o resultado nominal obtido evidenciou uma redução do endividamento público.

Conforme comentado na subseção anterior (3.4.4.2), o resultado primário e o resultado nominal apresentaram comportamento inverso ao que fora previsto no

Anexo de Metas Fiscais da LDO. Desta forma, com o intuito de analisar a metodologia utilizada pelo Governo para a previsão dessas metas, assim como as possíveis razões de inversão do cenário previsto, solicitaram-se as seguintes informações⁵³ à Secretaria de Estado de Fazenda:

- a. Detalhamento do Decreto de Programação Financeira (Decreto 3944-R, de 17 de fevereiro de 2016), de forma que todas as receitas sejam apresentadas, no mínimo, até a alínea.
- b. Estudos/metodologias/projeções detalhadas que justifiquem os valores das metas de Resultado Primário e Nominal previstas na LDO do exercício de 2016.

Contudo, não houve resposta à solicitação, apesar de reiterações do pedido. Desse modo, a ausência de informações detalhadas que subsidiassem a análise dos estudos, metodologias e projeções utilizados para a definição das metas de Resultado Primário e Nominal previstas na LDO do exercício de 2016 resultou em limitação de escopo, impedindo uma análise mais profunda sobre o assunto sujeitando-se a uma ação fiscalizatória futura.

3.4.4.4 Operações de Crédito

De acordo com o art. 29 da LRF, operação de crédito corresponde ao compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes de venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros.

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

⁵³ Comunicação eletrônica enviada nos dias 24/10/2016, 29/10/2016 e 05/12/2016.

No exercício de 2016 as operações de crédito contratadas para fins de apuração do cumprimento do limite legal atingiram o valor de R\$ 295.882.364,19, conforme demonstrado a seguir:

Tabela 3.17 – Operações de Crédito – Valores realizados no exercício de 2016 – até o 3º Quadrimestre (Em Reais)

Operações de Crédito	Até o 3º Quadrimestre
Operações de Crédito Internas	213.102.519,69
BNDES - BRT GV	4.119.444,92
Programa Estadual de Desenvolvimento Sustentável - PROEDES	208.915.138,20
CEF - Sistema de Manejo de Águas Pluviais da RMGV	67.936,57
Operações de Crédito Externas	82.779.844,50
BID - PRES III	64.418.882,00
Projeto Gestão Integrada de Águas e Paisagens	18.360.962,50
Não sujeitas ao limite para fins de contratação	3.201.260,23
BID - PROFAZ	3.201.260,23
Total no período para fins de apuração do cumprimento do limite	295.882.364,19
Receita Corrente Líquida (RCL)	11.884.435.326,99
Operações de Crédito / RCL (Limite Legal : 16%)	2,49%

Fonte: RGF – 3º quadrimestre de 2016 e Relatório Sigefes - Rec.03-Geral do Estado - Receita Orçada/Arrecadada Bruta e Deduções – Mês 12/2016

Constata-se que o total de operações de crédito contratadas no exercício de 2016 correspondeu a 2,49% da RCL, abaixo do limite de comprometimento de 16% estabelecido pela Resolução 43/2001, artigo 7º, do Senado Federal.

A seguir são apresentados os percentuais de operações de crédito contratadas em termos da RCL entre os exercícios de 2012 a 2016, ficando evidenciada a redução das contratações dessas operações ao longo dos últimos cinco anos e seu distanciamento do limite legal de 16% da RCL.

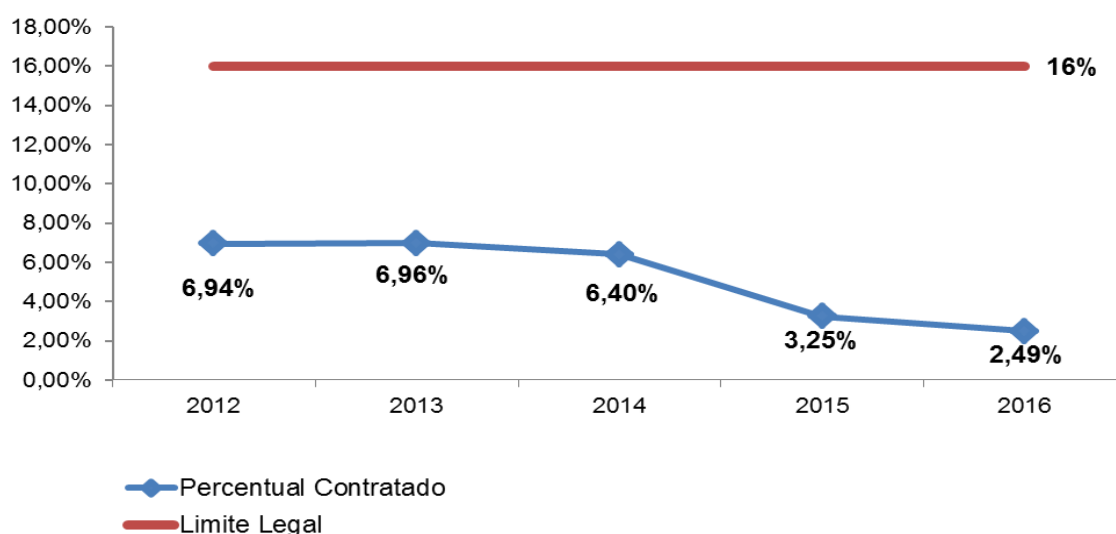


Gráfico 3.21 – Evolução das Operações de Crédito contratadas em percentual da Receita Corrente Líquida no período de 2012 a 2016

Fonte: Relatório de Contas de Governadores (2012 a 2015) e RREO 3º Quadrimestre de 2016

3.4.4.5 Garantias e Contragarantias de Valores

Garantias de valores correspondem ao compromisso de adimplência de obrigação financeira ou contratual, assumido pelo Estado, em favor de terceiros. Em contrapartida, o favorecido deve oferecer contragarantia em valor igual ou superior ao da garantia concedida, de forma a ressarcir os custos decorrentes da cobertura de eventual inadimplemento.

O limite para a concessão de garantia em operações de crédito internas ou externas pelos estados, Distrito Federal e municípios é de 22% da RCL, conforme disposto na Resolução 43/2001 do Senado Federal⁵⁴.

⁵⁴ Art. 9º O saldo global das garantias concedidas pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios não poderá exceder a 22% (vinte e dois por cento) da receita corrente líquida, calculada na forma do art. 4º.

Parágrafo único. O limite de que trata o caput poderá ser elevado para 32% (trinta e dois por cento) da receita corrente líquida, desde que, cumulativamente, quando aplicável, o garantidor:

I - não tenha sido chamado a honrar, nos últimos 24 (vinte e quatro) meses, a contar do mês da análise, quaisquer garantias anteriormente prestadas;

II - esteja cumprindo o limite da dívida consolidada líquida, definido na Resolução 40, de 2001, do Senado Federal;

III - esteja cumprindo os limites de despesa com pessoal previstos na Lei Complementar nº 101, de 2000; IV - esteja cumprindo o Programa de Ajuste Fiscal acordado com a União, nos termos da Lei 9.496, de 1997 (Parágrafo com redação dada pela Resolução 3, do Senado Federal, de 2/4/2002).

O saldo das garantias concedidas pelo Estado do Espírito Santo até 2016 totalizou R\$ 36.271.311,48, conforme demonstra a Tabela a seguir:

Tabela 3.18 – Garantias concedidas em 2016 (Em R\$)

Garantias Concedidas	Até o 3º Quadrimestre de 2016
Valor (R\$) das garantias concedidas	36.271.311,49
% sobre a RCL (Limite 22%)	0,31%

Fonte: Relatório de Gestão Fiscal – 3º quadrimestre de 2016

Constata-se que as garantias concedidas pelo Estado, em 2016, representaram 0,31% da RCL, **mantendo-se dentro do limite de comprometimento de 22%**, estabelecido pelo art. 9º da Resolução 43/2001 do Senado Federal.

3.4.4.6 Parcerias Público-Privadas

A Lei 11.079/2004, que instituiu normas gerais para licitação e contratação de parceria público-privada (PPP) no âmbito da administração pública, alterada pela Lei 12.024 de 2009, aplica-se aos órgãos da Administração Pública Direta, aos fundos especiais, às autarquias, às fundações públicas, às empresas públicas, às sociedades de economia mista e às demais entidades controladas direta ou indiretamente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, excluídas as empresas estatais não dependentes.

Assim, para fins de transparência, o demonstrativo das PPPs (Anexo 13) passou a integrar o RREO. Esse demonstrativo tem por objetivo verificar o cumprimento do limite das despesas derivadas das PPPs em relação à RCL. Os estados, o Distrito Federal e os municípios não podem ter despesas de caráter continuado derivadas do conjunto das parcerias já contratadas que excedam, no ano anterior, a 5% da RCL do exercício ou despesas anuais dos contratos vigentes nos 10 anos subsequentes que excedam 5% da RCL projetada para os respectivos exercícios.

Da análise realizada, constatou-se que no exercício de 2016 as despesas do Ente derivadas de PPPs totalizaram R\$ 20.056.942,00, representando 0,17% da RCL.

Quanto às despesas anuais dos contratos vigentes nos 10 anos subsequentes foi registrado o total de 1,26% da RCL, não excedendo a 5% da RCL projetada para os respectivos exercícios, cumprindo, portanto, o disposto no art. 28 da Lei 11.079/2004 e alterações.

3.4.5 Despesa com Pessoal

As despesas com pessoal correspondem a grande parcela dos gastos governamentais. Com o objetivo de garantir o equilíbrio das contas públicas, e controlar o crescimento dessas despesas, a Lei de Responsabilidade Fiscal estabeleceu limites para esses gastos, conforme determinado pelo art. 169 da Constituição Federal⁵⁵.

Dessa forma, a LRF estabeleceu no seu art. 19, no inciso II, que o limite de gastos com pessoal para os Estados não poderá exceder, em cada exercício financeiro, o percentual de 60%, calculado em relação à Receita Corrente Líquida, analisada na subseção 3.4.3 deste Relatório, com a seguinte repartição determinada pelo art. 20, inciso II: 3% para o Poder Legislativo, incluindo o Tribunal de Contas do Estado; 6% para o Poder Judiciário; 49% para o Poder Executivo; e 2% para o Ministério Público Estadual.

No parágrafo único do artigo 22, a LRF estabelece o **Limite Prudencial**, que corresponde a 95% do valor do Limite Máximo, e, no inciso II do § 1º do artigo 59, dispõe sobre o **Limite de “Alerta”**, que equivale a 90% do limite máximo.

Segundo o MDF 6ª edição, o Demonstrativo da Despesa com Pessoal (Anexo 1 do RGF) deverá conter os valores da despesa com pessoal do Poder/Órgão executada nos últimos 12 (doze) meses, com informações sobre a despesa bruta com pessoal, as despesas não computadas para fins de verificação do limite, despesa total com pessoal, percentual da despesa total com pessoal em relação à receita corrente líquida (RCL), e os limites máximo, prudencial e de alerta estabelecidos conforme a legislação.

⁵⁵ Art. 169. 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.

Quanto ao **Demonstrativo da Despesa com Pessoal** (Anexo 1 do RGF), verificou-se a existência de duas situações distintas, que provocam distorções nos demonstrativos. A primeira, em função da contabilização indevida (por execução orçamentária) dos recursos para cobertura do déficit financeiro do RPPS (“Aporte”) do Poder Executivo, a qual provoca uma dupla contagem desses valores na despesa bruta com pessoal⁵⁶. Contudo, em atendimento às orientações da STN⁵⁷, para efeito de apuração dos valores que compõe o Demonstrativo da Despesa com Pessoal (Anexo 1 do RGF do Poder Executivo e do RGF Consolidado), essa dupla contagem está sendo eliminada.

A segunda refere-se ao entendimento deste Tribunal de Contas a respeito da Resolução TC 189/2003, da Decisão Plenária TC 006/2001 e dos precedentes firmados por este Tribunal de Contas que estabelecem que as despesas de inativos e pensionistas dos Poderes Legislativo, Judiciário, Ministério Público Estadual e Tribunal de Contas serão computados no Demonstrativo da Despesa com Pessoal do Poder Executivo. Cabe explicar que frente ao que preconiza o artigo 169 da Constituição Federal, o artigo 18 da Lei Complementar 101/2000 (LRF) e o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), tal entendimento do Tribunal está em descompasso com a legislação.

A Constituição Federal estabelece que a despesa com pessoal ativo e inativo não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar:

Art. 169. 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.

⁵⁶Com base nos dados contábeis extraídos do Sistema Sigefes, a dupla contagem na despesa bruta com pessoal ocorre: a) quando o Poder Executivo liquida os valores do “Aporte”, momento em que os valores são transferidos ao RPPS pelo Poder Executivo no elemento de despesa 319113; e b) quando o RPPS liquida a despesa para o pagamento dos inativos e pensionistas com os recursos oriundos desse “Aporte” nos elementos de despesas 319001e 319003. Para a eliminação da dupla contagem aplica-se a exclusão, na linha “Pessoal Inativo e Pensionistas” (despesa bruta com pessoal - Anexo 1 do RGF), dos valores referentes à despesa liquidada pelo Poder Executivo, relativos às transferências de recursos para cobertura do déficit financeiro do RPPS “Aporte” (elemento de despesa 319113).

⁵⁷Consulta do Governo do Estado à STN em outubro de 2014 sobre os efeitos da contribuição previdenciária complementar nas despesas com pessoal.

A Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) no artigo 18 a LRF dispõe sobre a definição da despesa total com pessoal:

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

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

§ 2º A despesa total com pessoal será apurada somando-se a realizada no mês em referência com as dos onze imediatamente anteriores, adotando-se o regime de competência.(g.n)

E no art. 19, §1º, elenca as despesas com pessoal que não serão computadas para fins de verificação do atendimento dos limites:

Art. 19. [...]

§1º Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:

I - de indenização por demissão de servidores ou empregados;

II - relativas a incentivos à demissão voluntária;

III - derivadas da aplicação do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição;

IV - decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração a que se refere o § 2º do art. 18;

V - com pessoal, do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e Roraima, custeadas com recursos transferidos pela União na forma dos incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e do art. 31 da Emenda Constitucional nº 19;

VI - com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes: a) da arrecadação de contribuições dos segurados; b) da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição; c) das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.

Observa-se que a LRF ao apresentar as definições para o cálculo da despesa com pessoal, para fins de limite, não faz distinção entre os poderes e órgãos, mas tão somente faz a repartição do limite global fixado no artigo 19, determinando percentuais em nível de Poder ou órgão. Ademais conforme determina a LRF a

verificação do cumprimento dos limites deverá ser realizada por Poder/Órgão conforme estabelecidos nos artigos 19 e 20 ao final de cada quadrimestre:

Art. 22. A verificação do cumprimento dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20 será realizada ao final de cada quadrimestre.

Nesse passo, o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), produzido pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), na parte que trata do Relatório de Gestão Fiscal (Anexo 1 – Demonstrativo da Despesa com Pessoal), define as orientações metodológicas, consoante os parâmetros definidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal⁵⁸, e dispõe sobre o modelo do demonstrativo e as instruções de preenchimento.

Cabe destacar que o modelo do demonstrativo da despesa com pessoal definido pelo Manual de Demonstrativos Fiscais a ser divulgado⁵⁹, não estabelece demonstrativos diferenciados para os poderes e órgãos mencionados no art. 20 da LRF. Ademais, deixa claro que o demonstrativo deverá ser preenchido integralmente, pelos poderes e órgãos, inclusive, destaca que o RPPS deverá manter registros destacados das receitas e despesas de cada um dos Poderes, para permitir a elaboração do Demonstrativo da Despesa com Pessoal por Poder:

04.01.01.01 Conteúdo do Demonstrativo

O Demonstrativo deverá conter valores da despesa com pessoal do Poder/Órgão executada nos últimos 12 (doze) meses, com informações sobre a despesa bruta com pessoal, as despesas não computadas para fins de verificação do limite, despesa total com pessoal (ver tópico 04.01.02.01), percentual da despesa total com pessoal em relação à receita corrente líquida (RCL), e os limites máximo, prudencial e de alerta estabelecidos conforme a legislação.

(...)

Para permitir a elaboração do Demonstrativo da Despesa com Pessoal por Poder, o RPPS deverá manter registros destacados das receitas e despesas de cada um dos Poderes, podendo ser adotado o critério da identificação orçamentária (ação) ou da unidade gestora específica, no registro e evidenciação das despesas de cada um dos Poderes. O RPPS deve, ainda, ter condições de **fornecer as informações necessárias que possibilitem ao respectivo Poder ou órgão utilizar tais informações para fins de elaboração do seu RGF, mediante apuração dos valores brutos de inativos e pensionistas, assim como do montante de inativos e pensionistas pagos com recursos do RPPS**, utilizando o plano de contas do RPPS (g.n.) [MDF 6ª Edição, fls.501 e 502]

⁵⁸ MDF 6ª Edição, p.17.

⁵⁹ MDF 6ª Edição, p.511.

O Manual esclarece, ainda, especificamente quanto ao procedimento para apuração de cada linha do demonstrativo. Destaca-se a seguir a instrução quanto às linhas Pessoal Inativo e Pensionistas (Despesa Bruta com Pessoal) e Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados (despesas não computadas (§ 1º do art. 19 da LRF):

04.01.06 INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO

(...)

Pessoal Inativo e Pensionistas

Nessa linha, registrar os valores das despesas com pessoal inativo e pensionistas, dos últimos doze meses, incluído o mês de referência, bem como todos os benefícios tipicamente previdenciários, definidos nas normas gerais de previdência, e as contribuições patronais ao RPPS incidentes sobre inativos e pensionistas.

(...)

Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados

Nessa linha, registrar os valores, dos últimos doze meses, incluído o mês de referência, das despesas com benefícios previdenciários, custeadas com recursos vinculados ao RPPS, ou seja, provenientes de receitas que financiam a Seguridade Social dos servidores inativos e pensionistas. [MDF 6ª Edição, fls.532 e 535]

Quanto aos recursos vinculados, explica o Manual de Demonstrativos Fiscais:

04.01.00 Anexo 1 – Demonstrativo da Despesa com Pessoal

2. Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados

(...)

O artigo 2º da Portaria MPS citada apresentada alguns conceitos, entre eles o de Plano Previdenciário e Plano Financeiro.

- Plano Previdenciário: sistema estruturado com a finalidade de acumulação de recursos para pagamento dos compromissos definidos no plano de benefícios do RPPS, sendo o seu plano de custeio calculado atuarialmente segundo os conceitos dos regimes financeiros de Capitalização, Repartição de Capitais de Cobertura e Repartição Simples e, em conformidade com as regras dispostas na Portaria;
- Plano Financeiro: sistema estruturado somente no caso de segregação da massa, onde as contribuições a serem pagas pelo ente federativo, pelos servidores ativos e inativos e pelos pensionistas vinculados são fixadas sem objetivo de acumulação de recursos, sendo as insuficiências aportadas pelo ente federativo, admitida a constituição de fundo financeiro;

a.

(...)

O mesmo acontece com o Plano Financeiro dos regimes que tenham optado pela segregação das massas. **Nesse caso, as despesas**

custeadas com os recursos repassados pelo ente para a cobertura da insuficiência do Plano Financeiro não poderão ser deduzidas da despesa bruta com pessoal. Nas situações em que houve a segregação das massas do RPPS, a parte financeira, via de regra deficitária, necessita dos aportes financeiros do tesouro do ente, repassados por meio de interferência financeira ou por alguma forma de aporte. Ao optar pela segregação das massas, de acordo com as regras da previdência, não há de se falar em promover o equilíbrio atuarial do plano financeiro e, portanto, os recursos repassados para esse plano, independente da forma contábil utilizada, são considerados cobertura de déficit financeiro.

(...)

Vale atentar para o fato de que os repasses efetuados para cobertura de déficit financeiro, os quais foram utilizados para o pagamento de benefícios pelo RPPS, serão considerados, ao final, como despesa de pessoal do ente, pois as despesas do RPPS custeadas com esses repasses não podem ser deduzidas da Despesa Bruta com Pessoal. (g.n.) [MDF 6ª Edição, fls. 513, 514 e 517]

Cabe explicar que a gestão previdenciária do Estado do Espírito Santo é efetuada com a segregação da massa de segurados em dois fundos de previdência: Fundo Financeiro e Fundo Previdenciário, conforme a Lei Complementar Estadual 282/2004, e que o Fundo Financeiro é deficitário, necessitando mensalmente de **aporte para cobertura de déficit financeiro**, ou seja, mensalmente são apuradas as diferenças a menor entre as receitas de contribuições e o valor integral das correspondentes folhas de pagamento dos benefícios dos segurados vinculados ao Fundo Financeiro, e esta complementação é coberta pelos Poderes do Estado⁶⁰.

Assim, para fins de apuração do limite da despesa com pessoal, as despesas do RPPS custeadas com os recursos do aporte para cobertura de déficit financeiro não podem ser deduzidas da Despesa Bruta com Pessoal. Portanto, os repasses efetuados para cobertura de déficit financeiro, os quais foram utilizados para o pagamento de benefícios pelo RPPS, serão considerados, ao final, como despesa de pessoal.

⁶⁰ Art. 40. O Regime Próprio de Previdência de que trata esta Lei Complementar, será custeado mediante os seguintes recursos:

[...]

§ 1º Além das contribuições previstas neste artigo ficam o Poder Executivo e demais Poderes e órgãos referidos no artigo 4º desta Lei Complementar, responsáveis pela complementação **do valor integral das correspondentes folhas de pagamento dos benefícios previdenciários, sempre que as receitas de contribuições forem insuficientes**, dando-se por extintos os débitos existentes, ainda que parcelados, decorrentes de suas contribuições dos exercícios anteriores à data de publicação desta Lei Complementar. **(Lei Complementar Estadual nº. 282/2004)** (g.n.)

Portanto, como efeito daquele posicionamento do Tribunal de Contas, provoca-se um acréscimo da Despesa com Pessoal do Poder Executivo para fins de apuração do limite da LRF, e a consequente redução nas Despesas com Pessoal dos demais poderes e órgãos estaduais referidos no art. 20 da LRF na apuração do limite da despesa com pessoal estabelecido na LRF. Contudo, para fins de consolidação, o Demonstrativo da Despesa com Pessoal não apresenta distorção na apuração do limite da LRF definido para o Estado. Frise-se que, conforme determina a LRF, a verificação do cumprimento dos limites deverá ser realizada por Poder/Órgão conforme estabelecidos nos artigos 19 e 20 ao final de cada quadrimestre.

Diante de tal situação, o tema foi alvo de debates durante a apreciação das Contas do Governador de 2014 (Parecer Prévio TC 050/2015 – Plenário, Processo TC 6016/2015), que corroborou o entendimento de que as despesas de inativos e pensionistas dos demais Poderes e Órgãos sejam consideradas no Demonstrativo da Despesa com Pessoal do Poder Executivo estadual, na forma procedida em análises anteriores dos relatórios de gestão fiscal. Contudo, apontou a necessidade de que este Tribunal estabelecesse uma “regra de transição” para a adequação do Demonstrativo da Despesa com Pessoal dos poderes e órgãos estaduais, no sentido de que as despesas de inativos sejam computadas na forma definida no artigo 169 da Constituição Federal, no artigo 18 da LRF e no Manual de Demonstrativos Fiscais. O Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário, constante no Processo TC 3532/2016, que trata das Contas do Governador de 2015, confirmou a necessidade de uma regra de transição⁶¹.

A Proposta de Instrução Normativa para instituir a regra de transição para a adequação do Demonstrativo da Despesa com Pessoal dos poderes e órgãos estaduais, no sentido de que as despesas de inativos sejam computadas na forma definida no artigo 169 da Constituição Federal, no artigo 18 da Lei Complementar 101/2000 (LRF) e no Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), encontrava-se em trâmite, juntamente com o projeto de Instrução Normativa que visava alterar a Resolução TC 238/2012, deste Tribunal, Processo TC 9702/2016. Entretanto,

⁶¹A regra de transição tratará da adequação do Demonstrativo da Despesa com Pessoal dos poderes e órgãos estaduais, no sentido de que as despesas de inativos sejam computadas na forma definida no artigo 169 da Constituição Federal, no artigo 18 da Lei Complementar 101/2000 (LRF) e no Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF).

conforme Decisão Plenária 07, de 16 de maio de 2017, decidiu o Plenário desta Corte de Contas pelo arquivamento do processo TC 9702/2016, considerando o lapso temporal decorrido, uma vez que o referido projeto fora distribuído aos membros desta Corte no dia 07 de novembro de 2016, e que não foram apresentadas emendas.

3.4.5.1 Consolidado

No exercício de 2016, para fins de **consolidação**, o Demonstrativo da Despesa com Pessoal (Anexo 1 do RGF-Consolidado) observou as orientações emanadas da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) constantes no MDF 6ª Edição.

A seguir, são apresentados os valores consolidados da despesa com pessoal do Governo do Estado do Espírito Santo em 2015 e 2016, bem como os percentuais dos limites de gastos com pessoal previstos na LRF:

Tabela 3.19 – Despesa com Pessoal do Estado do Espírito Santo - Dados Consolidados (Em R\$)

Discriminação	Despesas Executadas 2015	Despesas Executadas 2016	Varição nominal 2015/2016
DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I)	7.587.256.264,15	7.458.805.586,04	-1,69%
Pessoal Ativo	5.064.207.864,05	4.881.983.606,49	-3,60%
Pessoal Inativo e Pensionistas	2.277.580.298,54	2.408.242.687,48	5,74%
Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização (§ 1º do art. 18 da LRF)	245.468.101,56	168.579.292,07	-31,32%
DESPESAS NÃO COMPUTADAS (§ 1º do art. 19 da LRF) (II)	1.006.499.887,51	922.605.182,95	-8,34%
Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	5.912.730,43	6.111.885,64	3,37%
Decorrentes de Decisão Judicial de período anterior ao da apuração	242.974.468,91	225.825.021,00	-7,06%
Despesas de Exercícios Anteriores de período anterior ao da apuração	138.924.195,17	119.429.652,66	-14,03%
Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados	618.688.493,00	571.238.623,65	-7,67%
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (III) = (I - II)	6.580.756.376,64	6.536.200.403,09	-0,68%
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL (IV)	11.951.594.613,26	11.884.435.326,99	-0,56%
% DO TOTAL DA DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL SOBRE A RCL (V) = [(III) / (IV)] x 100%	55,06%	55,00%	-0,12%
LIMITE MÁXIMO (VI) (incisos I, II e III, art. 20 da LRF)	7.170.956.767,96	7.130.661.196,19	-0,56%
LIMITE PRUDENCIAL (VII) = (0,95 x VI) (parágrafo único do art. 22 da LRF)	6.812.408.929,56	6.774.128.136,38	-0,56%
LIMITE DE ALERTA (VIII) = (0,90 x VI) (inciso II do §1º do art. 59 da LRF)	6.453.861.091,16	6.417.595.076,57	-0,56%

Fonte: Relatório de Gestão Fiscal Consolidado - Exercícios 2015 e 2016. (Processos TC 1662/2016 e TC 1457/2017)

Observa-se que, em relação aos valores apurados em 2015, a despesa bruta com pessoal apresentou redução de 1,69% em valores nominais, e, entre as despesas com pessoal que mais reduziram em 2016, destaca-se as despesas decorrentes de contratos de terceirização (§ 1º do art. 18 da LRF), com 31,32%. No que se refere às despesas não computadas, conforme disposto no art. 19, §1º, da LRF, percebe-se em 2016 uma redução de 8,34% em relação a 2015.

Quanto ao cumprimento dos limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, contata-se que, em 2016, para fins de apuração do limite, a **despesa total com pessoal, analisada de forma consolidada**, do **Ente Federativo** apresentou o percentual de **55,00%**, 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. Contudo, encontra-se acima do “limite” de Alerta de 54%, conforme disposto no inciso II do § 1º do artigo 59 da LRF.

No que tange à publicação dos Relatórios de Gestão Fiscal consolidados, como forma de atender ao princípio da transparência, constatou-se que no Demonstrativo Consolidado da Despesa com Pessoal publicado pelo Poder Executivo, foi reproduzido o quadro com a trajetória de retorno ao limite da despesa total com pessoal do Poder Judiciário, por ter ultrapassado o limite máximo da Despesa Total com Pessoal previsto no art. 20, II, b, da LRF.

O Gráfico a seguir exibe a evolução da receita corrente líquida em contraste com a despesa líquida de pessoal do Estado do Espírito Santo, além da evolução da participação percentual dessa despesa em relação à RCL no período de 2012 a 2016, em valores atualizados a preços constantes de dez/2016:

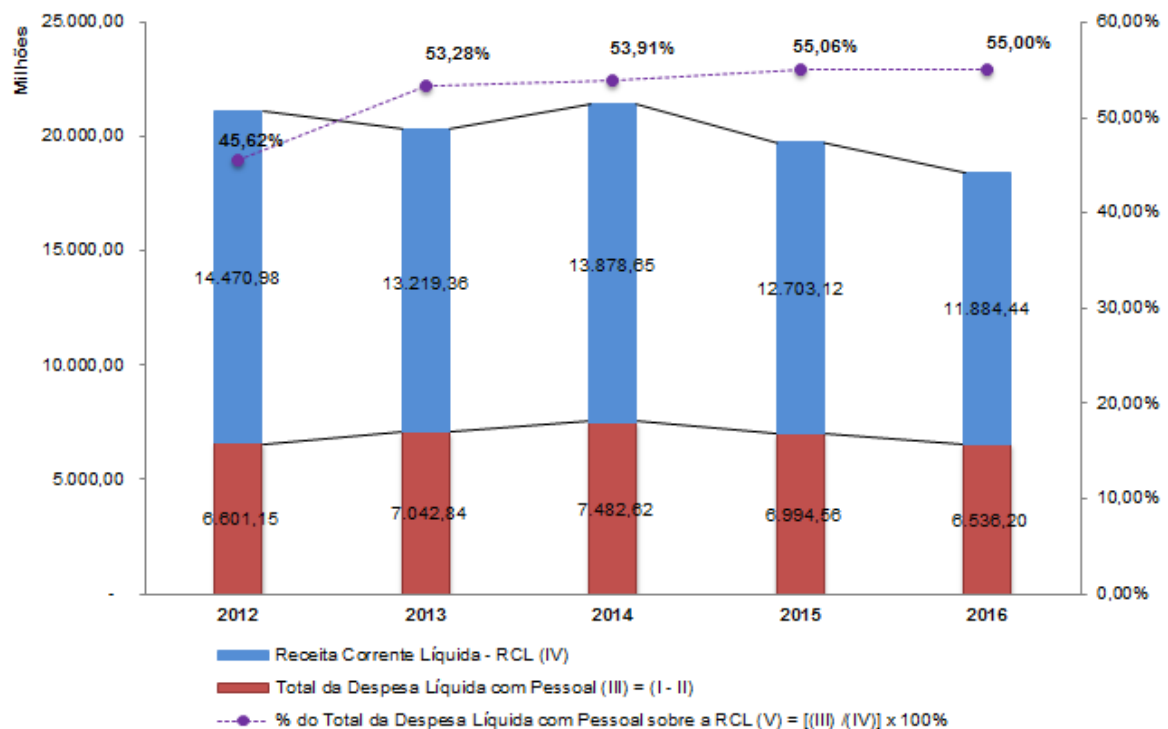


Gráfico 3.22 – Evolução da Receita Corrente Líquida – RCL e da Despesa Líquida com Pessoal 2012/2016 (Em R\$ milhões de dez/2016)

Nota: Valores constantes de dez/2016 (atualizados pelo IPCA-IBGE)

O gráfico demonstra que tanto a RCL quanto o total da despesa líquida com pessoal de 2016 apresentaram queda em relação ao exercício anterior (2015).

3.4.5.2 Poderes e órgãos estaduais referidos no art. 20 da LRF

Quanto a apuração dos valores que compõe o Demonstrativo da Despesa com Pessoal (Anexo 1 do RGF) dos Poderes e órgãos estaduais referidos no art. 20 da LRF, nos termos do artigo 313, incisos II e V⁶², do Regimento desta Corte, é importante ressaltar que está sendo analisado com base no entendimento desse Tribunal de Contas a respeito da Resolução TC 189/2003, da Decisão Plenária TC 006/2001 e dos precedentes firmados por este Tribunal de Contas que estabelecem

⁶² Art. 313. Os processos que tramitam no Tribunal serão devidamente instruídos pelas unidades competentes, observando-se, entre outros, os seguintes critérios: I - descrição precisa do conteúdo do processo; II - identificação de todos os elementos que sirvam de base ao exame da matéria; III - realização dos cálculos dos débitos apurados nos processos de contas; IV - opinamento conclusivo, com a indicação dos fundamentos fáticos e jurídicos. 151 V - indicação de entendimento adotado pelo Plenário ou pelas Câmaras, bem como de súmula de jurisprudência, que tratem da matéria em exame.

que as despesas de inativos e pensionistas dos Poderes Legislativo, Judiciário, Ministério Público Estadual e Tribunal de Contas serão computados no Demonstrativo da Despesa com Pessoal do Poder Executivo.

Conforme relatado na subseção 3.4.5, como efeito desse posicionamento do Tribunal de Contas, provoca-se um acréscimo da Despesa com Pessoal do Poder Executivo para fins de apuração do limite da LRF, e a consequente redução nas Despesas com Pessoal dos demais poderes e órgãos estaduais referidos no art. 20 da LRF na apuração do limite da despesa com pessoal estabelecido na LRF. Contudo, para fins de consolidação, o Demonstrativo da Despesa com Pessoal não apresenta distorção na apuração do limite da LRF definido para o Estado. Frise-se que, conforme determina a LRF, a verificação do cumprimento dos limites deverá ser realizada por Poder/Órgão conforme estabelecidos nos artigos 19 e 20 ao final de cada quadrimestre.

Por conseguinte, o Demonstrativo da Despesa com Pessoal do Poder Judiciário, Ministério Público do Estado e Tribunal de Contas do Estado não apresentam a apuração das linhas: “Pessoal Inativo e Pensionistas” (despesa bruta com pessoal) e “Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados” (despesas não computadas). Já o Demonstrativo da Despesa com Pessoal da Assembleia Legislativa do Estado apresenta na apuração da linha “Pessoal Inativo e Pensionistas” (despesa bruta com pessoal) somente os valores liquidados referentes às despesas com pessoal Inativo e pensionista do extinto Instituto de Previdência dos Deputados Estaduais (IPDE), não apresentando, portanto, os demais valores referentes a inativos e pensionistas da Assembleia Legislativa.

A Tabela seguinte demonstra a despesa com pessoal, bem como os respectivos limites segregados por Poder e Órgão Estadual, mencionados no art. 20 da LRF, no exercício de 2016:

Tabela 3.20 – Despesa com Pessoal por Poderes e Órgãos Estadual - 2016 (Em R\$)

DISCRIMINAÇÃO	DESPESAS EXECUTADAS 2016					
	Poder Executivo	Poder Judiciário	Assembleia Legislativa	Tribunal de Contas	Ministério Público	Total (Consolidado)
DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I)	6.201.584.692,00	743.526.459,93	150.219.453,87	102.237.404,41	261.237.575,83	7.458.805.586,04
Pessoal Ativo	3.632.871.149,90	743.526.459,93	142.258.644,18	102.089.776,65	261.237.575,83	4.881.983.606,49
Pessoal Inativo e Pensionistas	2.400.281.877,79	-	7.960.809,69	-	-	2.408.242.687,48
Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização (§ 1º do art. 18 da LRF)	168.431.664,31	-	-	147.627,76	-	168.579.292,07
DESPESAS NÃO COMPUTADAS (§ 1º do art. 19 da LRF) (II)	855.557.089,82	22.020.073,43	388.474,11	1.821.389,29	42.818.156,30	922.605.182,95
Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	5.798.391,01	313.494,63	-	-	-	6.111.885,64
Decorrentes de Decisão Judicial de período anterior ao da apuração	225.825.021,00	-	-	-	-	225.825.021,00
Despesas de Exercícios Anteriores de período anterior ao da apuração	52.695.054,16	21.706.578,80	388.474,11	1.821.389,29	42.818.156,30	119.429.652,66
Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados	571.238.623,65	-	-	-	-	571.238.623,65
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (III) = (I - II)	5.346.027.602,18	721.506.386,50	149.830.979,76	100.416.015,12	218.419.419,53	6.536.200.403,09
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL (IV)	11.884.435.326,99	11.884.435.326,99	11.884.435.326,99	11.884.435.326,99	11.884.435.326,99	11.884.435.326,99
% DO TOTAL DA DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL SOBRE A RCL (V) = [(III) / (IV)] x 100%	44,98%	6,07%	1,26%	0,845%	1,84%	55,00%
LIMITE MÁXIMO (VI) (incisos I, II e III, art. 20 da LRF)	49,00%	6,00%	1,70%	1,30%	2,00%	60,00%
LIMITE PRUDENCIAL (VII) = (0,95 x VI) (parágrafo único do art. 22 da LRF)	46,55%	5,70%	1,615%	1,235%	1,90%	57,00%
LIMITE DE ALERTA (VIII) = (0,90 x VI) (inciso II do § 1º do art. 59 da LRF)	44,10%	5,40%	1,53%	1,17%	1,80%	54,00%

Fonte: Relatórios de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2016 (Processos TC 1164/2017, 1167/2017, 1197/2017, 1177/2017 e 1166/2017) e RGF Consolidado (Processo TC 1457/2017)

Observa-se que quanto ao cumprimento dos limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, o **Poder Executivo** aplicou 44,98% da RCL em despesa com pessoal, respeitando o limite legal de 49% estabelecido para o Poder Executivo estadual, em consonância com o artigo 20, inciso II, alínea “c”, da LRF, e o limite prudencial de 46,55%, em conformidade com o § único do artigo 22 da LRF. Contudo, encontra-se acima do “limite” de Alerta de 44,10%, conforme disposto no inciso II do § 1º do artigo 59 da LRF.

O **Poder Judiciário** aplicou 6,07% da RCL em despesa com pessoal, ultrapassando o limite legal de 6,00% estabelecido para o Poder Judiciário estadual, em consonância com o artigo 20, inciso II, alínea “b”, da LRF, bem como o limite prudencial de 5,70% , em conformidade com o § único do artigo 22 da LRF e “limite” de Alerta de 5,40%, conforme disposto no inciso II do § 1º do artigo 59 da LRF.

A **Assembleia Legislativa** aplicou 1,26% da RCL em despesa com pessoal, respeitando o limite legal de 1,70% estabelecido para a Assembleia Legislativa

estadual em consonância com o artigo 20, inciso II, alínea “a”, da LRF⁶³, o limite prudencial de 1,615%, em conformidade com o § único do artigo 22 da LRF, bem como o “Limite” de Alerta de 1,53%, disposto no inciso II do § 1º do artigo 59 do mesmo diploma legal.

b. O **Tribunal de Contas do Estado** aplicou 0,845% da RCL em despesa com pessoal, respeitando o limite legal de 1,30% estabelecido para o Tribunal de Contas do Estado, em consonância com o artigo 20, inciso II, alínea “a”, da LRF o limite prudencial de 1,235%, em conformidade com o § único do artigo 22 da LRF, bem como o “Limite” de Alerta de 1,17%, disposto no inciso II do § 1º do artigo 59 do mesmo diploma legal.

O **Ministério Público do Estado** aplicou 1,84% da RCL em despesa com pessoal, respeitando o limite legal de 2,00% estabelecido para o Ministério Público estadual, em consonância com o artigo 20, inciso II, alínea “d”, da LRF, e o limite prudencial de 1,90%, em conformidade com o § único do artigo 22 da LRF, Contudo, encontra-se acima do “limite” de Alerta de 1,80%, conforme disposto no inciso II do § 1º do artigo 59 da LRF.

c. A seguir, demonstra-se a evolução do comprometimento dos limites da despesa com Pessoal em comparação com a evolução da RCL do Estado, segregados por Poder e Órgão Estadual, mencionados no art. 20 da LRF.

⁶³Art. 20 § 1º Nos Poderes Legislativo e Judiciário de cada esfera, os limites serão repartidos entre seus órgãos de forma proporcional à média das despesas com pessoal, em percentual da receita corrente líquida, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação desta Lei Complementar.

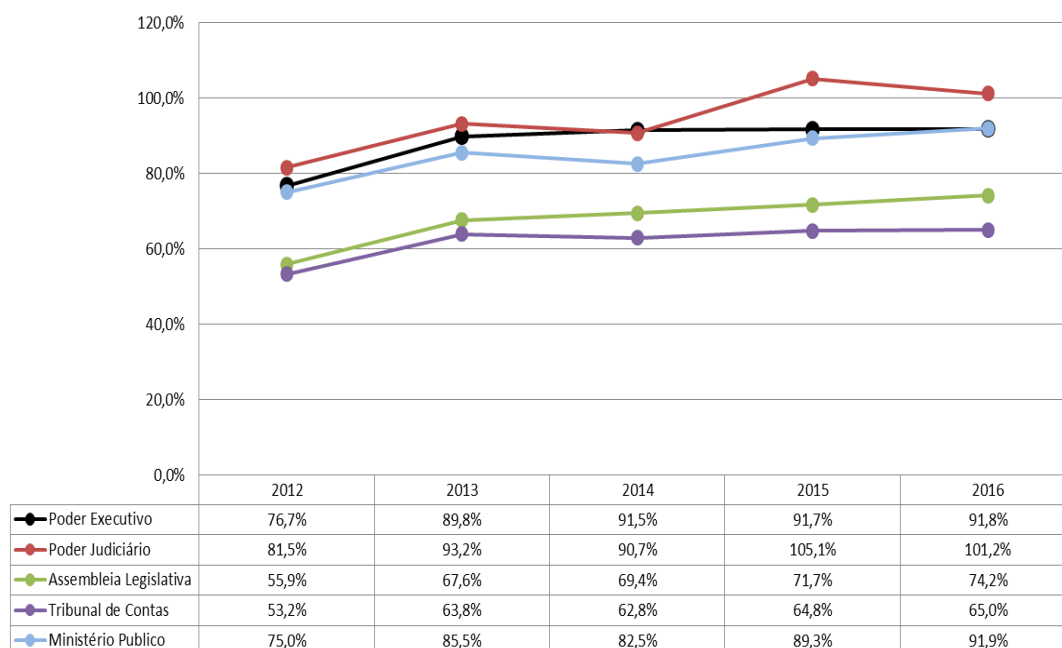


Gráfico 3.23 – Evolução da RCL e do percentual do comprometimento em relação ao Limite Máximo da Despesa com Pessoal - 2012/2016 (Em R\$ milhões)

Fonte: Relatórios de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2016 (Processos TC 1164/2017, 1167/2017, 1197/2017, 1177/2017 e 1166/2017)

O Gráfico demonstra o crescimento do comprometimento dos limites a partir de 2012 para todos os Poderes e Órgãos estaduais, atingindo o maior percentual de comprometimento em 2015. No exercício de 2016, o Poder Executivo e o Tribunal de Contas mantiveram os mesmos patamares de comprometimento dos limites do exercício anterior (2015), a Assembleia Legislativa e o Ministério Público registraram trajetória de crescimento do comprometimento dos limites, a partir de 2012 e 2014 respectivamente. Já o Poder Judiciário, em 2016, apresentou redução⁶⁴ de 3,9% no comprometimento dos limites em relação ao exercício anterior (2015).

3.4.5.3 Alertas do TC

Durante o exercício de 2016, o Tribunal de Contas procedeu à expedição de Alertas aos Poderes e Órgãos Estaduais (Poder Executivo, Poder Judiciário, Ministério Público e Ente Federativo) com relação às despesas com pessoal, em atendimento

⁶⁴ Cabe explicar que, em 2016, o Poder Judiciário se encontrava em trajetória de retorno ao limite da despesa com pessoal, nos termos dos artigos 23, *caput*, c/c art. 66 da LRF.

ao previsto no artigo 59, § 1º, II da LRF ⁶⁵. A seguir, apresenta-se o resumo dos Alertas emitidos pelo TCEES:

Tabela 3.21 – Alertas emitidos pelo TCEES no exercício de 2016 (Despesa com Pessoal)

Poder/Órgão	RGF Quadrimestre	Base Legal			Percentual Apurado	Decisão
		Limite de Alerta (90%)	Limite Prudencial (95%)	Limite Máximo		
Poder Judiciário	1º	5,40%	5,70%	6,00%	6,20%	Decisão TC1792/2016 - Plenário (Processo TC4001/2016). Expedido o Alerta - Gasto com pessoal acima do Limite Máximo.
	2º				6,18%	Decisão TC3518/2016 - Plenário (Processo TC 8757/2016). Expedido o Alerta - Gasto com pessoal acima do Limite Máximo.
	3º				6,07%	Em trâmite
Poder Executivo	1º	44,10%	46,55%	49,00%	45,09%	Decisão TC 3553/2016 - Plenário (Processo TC 4733/2016). Expedido o Alerta - Gasto com pessoal acima do Limite de Alerta.
	2º				45,46%	Decisão TC 3168/2016 - Plenário (Processo TC 5948/2016). Expedido o Alerta - Gasto com pessoal acima do Limite de Alerta.
	3º				44,98%	Em trâmite
Ministério Público	1º	1,80%	1,90%	2,00%	1,80%	Decisão TC 1899/2016 - Plenário (Processo TC 3907/2016). Expedido o Alerta - Gasto com pessoal atingiu o Limite de Alerta.
	2º				1,82%	Decisão TC 3560/2016 - Plenário (Processo TC 8517/2016). Expedido o Alerta - Gasto com pessoal acima do Limite de Alerta.
	3º				1,84%	Em trâmite
Ente Federativo	Consolidado	54,00%	57,00%	60,00%	55,00%	Em trâmite

Fonte: Relatórios de Gestão Fiscal (2016) e Sistema de Trâmite de Processos (e-TCEES)

3.4.6 Disponibilidades de Caixa e Inscrição em Restos a Pagar

O Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos Pagar (Anexo 5 do RGF) visa dar transparência ao montante disponível para fins da inscrição em Restos a Pagar de despesas não liquidadas cujo limite é a disponibilidade de caixa líquida.

⁶⁵ LC 101/2000 - Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:

(...)

§ 1º Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:

(...)

II - que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite;

O demonstrativo apresenta o cálculo da Disponibilidade de Caixa do ponto de vista estritamente fiscal, demonstrando se o poder/órgão possui liquidez para arcar com seus compromissos financeiros.

Segundo o MDF, 6ª edição⁶⁶, o Demonstrativo possibilita a verificação do cumprimento do art. 42 da LRF, pelo confronto da coluna dos RP empenhados e não liquidados do exercício com a disponibilidade de caixa líquida, segregados por vinculação. O limite de inscrição dos restos a pagar não processados é a disponibilidade de caixa líquida por vinculação de recursos.

Conceitualmente, a disponibilidade de caixa bruta⁶⁷ deve ser composta por ativos de alta liquidez para os quais não existam restrições ao uso imediato. Por outro lado, as obrigações financeiras representam os compromissos assumidos com os fornecedores e prestadores de serviços, incluídos os depósitos de diversas origens, os restos a pagar processados e os restos a pagar não processados de exercícios anteriores.

A Tabela a seguir demonstra o resumo das disponibilidades financeiras do Estado do Espírito Santo em 31/12/2016:

Tabela 3.22 – Resumo das Disponibilidades de Caixa em 31/12/2016 (Em R\$) - Consolidado

DISPONIBILIDADE DE CAIXA BRUTA	3.031.736.966,44
Restos a Pagar liquidados e não pagos de exercícios anteriores	(41.812.753,80)
Restos a Pagar liquidados e não pagos do exercício	(236.749.773,69)
Restos a Pagar Empenhados não liquidados de exercícios anteriores	(4.384.252,10)
Demais Obrigações Financeiras	(458.618.071,83)
Disponibilidade de Caixa Líquida – antes da inscrição em RP não processados do exercício	2.290.172.115,02
Restos a Pagar não liquidados do exercício	(237.434.158,49)
DISPONIBILIDADE DE CAIXA LÍQUIDA (SUFICIÊNCIA)	2.052.737.956,53

Fonte: Anexo 5 do RGF Consolidado do Estado (2016)

A Tabela de disponibilidades de caixa em 31/12/2016 do Estado do Espírito Santo evidencia que a disponibilidade líquida antes da inscrição dos restos a pagar não liquidados do exercício foi da ordem de R\$ 2.290.172.115,02, tendo sido inscritos

⁶⁶ MDF 6ª Edição. p. 641, 642.

⁶⁷ MDF 6ª Edição. p. 642 a 647.

restos a pagar não processados do exercício no valor de R\$ 237.434.158,49, indicando, portanto, suficiência de caixa líquida no valor de R\$ 2.052.737.956,53.

Segundo a LRF, as disponibilidades de caixa do Regime de Previdência Social dos Servidores Públicos (RPPS) ficarão depositadas em conta separada das demais disponibilidades de cada ente. A Tabela a seguir demonstra o resumo da apuração dos valores relativos ao **Regime Próprio de Previdência dos Servidores**:

Tabela 3.23 – Resumo da Disponibilidade de Caixa do Regime Próprio de Previdência dos Servidores em 31/12/2016 (Em R\$) – Consolidado

DISPONIBILIDADE DE CAIXA BRUTA	2.614.061.886,44
Restos a Pagar liquidados e não pagos de exercícios anteriores	(186,67)
Restos a Pagar liquidados e não pagos do exercício	(3.152.504,52)
Restos a Pagar Empenhados não liquidados de exercícios anteriores	-
Demais Obrigações Financeiras	(535.708,88)
Disponibilidade de Caixa Líquida – antes da inscrição em RP não processados do exercício	2.610.373.486,37
Restos a Pagar não liquidados do exercício	(502.688,20)
DISPONIBILIDADE DE CAIXA LÍQUIDA (SUFICIÊNCIA)	2.609.870.798,17

Fonte: Anexo 5 do RGF Consolidado do Estado (2016)

Os valores relativos ao Regime Próprio de Previdência dos Servidores evidencia uma disponibilidade líquida antes da inscrição dos restos a pagar não liquidados do exercício da ordem de R\$ 2.610.373.486,37, tendo sido inscritos restos a pagar não processados do exercício no valor de R\$ 502.688,20, indicando, portanto, suficiência de caixa líquida do RPPS no valor de R\$ 2.609.870.798,17. Ressalta-se que a disponibilidade de caixa do RPPS está comprometida com o Passivo Atuarial.

Quanto ao atendimento ao art. 50, inciso I, da LRF, o qual determina que a disponibilidade de caixa deverá constar de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada, constatou-se que o Demonstrativo Consolidado da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar (Anexo 5 do RGF) publicado pelo Poder Executivo Estadual apresentou os valores segregados por fonte de recursos, totalizando os valores em “Recursos Vinculados” e “Recursos não Vinculados”.

Entretanto, por limitação de escopo, não foi possível validar a segregação dos valores em “Recursos Vinculados” e “Recursos não Vinculados” na forma publicada pelo Poder Executivo Estadual no Demonstrativo Consolidado da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar (Anexo 5 do RGF) devido à alteração da metodologia de apuração do Demonstrativo pelo Poder Executivo Estadual a partir de 2015, a qual alocou como “Recursos Vinculados” os valores registrados nas Fontes de Recursos “71-Recursos Arrecadado Pelo Órgão” e “12 - Superávit Financeiro – Decreto 2829-r de 17/08/11”, enquanto que, nas publicações anteriores,⁶⁸ tais valores, eram identificados como “Recursos não Vinculados”.

Quanto ao tema, acompanhando a análise da área técnica nos autos do Processo TC 1662/2016, que trata da análise do Relatório Consolidado de Gestão Fiscal (exercício de 2015), o Plenário desta Corte de Contas prolatou a Decisão TC 1372/2016, instaurando o incidente de prejudicado com amparo no artigo 348, *caput* e §1º, do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo (RITCEES), originando o processo TC 4688/2016, por considerar a relevância da matéria de direito e sua aplicabilidade de forma geral, e ainda, a necessidade de uma análise individualizada dos diversos normativos legais dos órgãos que compõe a Fonte de Recursos “71-Recursos Arrecadado Pelo Órgão” e “12-Superávit Financeiro - Decreto 2829-r de 17/08/11”, para fins de caracterização dos valores a serem considerados como “Recursos Vinculados” e “Recursos não Vinculados” referidos no Demonstrativo Consolidado da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar (Anexo 5 do RGF). Os autos se encontram em fase de análise na Secretaria responsável (SecexRecursos), por conseguinte, pendente de julgamento por essa Corte de Contas.

Portanto, a verificação do Demonstrativo Consolidado da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar (Anexo 5 do RGF) quanto à segregação dos valores em “Recursos Vinculados” e “Recursos não Vinculados” está na dependência do pronunciamento conclusivo do Plenário nos autos próprios do incidente de prejudicado supracitado (Processo TC 4688/2016). Considerando essa limitação de escopo, constatou-se, com base no total da disponibilidade de caixa líquida antes da

⁶⁸No Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e Demonstrativo dos Restos a Pagar no 3º quadrimestre de 2014, e no de anos anteriores.

inscrição em restos a pagar não processados e ao total da inscrição em restos a pagar empenhados e não liquidados do exercício, que, do ponto de vista estritamente fiscal, **o Estado do Espírito Santo possui liquidez para arcar com seus compromissos financeiros.**

A seguir apresenta-se a composição da Disponibilidade de Caixa Bruta, evidenciada no Demonstrativo Consolidado da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar (Anexo 5 do RGF), com base no Balancete Geral do Estado (todas as UGs):

Tabela 3.24 – Composição da Disponibilidade de Caixa Bruta no Balancete Geral do Estado (Em R\$)

DADOS DO BALANCETE GERAL DO ESTADO - BALVER (Todas as UGs)	
Conta Contábil	Valor
110000000 - ATIVO CIRCULANTE	
111000000 - DISPONIBILIDADES	2.609.213.545,09
111100000 - CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL	2.609.213.545,09
113000000 - DEMAIS CRÉDITOS E VALORES A CURTO PRAZO	422.838.138,53
113510200 - DEPÓSITOS E CAUÇÕES RELATIVOS A CONTRATOS OU CONVENÇÕES	20.519.659,03
113510400 - PENAS PECUNIÁRIAS	11.245.043,26
113510700 - CONTA ESPECIAL - PRECATÓRIOS	329.338.080,73
113510800 - VALORES A REPASSAR - DETRAN	50.919.653,23
113511500 - DEPÓSITOS DO IPAJM	227.030,90
113512000 - PECÚLIO PRESIDÁRIOS	1.211.954,80
113515000 - PARCELAMENTO DE DÍVIDA ATIVA	263.313,50
113810200 - REDE BANCÁRIA - ARRECADAÇÃO	9.113.403,08
114000000 - INVESTIMENTOS E APLICAÇÕES TEMPORÁRIAS	140.597.691,77
120000000 - ATIVO NÃO CIRCULANTE	
121000000 - ATIVO REALIZÁVEL A LONGO PRAZO	2.473.140.053,86
121300000 - INVESTIMENTOS E APLICAÇÕES TEMPORÁRIAS	11.479.407,05
121310102 - AÇÕES	(11.479.407,05)
122300000 - INVESTIMENTOS DO RPPS DE LONGO PRAZO	2.473.140.053,86
113800000 - OUTROS CRÉDITOS A RECEBER E VALORES A CURTO PRAZO	9.423,63
113819600 - OUTROS CRÉDITOS A RECEBER	9.423,63
TOTAL DAS DISPONIBILIDADES DE CAIXA BRUTA NO ANEXO 5 DO RGF CONSOLIDADO (Inclui o Total dos Recursos Vinculados, Não Vinculados e Regime Próprio de Previdência dos Servidores) ⁽¹⁾	5.645.798.852,88

⁽¹⁾ Total dos Recursos Vinculados e Não Vinculados R\$ 3.031.736.966,44

Regime Próprio de Previdência dos Servidores R\$ 2.614.061.886,44

Fonte: Anexo 5 do RGF Consolidado do Estado (2016) e Balancete (arquivo 01-11-BALVER)

Quanto ao cômputo do valor correspondente a Outros créditos a receber (Conta Contábil: 113800000), no valor de R\$ 9.423,63, não foi possível identificar se esse valor representa recursos com livre movimentação e se para o qual não há restrição para uso imediato, conforme definições do MDF 6ª edição⁶⁹, pois refere a valores

⁶⁹ A disponibilidade de caixa bruta é composta pelo somatório dos seguintes itens:

1. Caixa – O saldo total, em 31 de dezembro do exercício de referência, da disponibilidade financeira de numerário e de outros valores em tesouraria;
2. Bancos – O saldo total, em 31 de dezembro do exercício de referência, da disponibilidade financeira em bancos;
3. Aplicações Financeiras – O saldo, em 31 de dezembro do exercício de referência, da disponibilidade financeira referente a aplicações financeiras. No caso dos recursos destinados ao

vinculados a precatórios e penas pecuniárias cuja gestão é realizada pelo Poder Judiciário do Estado, não comprometendo a análise, pois o valor é de baixa materialidade.

A seguir, apresenta-se o resumo das disponibilidades financeiras e dos valores inscritos em restos a pagar não processados em 31/12/2016 dos Poderes e Órgãos Estaduais:

Tabela 3.25 – Disponibilidades de Caixa e RPNP do Exercício em 31/12/2016 (Em R\$) – Órgãos

Poder/Órgão	Disponibilidade de Caixa Bruta (a)	Obrigações Financeiras (b)	Disponibilidade de Caixa Líquida (antes da Inscrição de RPNP do Exercício) c = (a - b)	Inscrição de RPNP do Exercício (d)	Disponibilidade após a Inscrição de RPNP e = (c-d)
Poder Executivo	2.235.006.381,59	380.459.585,05	1.854.546.796,54	191.478.861,53	1.663.067.935,01
Poder Judiciário	304.911.173,43	15.940.755,81	288.970.417,62	29.607.535,13	259.362.882,49
Assembleia Legislativa	43.150.888,97	4.070.634,01	39.080.254,96	841.112,03	38.239.142,93
Tribunal de Contas	59.427.980,30	289.675,30	59.138.305,00	5.784.159,54	53.354.145,46
Ministério Público	36.499.169,53	159.565,62	36.339.603,91	7.493.167,05	28.846.436,86
Defensoria Pública	12.148.825,00	52.088,01	12.096.736,99	2.229.323,21	9.867.413,78
Valores Vinculados a Precatórios e Penas Pecuniárias	340.592.547,62	340.592.547,62	-	-	-
Total Consolidado	3.031.736.966,44	741.564.851,42	2.290.172.115,02	237.434.158,49	2.052.737.956,53

Regime Próprio de Previdência dos Servidores	2.614.061.886,44	3.688.400,07	2.610.373.486,37	502.688,20	2.609.870.798,17

Fonte: Relatórios de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2016 (Processos TC 1164/2017, 1167/2017, 1197/2017, 1177/2017 e 1166/2017) e RGF Consolidado (Processo TC 1457/2017)

Observa-se que as inscrições em Restos a Pagar Não Processados, nos Poderes e Órgãos Estaduais, situaram-se dentro da disponibilidade financeira existente em 31/12/2016, evidenciando, portanto, que, do ponto de vista estritamente fiscal, os Poderes e Órgãos Estaduais possuem liquidez para arcar com seus compromissos financeiros.

Regime Próprio de Previdência dos Servidores, as aplicações financeiras equivalem ao grupo Investimentos, conforme plano de contas aplicado aos RPPS.

4. Outras Disponibilidades Financeiras – O saldo total, em 31 de dezembro do exercício de referência, de outras disponibilidades financeiras, que representam recursos com livre movimentação e para os quais não existam restrições para uso imediato.

3.4.7 Alienação de Ativos e Aplicação de Recursos

No sentido da preservação do patrimônio público, a Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu artigo 44, veda a aplicação da receita de capital derivada da alienação de bens e direitos que integram o patrimônio público para o financiamento de despesa corrente, salvo se destinada por lei aos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos.

A seguir apresenta-se a receita de alienação de ativos realizada pelo Estado do Espírito Santo no exercício de 2016:

Tabela 3.26 – Receitas de Alienação de Bens – 2016 (Em R\$)

Receitas	Previsão Atualizada (a)	Receitas RealizadasS (b)	Saldo a Realizar c = (a - b)
RECEITAS DE CAPITAL - ALIENAÇÃO DE ATIVOS (I)	168.498,00	2.294.154,12	-2.125.656,12
Alienação de Bens Móveis	72.313,00	2.241.306,97	(2.168.993,97)
Alienação de Bens Imóveis	96.185,00	52.847,15	43.337,85
Total	168.498,00	2.294.154,12	(2.125.656,12)

Fonte: Relatório Resumido de Execução Orçamentária – 6º Bim 2016

Comparando-se a receita de alienação de bens prevista para o exercício de 2016 com a realizada, apura-se um superávit na execução de 1.264,53%.

A aplicação dos recursos da alienação de ativos no exercício de 2016 está assim demonstrada:

Tabela 3.27 – Aplicação de Recursos de Alienação de Ativos – 2016

Despesas	Dotação Atualizada (d)	Despesas Empenhadas	Despesas Liquidadas	Despesas Pagas (e)	Despesas Inscritas em Restos a Pagar não Processados	Pagamentos de Restos a Pagar (f)	Saldo a Executar g= (d - e)
Aplicação dos Recursos da Alienação de Ativos (II)	4.762.048,00	4.481.269,32	4.241.269,32	4.241.269,32	240.000,00	2.654.688,78	520.778,68
DESPESAS DE CAPITAL	4.762.048,00	4.481.269,32	4.241.269,32	4.241.269,32	240.000,00	2.654.688,78	520.778,68
Investimento	4.762.048,00	4.481.269,32	4.241.269,32	4.241.269,32	240.000,00	2.654.688,78	520.778,68
Inversões Financeiras	-	-	-	-	-	-	-
Amortização da Dívida	-	-	-	-	-	-	-
DESPESAS CORRENTES DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIA	-	-	-	-	-	-	-
Regime Geral da Previdência Social	-	-	-	-	-	-	-
Regime Próprio de Previdência dos Servidores	-	-	-	-	-	-	-
TOTAL	4.762.048,00	4.481.269,32	4.241.269,32	4.241.269,32	240.000,00	2.654.688,78	520.778,68

SALDO FINANCEIRO A APLICAR	2015 (h)	2016 (i) = (Ib - (Ile + IIf)	SALDO ATUAL (j) = (IIIh + IIIi)
VALOR (III)	7.901.444,30	(4.601.803,98)	3.299.640,32

Fonte: Relatório Resumido de Execução Orçamentária – 6º Bim 2016

Da análise das Tabelas anteriores, extrai-se que o saldo financeiro a aplicar do exercício de 2016 foi negativo em R\$ 4.601.803,98, proveniente da diferença entre a receita realizada com alienação de ativos R\$ 2.294.154,12 (Tabela 3.26) e o total efetivamente aplicado no exercício, ou seja, o resultado da soma das colunas “despesas Pagas” (R\$ 4.241.269,32) e “Pagamentos de Restos a Pagar” (R\$ 2.654.688,78) na Tabela 3.27. Entretanto, destacamos que os recursos aplicados contemplaram parte do saldo financeiro de exercícios anteriores (R\$ 7.901.444,30), destacados na Tabela 3.27, restando ainda saldo positivo em R\$ 3.299.640,32 a ser aplicado pelo Governo do Estado.

Portanto, em relação ao exercício de 2016, constata-se na análise do Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação de Recursos a observância quanto ao que determina o art. 44 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

3.4.8 Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital – Regra de ouro (art. 167, inciso III, CF)

Segundo orientações do Manual de Demonstrativos Fiscais, o Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital (Anexo 9 do RREO) apresenta as receitas de operações de crédito em comparação com as despesas de capital líquidas, com a finalidade de demonstrar o cumprimento da “Regra de Ouro”, ou seja, a vedação constitucional da realização de receitas das operações de crédito excedentes ao montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta⁷⁰.

Conforme verificação do Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital (Anexo 9 do RREO), o montante executado da Despesa de Capital Líquida, no valor de R\$ 845.618.343,02, manteve-se acima das Receitas de Operações de Crédito realizadas, que foram da ordem de R\$ 299.083.624,42.

⁷⁰ CF, art. 167, inciso III

Portanto, ao se analisar as receitas oriundas de operações de crédito, percebe-se que essas não ultrapassaram as despesas de capital, atendendo à regra estabelecida no art. 167, inciso III, da CF, conhecida como “regra de ouro”.

3.5 LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS DE EDUCAÇÃO E SAÚDE

A Lei Orçamentária Anual para o exercício financeiro de 2016, Lei 10.492/2016, fixou a despesa da Secretaria de Estado da Educação em R\$ 2.113.953.312, sendo R\$ 2.113.948.312 para a Função 12 – Educação e R\$ 5.000 para a Função 28 – Encargos Especiais; para a Secretaria de Estado da Saúde, fixou o montante de R\$ 2.446.899.541 para Função 10 – Saúde.

Nesta seção são apresentados os resultados das análises quanto a aplicação de recursos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino e em Ações e Serviços Públicos de Saúde, em relação ao cumprimento dos Limites Constitucionais e Legais de Educação e Saúde, nos termos da legislação pertinente.

No que tange à Educação, são apurados os seguintes limites:

- a. despesa total anual no ensino, cuja base de cálculo referencial para apuração é o resultado da receita líquida de impostos e transferências constitucionais;
- b. despesa com aplicação anual de todas as receitas recebidas no Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb) e despesa com a remuneração dos profissionais do magistério, cujas bases de cálculo referencial para apuração são as receitas recebidas no Fundeb no exercício.

No que tange à Saúde, é apurada a despesa total a partir da receita líquida de impostos e transferências constitucionais, assim como na Educação.

As análises procedidas tiveram por fundamentação documental os demonstrativos elaborados pelo Governo do Estado, constantes das contas sob análise (Processo TC 3139/2017), em especial o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) 6º bimestre de 2016, publicado no DOE de 30/01/2017, conforme

metodologia da Resolução TC 238/2012 e TC 248/2012, bem como consultas realizadas e relatórios emitidos pelo Sistema Sigefes.

Ressalta-se, por oportuno, que as conclusões acerca dos recursos públicos destinados e aplicados na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino e em Ações e Serviços Públicos de Saúde estão diretamente influenciadas pela fidedignidade das informações constantes do Balanço Geral do Estado.

3.5.1 Limites da Educação

3.5.1.1 Legislação – Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

No que concerne à Educação, a legislação referencial base para a presente análise constitui-se dos seguintes instrumentos legais:

- a. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, alterada pelas Emendas Constitucionais 53/2006 e 59/2009;
- b. Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (Lei 9.394/1996 alterada pela Lei 12.796/2013);
- c. Lei 9.424/1996 (artigos 1º ao 8º e 13 revogados pela Lei 11.494/2007), que dispõe sobre o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério, na forma que era prevista no artigo 60, § 7º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, antes da alteração promovida pela Emenda Constitucional 53/2006;
- d. Lei 11.494/2007, que regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb);
- e. Resolução TC 238, de 15 de maio de 2012 (publicada no DOE em 16/05/2012, alterada pela Resolução 260/2013, DOE de 22/05/2013) que institui mecanismos adequados à fiscalização quanto ao pleno cumprimento do disposto no artigo 212 da Constituição Federal e art. 60 do ADCT, nos termos dos artigos 26, inciso II, e 27 da Lei 11.494/2007.

A Constituição Federal, alterada pelas Emendas Constitucionais 53/2006 e 59/2009, estabelece em seu artigo 211, em relação à esfera estadual, que os Estados atuarão prioritariamente no ensino fundamental e médio.

Nos termos do artigo 208 da Constituição Federal, fica garantida a educação básica e gratuita dos 4 (quatro) aos 17 (dezesete) anos de idade, assegurada sua oferta gratuita para aqueles que a ela não tiverem acesso na idade própria.

A Lei de Diretrizes e Bases da Educação, em seu artigo 21, fixou que a educação escolar compõe-se de: educação básica e educação superior. Por sua vez, a educação básica divide-se em: educação infantil, até cinco anos de idade (artigo 29); ensino fundamental, iniciando-se aos seis anos de idade com duração de nove anos (artigo 32) e ensino médio, com duração mínima de três anos (artigo 35).

Já o artigo 212⁷¹, *caput*, da Constituição Federal, destaca os percentuais mínimos, por esfera estatal, a serem aplicados na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, cabendo aos Estados o mínimo de vinte e cinco por cento da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências.

⁷¹ Constituição da República Federativa do Brasil

Art. 211. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios organizarão em regime de colaboração seus sistemas de ensino.

§ 1º A União organizará o sistema federal de ensino e o dos Territórios, financiará as instituições de ensino públicas federais e exercerá, em matéria educacional, função redistributiva e supletiva, de forma a garantir equalização de oportunidades educacionais e padrão mínimo de qualidade do ensino mediante assistência técnica e financeira aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios;

§ 2º Os Municípios atuarão prioritariamente no ensino fundamental e na educação infantil.

§ 3º Os Estados e o Distrito Federal atuarão prioritariamente no ensino fundamental e médio.

§ 4º Na organização de seus sistemas de ensino, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios definirão formas de colaboração, de modo a assegurar a universalização do ensino obrigatório.

§ 5º A educação básica pública atenderá prioritariamente ao ensino regular.

Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

§ 1º A parcela da arrecadação de impostos transferida pela União aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, ou pelos Estados aos respectivos Municípios, não é considerada, para efeito do cálculo previsto neste artigo, receita do governo que a transferir.

§ 2º Para efeito do cumprimento do disposto no "caput" deste artigo, serão considerados os sistemas de ensino federal, estadual e municipal e os recursos aplicados na forma do art. 213.

§ 3º A distribuição dos recursos públicos assegurará prioridade ao atendimento das necessidades do ensino obrigatório, no que se refere à universalização, garantia de padrão de qualidade e equidade, nos termos do plano nacional de educação.

§ 4º Os programas suplementares de alimentação e assistência à saúde previstos no art. 208, VII, serão financiados com recursos provenientes de contribuições sociais e outros recursos orçamentários.

§ 5º A educação básica pública terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida pelas empresas na forma da lei.

Por sua vez, o artigo 60⁷² do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), substancialmente alterado pelas Emendas Constitucionais 53/2006 e 59/2009, instituiu o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), em seu *caput* fica determinado que Estados, Distrito Federal e Municípios destinarão parte dos recursos previstos no *caput* do artigo 212 da Constituição Federal à manutenção e desenvolvimento da educação básica e à remuneração dos profissionais da educação.

Deve-se observar, ainda, as implicações advindas das aplicações na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, provenientes da lei que estabelece as diretrizes e bases da educação nacional, Lei 9.394/1996, bem como da Lei 11.494/2007, de 20/06/2007, que regulamentou o Fundeb.

O artigo 69⁷³, *caput*, da Lei 9.394/1996, reiterando as disposições do artigo 212 da Constituição da República, estabelece que os Estados apliquem na manutenção e desenvolvimento do ensino público, anualmente, nunca menos de vinte e cinco por cento da receita resultante de impostos, compreendidas as transferências constitucionais.

O artigo 70 da Lei 9.394/1996, que deve ser analisado em conjunto com as disposições legais que tratam dos níveis de ensino de competência de cada esfera de governo, exemplifica, de forma não exaustiva, as despesas computáveis como de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, dispondo que:

Art. 70 - Considerar-se-ão como Manutenção e Desenvolvimento do Ensino as despesas realizadas com vistas à consecução dos objetivos básicos das instituições educacionais de todos os níveis, compreendendo as que se destinam a:

- I - remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação;
- II - aquisição, manutenção, construção e conservação de instalações e equipamentos necessários ao ensino;

⁷² Art. 60 – Até o 14º (décimo quarto) ano a partir da promulgação desta Emenda Constitucional, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios destinarão parte dos recursos a que se refere o *caput* do art. 212 da Constituição Federal à manutenção e desenvolvimento da educação básica e à remuneração condigna dos trabalhadores da educação, respeitadas as seguintes disposições:

⁷³ Lei 9.394/96.

Art. 69 - A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, vinte e cinco por cento, ou o que consta nas respectivas Constituições ou Leis Orgânicas, da receita resultante de impostos, compreendidas as transferências constitucionais, na manutenção e desenvolvimento do ensino público.

- III - uso e manutenção de bens e serviços vinculados ao ensino;
- IV - levantamentos estatísticos, estudos e pesquisa visando precipuamente ao aprimoramento da qualidade e à expansão do ensino;
- V - realização de atividade-meio necessária ao funcionamento dos sistemas de ensino;
- VI - concessão de bolsas de estudo a alunos de escolas públicas e privadas;
- VII - amortização e custeio de operações de crédito destinadas a atender ao disposto nos incisos deste artigo;
- VIII - aquisição de material didático-escolar e manutenção de programas de transporte escolar.

O artigo 71 da Lei 9.394/1996, por sua vez, delimita o universo das despesas, cuja natureza não se constituirá como de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, dispondo assim:

Art. 71 - Não constituirão despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino aquelas realizadas com:

- I - pesquisa, quando não vinculadas às instituições de ensino, ou quando efetivada fora dos sistemas de ensino, que não vise, precipuamente, ao aprimoramento de sua qualidade ou à sua expansão;
- II - subvenção a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo ou cultural;
- III - formação de quadros especiais para a administração pública, sejam militares ou civis, inclusive diplomáticos;
- IV - programas suplementares de alimentação, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica, e outras formas de assistência social;
- V - obras de infraestrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede escolar;
- VI - pessoal docentes e demais trabalhadores da educação, quando em desvio de função ou atividade alheia a manutenção e desenvolvimento do ensino.

Conforme estabelecido no artigo 72 da Lei 9.394/1996, o Demonstrativo das Receitas e Despesas com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino é parte integrante do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, elaborado em consonância com as portarias oriundas da Secretaria do Tesouro Nacional (STN). O artigo 73 da mesma lei delimita o escopo de atuação dos órgãos fiscalizadores.

Nesse contexto, configura-se relevante o entendimento desta Corte na Resolução TC 238/2012, no tocante à execução orçamentária da despesa, nos termos da Lei 4.320/1964, isto é, para considerá-la como efetivamente realizada na Educação, há de se, preliminarmente, constatar a regular liquidação. Assim, a segunda fase da despesa pública, que compreende a liquidação, constitui o ato em que a Administração Pública verifica o direito líquido adquirido pelo credor, tendo por base

os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito e a importância devida a pagar.

Importa destacar, também, que, quando da verificação da realização das despesas em confronto com os recursos aplicados no ensino, ou disponíveis em 31 de dezembro do exercício sob exame, para pagamento dos restos a pagar processados (obrigação a pagar, proveniente da liquidação da despesa) no exercício seguinte (no caso, 2017), a premissa básica para considerar os recursos mínimos como efetivamente aplicados no ensino, conforme se extrai das disposições constitucionais e legais, deve-se computar como saldo financeiro disponível nas contas específicas vinculadas à Educação (Fundeb e MDE).

Assim, esta Corte de Contas, em face da legislação constitucional e infraconstitucional, entende que, para assegurar a aplicação mínima dos recursos públicos destinados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, o Órgão Responsável pela Educação deve considerar na base de cálculo as despesas liquidadas e pagas, aliadas, também, àquelas realizadas, porém não pagas até o final do exercício, mas com os recursos financeiros disponíveis nas contas bancárias vinculadas à Educação, a fim de que essas obrigações a pagar (Restos a Pagar Processados) possam ser pagas posteriormente, sem comprometer a execução do orçamento de exercícios seguintes.

Nesse contexto, a verificação do cumprimento das disposições constitucionais e legais pertinentes aos gastos com ensino requer que se combine com as disposições contidas no § 5º, do artigo 69, da Lei 9.394/1996, que determina que o Estado repasse ao Órgão responsável pela Educação, no caso em tela a Secretaria de Estado da Educação (Sedu), os recursos relativos aos 25% da receita proveniente de impostos, inclusive o originário de transferências da União e do Estado, a serem aplicados na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, nos termos do artigo 60 do ADCT.

A Lei do Fundeb (Lei 11.494/2007) institui o Fundo, de natureza contábil, no âmbito dos Estados e do Distrito Federal, destinado à manutenção e desenvolvimento da educação básica pública e à valorização dos trabalhadores em educação, garantido, inclusive, a destinação de 60% dos recursos do Fundo ao pagamento da

remuneração dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública.

Expostos os critérios utilizados substanciados pelas disposições constitucionais, legais, resolutivas e decisórias desta Corte de Contas, notadamente a Resolução TC 238/2012, que dispõe sobre a matéria em exame, na forma exigida pela Constituição Federal, em especial pelos artigos 211 e 212, e pelo artigo 60 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), alterados pelas Emendas Constitucionais 53/2006 e 59/2009, bem como pelas Leis 9.394/1996, e 11.494/2007, apresentam-se, a seguir, as constatações acerca das bases de cálculo dos recursos provenientes de impostos e das transferências constitucionais e o cumprimento da aplicação mínima na manutenção e desenvolvimento do ensino e na remuneração dos profissionais do magistério.

3.5.1.2 Base de Cálculo da Aplicação na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

3.5.1.2.1 Receita Líquida de Impostos e Transferências Constitucionais

A receita líquida proveniente de impostos e das transferências constitucionais, base de cálculo para apuração do valor mínimo a ser aplicado na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, apurado segundo os critérios já detalhados no decorrer deste relatório, perfaz, no exercício de 2016, o montante de R\$ 9.135.672.723,61, conforme demonstrado na Tabela a seguir, na qual se encontra discriminado, ainda, o montante de R\$ 1.010.945.023,01 de receitas adicionais para financiamento do ensino.

Tabela 3.28 – Apuração da Receita Total de Impostos e Transferências Constitucionais - Exercício 2016 (Em R\$)

RECEITAS	VALORES
RECEITA RESULTANTE DE IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS	
(I) = (A) + (B) - (C)	9.135.672.723,61
Receitas de Impostos (A)	9.940.517.635,81
Receita Resultante do ICMS	8.796.450.340,55
ICMS	8.565.470.352,25
Dívida Ativa do ICMS	103.616.489,84
Multa, Juros de Mora e Outros Encargos do ICMS e da Dívida Ativa do ICMS	87.651.969,34
Deduções da Receita do ICMS	(221.711,09)
Adicional de até 2% do ICMS destinado ao Fundo Est. de Combate a Pobreza	39.933.240,21
Dedução da Receita do Adicional de até 2% do ICMS (-)	0,00
Receita Resultante de Outros Impostos	1.144.067.295,26
ITCD	55.085.292,15
IPVA	470.799.515,80
IRRF	588.061.208,19
Dívida Ativa do ITCD, IPVA e IRRF	1.214.811,73
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos do ITCD, IPVA, IRRF e da Dívida Ativa	29.128.372,45
Dedução da Receita do ITCD, IPVA e IRRF	(221.905,06)
Receitas de Transferências Constitucionais e Legais (B)	1.699.971.762,37
Cota-Parte FPE (85%)	1.369.327.196,55
Transferência Financeira ICMS-Desoneração - L.C. nº 87/96 (85%)	62.351.055,00
Cota-Parte IPI-Exportação	268.293.510,82
Cota-Parte IOF-Ouro (100%)	0,00
(-) Transferências Constitucionais (C)	-2.504.816.674,57
RECEITAS ADICIONAIS PARA FINANCIAMENTO DO ENSINO (II) = (D) + (E) + (F) +	1.010.945.023,01
Receitas de Aplic. Fin. De Outros Rec. De Impostos Vinc. Ao Ensino (D)	3.809.691,73
Receitas de Transferências do FNDE (E)	107.255.834,03
Transferências do Salário-Educação	62.109.916,64
Transferências diretas - PPDE	50.720,00
Transferências diretas - PNAE	6.198.314,20
Transferências diretas - PNATE	322.830,61
Outras Transferências do FNDE	22.100.000,00
Aplicação Financeira dos Recursos do FNDE	16.474.052,58
Receitas de Transferências de Convênios (F)	198.838,86
Transferências de Convênios	189.460,25
Aplicação Financeira dos Recursos de Convênios	9.378,61
Receita de Operações de Crédito Destinada à Educação (G)	0,00
Outras Receitas Para Financiamento do Ensino (H)	236.023,33
Receitas Recebidas do FUNDEB (I)	899.444.635,06
Transferências de Recursos do FUNDEB	882.918.160,85
Complementação da União ao FUNDEB	0,00
Receita de Aplicação Financeira dos Recursos do FUNDEB	16.526.474,21
TOTAL DAS RECEITAS (I) + (II)	10.146.617.746,62

Fonte: Processo TC 3139/2017 e Sigefes

Nota: Deduções da Receita de ICMS, do Adicional do ICMS, do ITCD, do IPVA, do IRRF, trata-se de eventuais restituições, descontos e retificações

Na sequência, apresenta-se a evolução das receitas líquidas de impostos e de transferências constitucionais nos últimos cinco exercícios.

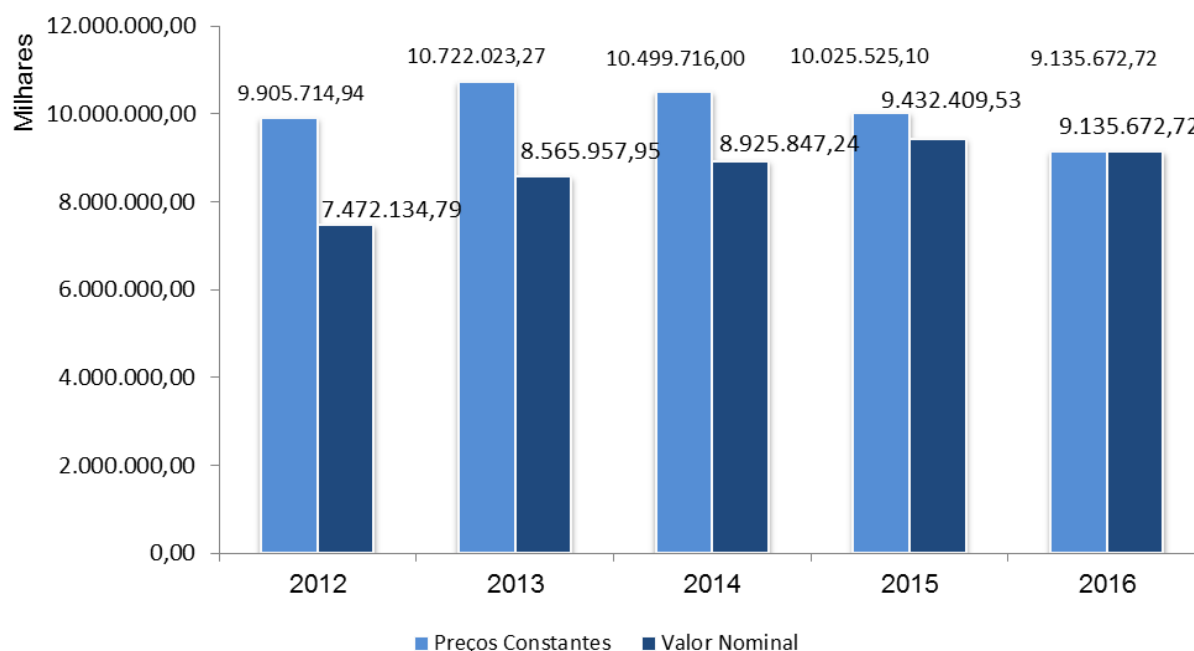


Gráfico 3.24 – Evolução das Receitas Líquidas de Impostos e Transferências Constitucionais (Em R\$ milhares)

Fonte: Relatórios Técnicos das Contas do Governador do Estado do Espírito Santo (TCEES), Processo TC 3139/2017 e Sigefes

Nota: Atualização com base no IPCA – IBGE para dez/2016

3.5.1.2.2 Receitas Recebidas no Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação

Os recursos que compõem o Fundeb são arrecadados pela União e distribuídos entre os Estados proporcionalmente ao número de alunos matriculados no âmbito de atuação prioritária.

A cota-parte transferida ao Estado, no exercício de 2016, foi de R\$ 882.918.160,85, por sua vez, as receitas de aplicações financeiras dos recursos do Fundeb somaram, no decorrer do exercício, R\$ 16.526.474,21, perfazendo o montante de R\$ 899.444.635,06 de receitas recebidas no Fundeb a serem destinadas, em sua totalidade, à manutenção e desenvolvimento da educação básica pública.

A seguir, demonstra-se a evolução das receitas recebidas no Fundeb, a nível estadual, no decorrer dos últimos cinco anos.

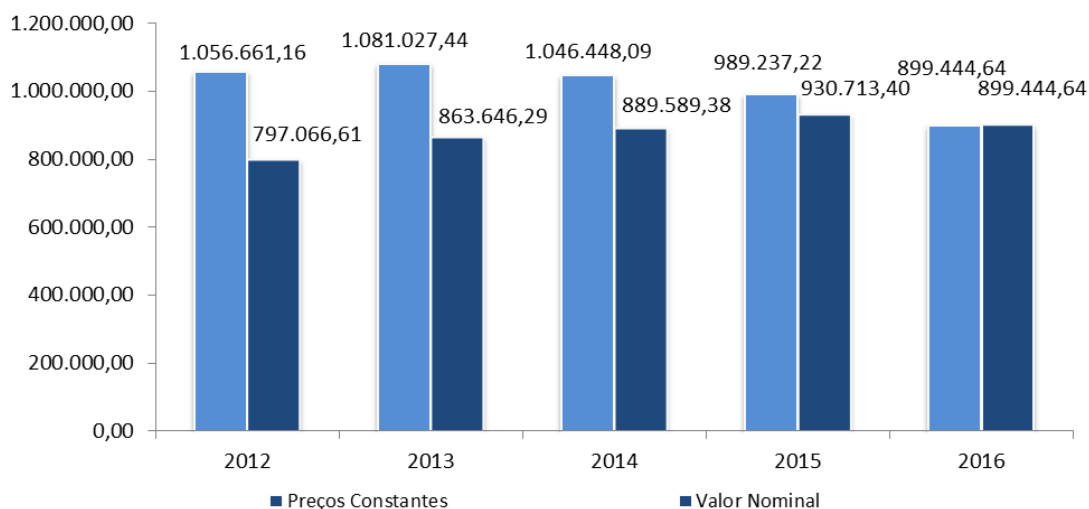


Gráfico 3.25 – Evolução das Receitas Recebidas no Fundeb (Em R\$ milhares)

Fonte: Relatórios Técnicos das Contas do Governador do Estado do Espírito Santo (TCEES); Processo TC 3139/2017 e Sigefes

Nota 1: Transferências Recebidas e Receitas de Aplicação Financeira dos Recursos do Fundeb.

Nota 2: Atualização com base no IPCA – IBGE para dez/2016

Ressalta-se que, nos termos do artigo 8º da Lei 11.494/2007, a distribuição dos recursos do Fundeb é realizada com base no número de alunos matriculados na educação básica pública, segundo dados do último censo escolar.

Observa-se que, em relação ao exercício anterior (2015), as receitas recebidas no Fundeb estadual em 2016 apresentaram uma queda de R\$ 31.268.768,16 em valor nominal, equivalente a 3,36%.

3.5.1.3 Limites Mínimos de Aplicação com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

Conforme demonstrado na Tabela a seguir, os limites mínimos de aplicação a serem atingidos pelo Governo do Estado do Espírito Santo no exercício de 2016 são:

- No Ensino Total: R\$ 2.283.918.180,90;
- No Fundeb: R\$ 899.444.635,06;
- Na Remuneração dos Profissionais do Magistério: R\$ 539.666.781,04.

Tabela 3.29 – Limites Mínimos a serem atingidos – Exercício 2016 (Em R\$)

APLICAÇÃO MÍNIMA NO ENSINO	
Receita Líquida de Impostos e Transferências Constitucionais	9.135.672.723,61
% Mínimo a ser Aplicado no Ensino	25,00%
Valor Mínimo a ser Aplicado no Ensino	2.283.918.180,90
APLICAÇÃO MÍNIMA NO FUNDEB	
Receita Recebidas no FUNDEB	899.444.635,06
% Mínimo a ser Aplicado no FUNDEB	100,00%
Valor Mínimo a ser Aplicado no FUNDEB	899.444.635,06
APLICAÇÃO MÍNIMA NA REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO	
Valor da Cota de Participação no FUNDEB (Base de Cálculo Legal)	899.444.635,06
% Mínimo de Aplicação (CF-88, ADCT, art. 60, inciso XII)	60,00%
Valor Mínimo a ser Aplicado em Remuneração do Magistério	539.666.781,04

Fonte: Processo TC 3139/2017 e Sigefes

3.5.1.4 Análise da Aplicação na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

3.5.1.4.1 Gasto Efetivo com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

Na Tabela a seguir, apresentam-se as despesas efetivamente realizadas com ensino, pelo Governo do Estado, no exercício de 2016, que somaram o total de R\$ 2.474.471.085,26.

Tabela 3.30 – Gastos com Ensino no Estado – Exercício 2016 (Em R\$)

DESPESAS COM ENSINO	VALORES
Despesas com Ensino por Vinculação	
Vinculadas às demais Receitas de Impostos (I)	809.190.073,25
Com Educação Infantil	0,00
Com Ensino Fundamental	45.520.335,77
Com Ensino Médio	48.846.204,56
Com Educação Jovens e Adultos	820.675,44
Com Educação Especial	494.825,48
Com Educação Superior	8.077.438,60
Com Ensino Profissional não Integrado ao Ensino Regular	17.632.007,65
Outras Despesas com Ensino	687.798.585,75
Vinculadas ao FUNDEB em 2015 (II)	919.288.265,93
Com Educação Infantil	0,00
Com Ensino Fundamental	419.984.812,61
Com Ensino Médio	400.851.822,56
Com Educação Jovens e Adultos	38.717.149,59
Com Educação Especial	55.563.515,74
Com Educação Superior	0,00
Com Ensino Profissional não Integrado ao Ensino Regular	0,00
Outras Despesas com Ensino	4.170.965,43
Custeadas com Aplic Financeira de Outros Rec de Impostos Vinculados ao E	0,00
Vinculadas à Contribuição Social do Salário-Educação	75.053.418,46
Financiadas com Recursos de Operações de Crédito	0,00
Financiadas com Outros Recursos Vinculados à Educação	85.892.360,53
TOTAL DAS DESPESAS COM ENSINO	1.889.424.118,17
TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB (GANHO/PERDA)	
PERDA NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB (III)	826.608.386,11
GANHO NAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB	0,00
DEDUÇÕES DAS DESPESAS (IV)	80.615.640,03
RESULTADO DAS DESPESAS COM ENSINO (V = I + II + III - IV)	2.474.471.085,26

Fonte: Processo TC 3139/2017 e Sigefes

Conforme metodologia aplicada⁷⁴, observa-se que foram excluídas da base de cálculo das despesas para fins de apuração do percentual mínimo, fixado no artigo 212 da Constituição Federal de 1998, o montante de R\$ 80.615.640,03, relativo às despesas que foram realizadas pelo Governo do Estado por meio do Órgão responsável pela aplicação dos recursos públicos no ensino (Sedu), mas que não guardaram conformidade com aquelas estabelecidas no artigo 70 da Lei 9.394/1996 ou com a Resolução TC 238/2012, conforme Tabela e detalhamento a seguir:

⁷⁴Metodologia Adotada pela equipe da SecexGoverno que analisou o Relatório Resumido da Execução Orçamentária do Governo do Estado do 6º Bimestre de 2016 (Processo TC 205/2017) e o processo de Prestação de Contas do Governador (TC 3139/2017).

Tabela 3.31 – Despesas Excluídas da Apuração – Exercício 2016 (Em R\$)

DESPESAS EXCLUÍDAS DA APURAÇÃO - EDUCAÇÃO	VALOR
RP Processados Cancelados em 2016 - Computados na Educação - MDE	1.212.946,39
RP Processados Cancelados em 2016 - Computados na Educação - FUNDEB	7.040.386,53
Despesas Custeadas com Superávit Financeiro do FUNDEB	19.587.046,96
Despesas Custeadas com Superávit Financeiro de Outros Rec. De Impostos	36.248.785,94
Receita de Aplicação Financeira dos Recursos do FUNDEB	16.526.474,21
TOTAL DAS DESPESAS EXCLUÍDAS	80.615.640,03

Fonte: Processo TC 3139/2017 e Sigefes

- d. Restos a pagar processados cancelados no exercício de 2016, considerados como gastos na educação em exercícios anteriores → Fonte: RREO 6º bimestre 2016 e relatório Sigefes.

Recursos Vinculados ao Ensino (MDE) → Fonte 102: R\$ 1.212.946,39.

Recursos do Fundeb → Fonte 113: R\$ 6.774.398,58; Fonte 114: R\$ 265.987,95.

Base Legal: Artigos 23, § 2º, e artigo 24, § 4º, da Resolução TC 238/12.

- e. Superávit financeiro do Fundeb, exercício de 2015, aplicado no primeiro trimestre de 2016 → RREO 6º bimestre 2016 e relatório Sigefes.

Recursos do Fundeb → Fonte 314: R\$ 19.587.046,96.

Base Legal: Cumprimento do artigo 21, § 2º, da Lei 11.494/07.

- f. Superávit financeiro de Outros Recursos de Impostos, exercício de 2015, aplicado em 2016 → RREO 6º bimestre 2016 e relatório Sigefes.

Recursos do Ensino (MDE) → Fonte 302: R\$ 36.248.785,94.

Base Legal: Cumprimento do artigo 212, caput, da Constituição Federal, c/c Manual de Demonstrativos Fiscais da Secretaria do Tesouro Nacional, 6ª edição, p. 321.

- g. Receita de aplicação financeira dos recursos do Fundeb, em 2016 → RREO 6º bimestre 2016.

Recursos do Fundeb → R\$ 16.526.474,21.

Base Legal: Cumprimento do artigo 20, § único, da Lei 11.494/07.

Constata-se, assim, que a despesa total com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, no exercício de 2016, atingiu, após as exclusões mencionadas, o montante de R\$ 2.474.471.085,26, equivalente a 27,09% das receitas de impostos e das transferências constitucionais, conforme destacado a seguir.

Tabela 3.32 – Gasto Efetivo Realizado com Ensino Total – Exercício 2016 (Em R\$)

DESCRIÇÃO	VALOR	PERCENTUAL
GASTO COM A MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO TOTAL	2.474.471.085,26	27,09%

Fonte: Processo TC 3139/2017 e Sigefes

Deve-se registrar que, na apuração das despesas com a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, no exercício de 2016, foi computada (Fonte 102), pelo Poder Executivo e por este Tribunal, despesa com repasse para cobertura de déficit financeiro do Regime Próprio de Previdência Social (Aporte) relativo aos servidores da educação, no montante de R\$ 615.145.892,00.

Foi observada ainda, despesa liquidada, para a mesma finalidade, com superávit financeiro (Fonte 302) no valor de R\$ 383.292,53, conforme destacado a seguir:

Tabela 3.33 – Despesa na Educação para Cobertura de Déficit Financeiro do Regime Próprio de Previdência Social – Exercício 2016 (Em R\$)

DESCRIÇÃO	FONTE	VALOR
Previdência Social - Regime Estatutário (Aporte)	102	615.145.892,00
	302	383.292,53
TOTAL DAS DESPESAS		615.529.184,53

Fonte: Sigefes

A inclusão do Aporte para cobertura do déficit financeiro do RPPS, referente aos inativos e pensionistas originários da educação, nas despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, para fins de cumprimento do limite mínimo

constitucional do Governo do Estado, foi discutida durante a apreciação das Contas do Governador de 2014 (Parecer Prévio TC 050/2015 – Plenário, Processo TC 6016/2015), tendo sido ratificada a regra contida no artigo 21, § 4º, da Resolução TC 238/2012, computando o Aporte para cobertura do déficit financeiro do RPPS, relativo aos inativos e pensionistas da educação, nas despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, para fins de cumprimento do limite mínimo constitucional do Governo do Estado. Entretanto, foi verificada a necessidade de que este Tribunal estabelecesse uma “regra de transição” para exclusão do Aporte das despesas de Educação (MDE), para fins de apuração do limite constitucional.

O Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário, constante do Processo TC 3532/2016, que trata das Contas do Governador de 2015, reafirmou a necessidade da “regra de transição”, com o objetivo de alterar a Resolução TC 238/2012, dispondo sobre a regulamentação de tratamento específico a ser dado aos aportes de recursos para cobertura de déficit financeiro do Regime Próprio de Previdência Social do Estado do Espírito Santo. O tema consolidou-se no Processo TC 9702/2016.

Atualmente, o disposto no artigo 21, §§ 4º e 5º, da Resolução TC 238/2012 está sendo objeto de questionamento no Supremo Tribunal Federal (STF) na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 5691/ES⁷⁵.

Em decorrência da ADI 5691/ES e tendo em vista o escoamento do prazo regimental⁷⁶ para a apresentação de emendas ao projeto constante no Processo TC 9702/2016, o Plenário desta Corte de Contas decidiu pelo arquivamento desses autos, conforme Decisão Plenária 07, de 16 de maio de 2017.

Quanto à inclusão das despesas destinadas a cobrir déficit financeiro do regime próprio de previdência de servidores inativos e pensionistas originários da área da educação como despesa com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, o Manual de Demonstrativos Fiscais da STN⁷⁷, ensina que se deve avaliar a natureza das

⁷⁵ Questiona os dispositivos da Resolução TC 238/2012 que incluíram as despesas com contribuição complementar destinadas a cobrir déficit do regime próprio de previdência de servidores inativos e pensionistas, originários da área da educação, como despesa com manutenção e desenvolvimento de ensino.

⁷⁶ Artigo 441 do Regimento Interno do TCEES.

⁷⁷ MDF 6ª edição, p 314-315.

despesas que podem ser consideradas como MDE, em particular as despesas referentes a pessoal:

Conforme previsão legal, consideram-se como MDE, as despesas realizadas com vistas à consecução dos objetivos básicos das instituições educacionais. Sob esse aspecto, o art. 70, inciso I, da LDB, determina que, no que se refere a gastos com pessoal, considerem-se as despesas destinadas à **remuneração** e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação, excetuando-se as despesas com pessoal quando em desvio de função ou em atividade alheia à manutenção e desenvolvimento do ensino, conforme previsto no art. 71, inciso VI da lei acima referida.

O Manual destaca que a Constituição Federal distingue expressamente em seu texto os termos provento, pensão e remuneração, aplicando o termo remuneração para os servidores ativos, provento para os inativos e pensão para os pensionistas:

Art. 37.

[...]

XI – a remuneração e o subsídio dos ocupantes de cargos, funções e empregos públicos da administração direta, autárquica e fundacional, dos membros de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos detentores de mandato eletivo e dos demais agentes políticos **e os proventos, pensões...**

Art. 40.

[...]

§ 2º Os proventos de aposentadoria e as pensões, por ocasião de sua concessão, não poderão exceder a remuneração do respectivo servidor, no cargo efetivo em que se deu a aposentadoria ou que serviu de referências para a concessão da pensão.

§ 3º Para o cálculo dos proventos de aposentadoria, por ocasião da sua concessão, serão consideradas as remunerações utilizadas como base para as contribuições do servidor aos regimes de previdências de que tratam este artigo e o art. 201, na forma da lei. (g.n.)

Comenta, ainda, o artigo 22, inciso I, da Lei 11.494/07, que determina expressamente o conceito de remuneração para profissionais do magistério.

Art. 22. Pelo menos 60% (sessenta por cento) dos recursos anuais totais dos Fundos serão destinados ao pagamento da remuneração dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública.

Parágrafo único. Para os fins do disposto no caput deste artigo, considera-se:

I – remuneração: o total de pagamentos devidos aos profissionais do magistério da educação, em decorrência do efetivo exercício em cargo, emprego ou função, integrantes da estrutura, quadro ou tabela de servidores do Estado, Distrito Federal ou Município, conforme o caso, inclusive os encargos sociais incidentes;

II - profissionais do magistério da educação: docentes, profissionais que oferecem suporte pedagógico direto ao exercício da docência: direção ou

administração escolar, planejamento, inspeção, supervisão, orientação educacional e coordenação pedagógica;

III - efetivo exercício: atuação efetiva no desempenho das atividades de magistério previstas no inciso II deste parágrafo associada à sua regular vinculação contratual, temporária ou estatutária, com o ente governamental que o remunera, não sendo descaracterizado por eventuais afastamentos temporários previstos em lei, com ônus para o empregador, que não impliquem rompimento da relação jurídica existente. (g.n.)

Conclui o MDF que, considerando a interpretação conjunta dos artigos 37 e 40 da Constituição Federal, os artigos 70 e 71 da LDB, e o artigo 22 da Lei 11.494/07, para fins do limite constitucional com MDE, devem-se considerar apenas as despesas destinadas à remuneração e ao aperfeiçoamento dos profissionais em educação, e que exerçam cargo, emprego ou função na atividade de ensino, excluindo-se, por conseguinte, as despesas que envolvam gastos com inativos e pensionistas, pois a lei faz distinção entre as espécies de rendimento: remuneração, proventos e pensões.

Conclui-se, portanto, que a inclusão de Aporte para cobertura de déficit financeiro do RPPS nas despesas de Educação, para fins do limite constitucional com MDE, embora fundamentada no artigo 21, parágrafo 4º, da Resolução TC 238 de 15/05/2012, provoca um acréscimo, influenciando o montante aplicado e o respectivo percentual, para fins de cumprimento do limite mínimo constitucional pelo Governo do Estado, não encontrando amparo ao especificado no Manual de Demonstrativos Fiscais da STN, bem como no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público da STN⁷⁸.

3.5.1.4.2 Evolução Percentual da Aplicação na Educação no Espírito Santo

O Gráfico a seguir evidencia os percentuais de aplicação na educação nos últimos cinco anos.

⁷⁸ MCASP, 6ª edição, páginas 254 a 258, itens 4.4.5 e 4.4.5.3.

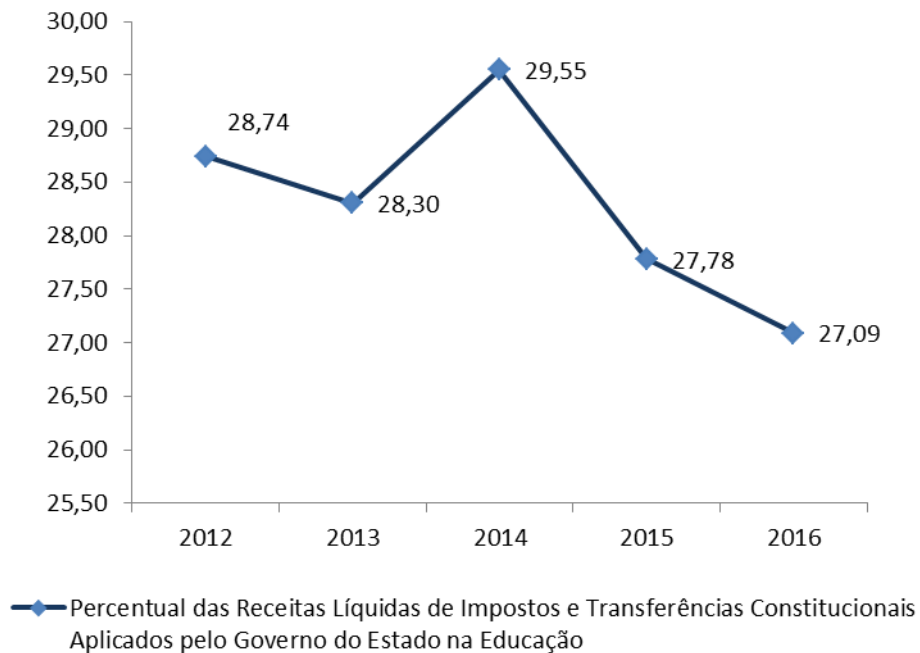


Gráfico 3.26 – Evolução Percentual da Aplicação na Educação no Espírito Santo - 2012/2016
Fonte: Relatórios Técnicos das Contas do Governador do Estado do Espírito Santo – TCEES

Conforme se pode observar no Gráfico acima, embora tenha sido cumprido o limite mínimo de aplicação de 25% das Receitas Líquidas de Impostos e Transferências Constitucionais, os dois últimos exercícios foram contemplados com os menores percentuais de aplicação na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino dos últimos cinco anos.

3.5.1.4.3 Evolução das Despesas na Educação com Cobertura de Déficit Financeiro do Regime Próprio de Previdência Social (Aporte)

O Gráfico a seguir evidencia as despesas, na Educação, com cobertura de déficit financeiro do Regime Próprio de Previdência Social (Aporte), fonte 102, no decorrer dos últimos cinco anos.

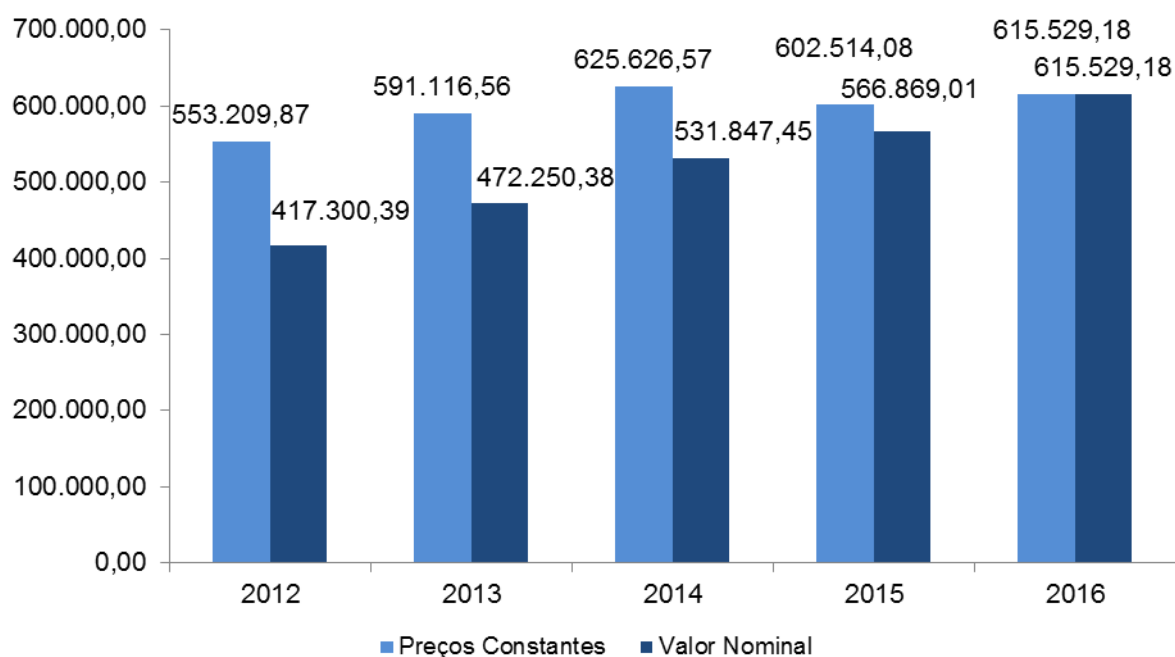


Gráfico 3.27 – Evolução das Despesas na Educação com Aporte – 2012/2016 (Em R\$ milhares)

Fonte: Relatórios Técnicos das Contas do Governador do Estado do Espírito Santo – TCEES e Sigefes

3.5.1.5 Análise da Aplicação dos Recursos do Fundo de Manutenção da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb)

3.5.1.5.1 Gasto Efetivo do Fundeb

A despesa com o Fundo de Manutenção da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), no exercício de 2016, atingiu o montante de R\$ 892.660.832,44, equivalentes a 99,25% das receitas recebidas no Fundeb no exercício.

Verificou-se, ainda, que a Secretaria Estadual de Educação, amparada pelo artigo 21, parágrafo 2º, da Lei 11.494/2007, realizou despesas no montante de R\$ 6.783.802,62, no primeiro trimestre de 2017, mediante a abertura de Crédito Suplementar (Decreto Estadual 117-S de 9/02/17, publicado no Diário Oficial do Estado de 13/02/17), elevando a aplicação efetiva no Fundeb para o montante de R\$ 899.444.635,06, equivalente a 100% das receitas recebidas no Fundeb no exercício de 2016, conforme demonstrado a seguir.

Tabela 3.34 – Gasto Efetivo Realizado Fundeb - Exercício 2016 e Primeiro Trimestre 2017 (Em R\$)

DESPESAS DO FUNDEB	VALORES
Com Educação Fundamental	419.984.812,61
Com Ensino Médio	400.851.822,56
Com Educação de Jovens e Adultos	38.717.149,59
Com Educação Especial	55.563.515,74
Outras Despesas com Ensino	4.170.965,43
Saldo aplicado no 1º trimestre de 2017*	6.783.802,62
Despesa Excluídas do Fundeb (RPP Cancelado + Superávit 2015)	(26.627.433,49)
TOTAL DAS DESPESAS PARA FINS DE LIMITE	899.444.635,06

DESPESAS DO FUNDEB EM RELAÇÃO ÀS RECEITAS RECEBIDAS		
Período	Valor	Percentual
Exercício 2016	892.660.832,44	99,25%
Exercício 2017 (Lei Federal 11.494/07, art. 21 parágrafo 2º)	6.783.802,62	0,75%
TOTAL DE GASTOS COM FUNDEB	899.444.635,06	100,00%

Fonte: Processo TC 3139/2017 e Sigefes

Nota:* Valor aplicado mediante a abertura de Crédito Suplementar (Decreto 117-S de 9/02/17 - DOE de 13/02/17) no valor de R\$ 26.111.919,14 (Fonte 314)

Ressalta-se que a despesa realizada no Fundeb (Fonte 314), no primeiro trimestre do exercício de 2017, referente a abertura do Crédito Suplementar (Decreto 117-S de 9/02/17, publicado no Diário Oficial do Estado de 13/02/17), no montante de R\$ 26.111.919,14, deverá ser expurgada da análise das contas do exercício de 2017, a se realizar em 2018.

3.5.1.6 Análise da Aplicação de Recursos na Remuneração dos Profissionais do Magistério

3.5.1.6.1 Gasto Efetivo com a Remuneração dos Profissionais do Magistério

Constata-se que a despesa com a remuneração dos profissionais do magistério, no exercício de 2016, atingiu o montante de R\$ 644.507.030,19 equivalentes a 71,66% dos recursos que compuseram o Fundeb, conforme Tabela a seguir.

Tabela 3.35 – Gasto efetivo realizado com a remuneração de Profissionais do Magistério - Exercício 2016

DESPESA COM A REMUNERAÇÃO DO MAGISTÉRIO EM RELAÇÃO ÀS RECEITAS		
Receita Recebida		
Receitas Recebidas no Fundeb no Exercício		899.444.635,06
Gastos Mínimo com Remuneração dos Profissionais do Magistério		
% Mínimo de Aplicação (CF-88, ADCT, art. 60, inciso XII)		60,00%
Valor Mínimo a ser Aplicado com Remuneração do Magistério		539.666.781,04
Gastos Efetivo com Remuneração dos Profissionais do Magistério		
% Efetivamente Aplicado com Remuneração do Magistério		71,66%
Valor Efetivamente Aplicado com Remuneração do Magistério		644.507.030,19
Aplicação Superavitária/Deficitária		
Aplicação Superavitária		11,66%
Valor Aplicado a Maior		104.840.249,15
Despesa por Nível de Ensino	Valor	Percentual
Com Ensino Fundamental	310.105.235,35	34,48%
Com Ensino Médio	265.780.300,17	29,55%
Com Educação Jovens e Adultos	37.907.004,55	4,21%
Com Educação Especial	30.714.490,12	3,41%
TOTAL DO ENSINO REGULAR	644.507.030,19	71,66%

Fonte: Processo TC 3139/2017 e Sigefes

3.5.1.6.2 Evolução Percentual da Aplicação na Remuneração do Magistério

A seguir, demonstra-se a evolução dos percentuais de aplicação na remuneração do magistério (Fundeb) no decorrer dos últimos cinco anos.

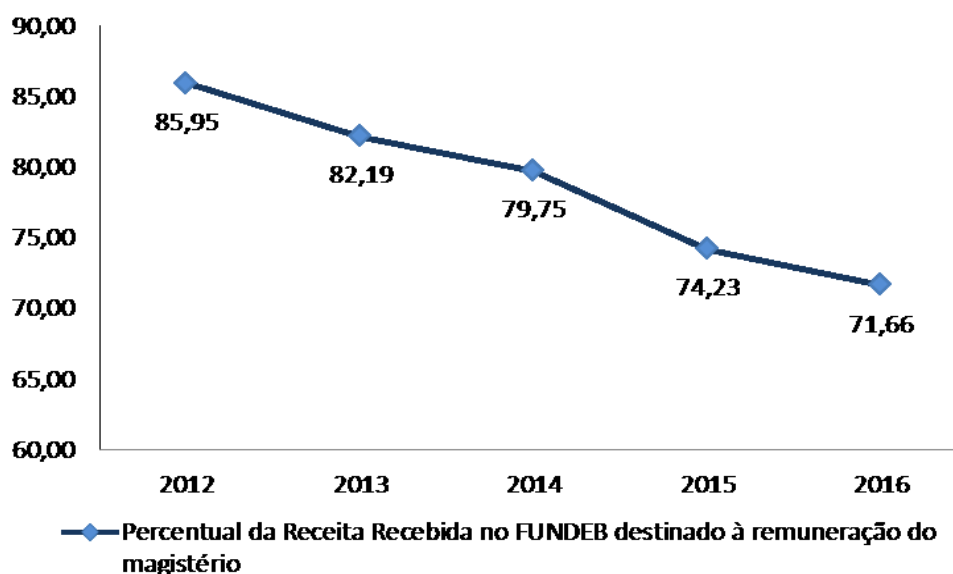


Gráfico 3.28 – Evolução do percentual da aplicação na remuneração do Magistério (Fundeb) 2012/2016

Fonte: Processo TC 3139/2017 e Sigefes

Observa-se que embora tenha sido cumprido, no exercício de 2016, o limite mínimo de aplicação de 60% das Receitas Recebidas no Fundeb na remuneração do magistério, constata-se que tal percentual, em relação às receitas recebidas no Fundo, persiste em queda nos últimos quatro anos.

3.5.1.7 Avaliação do Cumprimento dos Limites Constitucionais e Legais da Educação

Apurados os limites mínimos de aplicação de recursos públicos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino e no Fundeb (Gasto Total no Fundeb e Gasto na Remuneração dos Profissionais do Magistério), bem como as despesas efetivamente realizadas, avalia-se na Tabela a seguir o cumprimento dos dispositivos constitucionais e legais pertinentes à matéria.

Tabela 3.36 – Limites Constitucionais e Aplicações Efetivas no Ensino - Exercício 2016

AVALIAÇÃO DOS LIMITES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS DA EDUCAÇÃO		
BASE DE CÁLCULO		PERCENTUAL/VALOR
Receita Líquida de Impostos e Transferências Constitucionais		9.135.672.723,61
Transferências Recebidas do Fundeb		899.444.635,06
APLICAÇÃO MÍNIMA		
I - Valor Mínimo a ser Aplicado no Ensino	25,00%	2.283.918.180,90
II - Remuneração dos Profissionais do Magistério	60,00%	539.666.781,04
III - Valor Mínimo a ser Aplicado (Receita do Fundeb)	100,00%	899.444.635,06
APLICAÇÃO EFETIVA		
I - Valor Efetivamente Aplicado no Ensino	27,09%	2.474.471.085,26
II - Gasto Efetivo com Remuneração Magistério	71,66%	644.507.030,19
III - Valor Efetivamente Aplicado - Fundeb	100,00%	899.444.635,06
III.a - Exercício 2016	99,25%	892.660.832,44
III.b - Exercício 2017 (1º trimestre)	0,75%	6.783.802,62
APLICAÇÃO SUPERAVITÁRIA		
I - No Ensino Total	2,09%	190.552.904,36
II - Na Remuneração dos Profissionais do Magistério	11,66%	104.840.249,15

Fonte: Processo TC 3139/2017 e Sigefes

Observa-se a aplicação de recursos superavitária no Ensino Total, assim como na Remuneração dos Profissionais do Magistério.

3.5.2 Limite da Saúde

3.5.2.1 Legislação - Ações e Serviços Públicos de Saúde

O arcabouço jurídico-legal do Sistema Único de Saúde inclui a Constituição da República, especificamente os artigos 196 a 200; a Emenda Constitucional 29/2000, que alterou os artigos 34, 35, 156, 160, 167 e 198 da Constituição da República, e acrescentou o artigo 77 aos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT); a Emenda Constitucional 86/2015; e outras disposições de natureza

infraconstitucional, tais como: Lei Orgânica da Saúde 8.080/1990 e suas alterações; Lei 8.142/1990; Lei Complementar 141/2012, bem como, no campo infralegal, as Normas e Portarias ministeriais e as deliberações do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, em especial a Resolução TC 248/2012.

No que concerne à Saúde, o artigo 198, da Constituição Federal, estabelece que as Ações e Serviços Públicos de Saúde integram uma rede regionalizada e hierarquizada de atenção à saúde. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, recursos mínimos derivados da aplicação de percentual definido em lei complementar sobre a base de cálculo especificada no mesmo artigo.

A Lei Complementar 141, de 13/01/2012, regulamentando os percentuais previstos no parágrafo § 3º do artigo 198 da Constituição Federal, dispôs que os Estados e o Distrito Federal aplicarão, anualmente, em Ações e Serviços Públicos de Saúde, no mínimo, 12% da arrecadação dos impostos a que se refere o artigo 155 e dos recursos de que tratam o artigo 157, e a alínea “a” do inciso I e o inciso II do caput do artigo 159, da Constituição Federal, deduzidas as parcelas transferidas aos Municípios.

A Resolução Plenária TC 248/2012, com fundamento no artigo 198 da Constituição Federal, na Lei Complementar 141/2012 e na Lei 8080/1990, estabeleceu as diretrizes operacionais para a aplicação da EC 29/2000, e dispôs, em seus artigos 6º, 7º e 8º, sobre as diretrizes dos gastos com Ações e Serviços Públicos da Saúde.

Os critérios utilizados para a apuração dos gastos com Ações e Serviços Públicos de Saúde foram aqueles definidos na Resolução TC 248/2012, nas decisões, nas deliberações e nos pareceres posteriores. No que concerne aos gastos efetivamente considerados para análise do cumprimento dos valores mínimos a serem aplicados com Saúde, foram computadas as despesas empenhadas durante o exercício, registradas na Função 10 – Saúde, Fonte de Recurso “104”, nos termos da Portaria 42/1999 do Ministério do Orçamento e Gestão, incluindo as despesas inscritas em restos a pagar, desde que amparadas por correspondente disponibilidade financeira vinculada à conta da saúde.

Expostos os critérios técnicos utilizados, substanciados pelas disposições constitucionais, legais, resolutivas e decisórias desta Corte de Contas acerca da matéria em exame, seguem-se às constatações acerca do cumprimento da aplicação mínima das receitas provenientes de impostos e das transferências constitucionais, em Ações e Serviços Públicos de Saúde, exigida pelo artigo 198 c/c o artigo 77 do ADCT da Constituição Federal.

3.5.2.2 Base de Cálculo da Aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde

3.5.2.2.1 Receita Líquida de Impostos e Transferências Constitucionais

A receita líquida, proveniente de impostos e das transferências constitucionais, base de cálculo para apuração do mínimo a ser aplicado em Ações e Serviços Públicos de Saúde, assim como na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, foi apurada segundo os critérios supracitados e perfez, no exercício de 2016, a importância de R\$ 9.135.672.723,61, conforme evidenciado na Tabela a seguir.

Tabela 3.37 – Apuração da Receita Total de Impostos e Transferências Constitucionais - Exercício 2016 (Em R\$)

RECEITAS	VALORES
Receitas de Impostos (I)	9.940.517.635,81
ICMS	8.605.340.432,37
ITCD	55.054.190,32
IPVA	470.628.779,25
IRRF	588.048.929,37
Dívida Ativa dos Impostos	104.664.962,71
Multas, Juros de Mora e Correção Monetária dos Impostos	97.080.262,20
Multas, Juros de Mora e Outros Encargos da Dívida Ativa dos Impostos	19.700.079,59
Receitas de Transferências Constitucionais e Legais (II)	1.699.971.762,37
Cota-parte do FPE	1.369.327.196,55
ICMS Desoneração - L. C. n. 87/1996	62.351.055,00
Cota-parte IPI-Exportação	268.293.510,82
Outras	0,00
(-) Transferências Constitucionais aos Municípios (III)	-2.504.816.674,57
Receita Líquida de Impostos (I) + (II) - (III)	9.135.672.723,61

Fonte: Processo TC 3139/2017 e Sigefes

Nota: Deduções da Receita de ICMS, do Adicional do ICMS, do ITCD, do IPVA, do IRRF, trata-se de eventuais restituições, descontos e retificações

3.5.2.3 Limite Mínimo de Aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde

Após o levantamento das receitas decorrentes de impostos e das transferências constitucionais recolhidas aos cofres públicos no exercício de 2016 (R\$ 9.135.672.723,62), evidencia-se, na Tabela a seguir, o total mínimo a ser aplicado, pelo Governo do Estado, na Saúde, no valor de R\$ 1.096.280.726,83, em atendimento ao artigo 6º da Lei Complementar 141/2012, amparado no inciso II do § 2º do artigo 198 da Constituição Federal.

Tabela 3.38 – Limite Mínimo a ser atingido – Exercício 2016 (Em R\$)

APLICAÇÃO MÍNIMA NA SAÚDE	
Receita Líquida Impostos/Tranferências	9.135.672.723,61
% Mínimo a ser Aplicado na Saúde	12,00%
Limite Legal - EC 29 art. 77, inciso II c/c LC 141/2012	1.096.280.726,83

Fonte: Processo TC 3139/2017 e Sigefes

3.5.2.4 Análise da Aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde

3.5.2.4.1 Gasto Efetivo com Ações e Serviços Públicos de Saúde

De acordo com a metodologia fundamentada na Resolução TC 248/2012, e nos demais preceitos legais, apurou-se um gasto total com Ações e Serviços Públicos de Saúde (somatório das diversas fontes de recursos do Sistema Único de Saúde) no montante de R\$ 2.362.714.064,66, conforme Tabela a seguir. Esse valor foi obtido considerando as despesas liquidadas e pagas por fonte/função (exercício de 2016), somadas aos Restos a Pagar inscritos em 2016, com saldo financeiro para seu pagamento futuro.

Tabela 3.39 – Gastos com Ensino no Estado – Exercício 2016 (Em R\$)

DESPESAS COM SAÚDE	DESPESAS LIQUIDADAS	RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS
Despesas Correntes	2.294.717.984,93	31.131.623,16
Pessoal e Encargos Sociais	697.463.608,83	23.274,20
Juros e Encargos da Dívida	6.067.851,72	0,00
Outras Despesas Correntes	1.591.186.524,38	31.108.348,96
Despesas de Capital	36.154.419,34	710.037,23
Investimentos	12.970.875,08	710.037,23
Inversões Financeiras	0,00	0,00
Amortização da Dívida	23.183.544,26	0,00
Total das Despesas com Saúde		2.362.714.064,66

Fonte: Processo TC 3139/2017 e Sigefes

Deve-se registrar que, na apuração do gasto total com Ações e Serviços Públicos de Saúde, no exercício de 2016, foi computada (Fonte 101), pelo Poder Executivo e por este Tribunal, despesa com repasse para cobertura de déficit financeiro do Regime Próprio de Previdência Social (Aporte) relativo aos servidores da saúde, no montante de R\$ 98.886.911,19, entretanto, tal montante é abatido para efeito de apuração do Limite Constitucional de Saúde, não influenciando, portanto, o percentual apurado.

Na Tabela a seguir, pode-se verificar que, de modo a garantir a efetiva aplicação dos recursos em Ações e Serviços Públicos de Saúde, foram excluídas dessa base as despesas efetuadas com outras fontes de recursos vinculados à saúde, no valor de R\$ 815.731.751,51, assim como as despesas computadas vinculadas a Restos a Pagar Cancelados, no montante de R\$ 5.962.082,65, evitando-se, dessa forma, possível distorção na apuração do percentual mínimo a ser aplicado.

Tabela 3.40 – Despesas Próprias com Saúde – Exercício 2016 (Em R\$)

DEMONSTRATIVO DAS DESPESAS	DESPESAS LIQUIDADAS	RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS
Despesa Total com Saúde	2.330.872.404,27	31.841.660,39
(-) Despesas custeadas com outros recursos vinculados à Saúde	792.673.908,55	23.057.842,96
Recursos do Sistema Único de Saúde - SUS	563.241.621,18	22.283.938,61
Recursos de Operações de Crédito	4.851.656,71	0,00
Outros Recursos	224.580.630,66	773.904,35
Sub-total		1.546.982.313,15
(-) Outras Exclusões Não Computadas como Ações e Serviços Públicos de Saúde (Fonte 104)		5.962.082,65
Restos a Pagar Cancelados		5.962.082,65
Despesas Próprias com Ações e Serviços Públicos de Saúde		1.541.020.230,50

Fonte: Processo TC 3139/2017 e Sigefes

Constata-se que a despesa total com Ações e Serviços Públicos de Saúde atingiu, após as exclusões já mencionadas, o montante de R\$ 1.541.020.230,50, equivalente

a 16,87% das receitas líquidas de impostos e transferências constitucionais, cumprindo, assim, os dispositivos constitucionais e legais pertinentes à matéria.

Tabela 3.41– Gasto Efetivo Realizado com Saúde – Exercício 2016 (Em R\$)

DESCRIÇÃO	VALOR	PERCENTUAL
GASTOS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE	1.541.020.230,50	16,87%

Fonte: Processo TC 3139/2017 e Sigefes

3.5.2.4.2 Evolução Percentual da Aplicação na Saúde no Espírito Santo

O Gráfico a seguir evidencia os percentuais de aplicação na saúde nos últimos cinco anos.

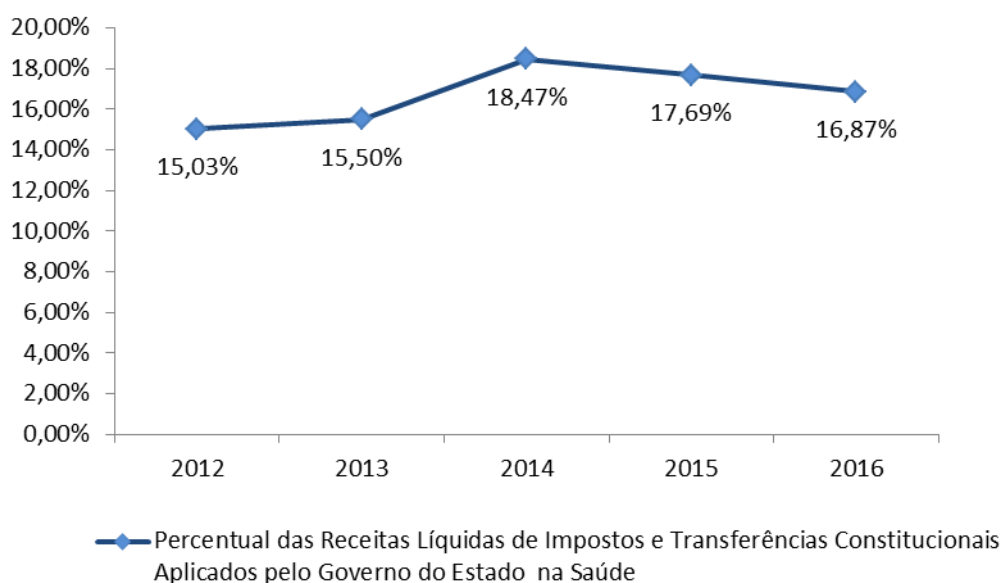


Gráfico 3.29 – Evolução Percentual da Aplicação na Saúde no Espírito Santo - 2012/2016
Fonte: Relatórios Técnicos das Contas do Governador do Estado do Espírito Santo – TCEES

Conforme se pode observar pelo Gráfico acima, embora tenha sido cumprido o limite mínimo de aplicação de 12% das Receitas Líquidas de Impostos e Transferências Constitucionais, o índice de aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde vem caindo nos últimos dois anos.

3.5.2.4.3 Evolução das Despesas com Organizações Sociais de Saúde na Gestão de Unidades Hospitalares

Observa-se que a contratação de Organizações Sociais de Saúde (OSS) para a gestão de unidades hospitalares tem sido uma política adotada no Estado, conforme evidenciado pelo Gráfico de evolução das despesas nos últimos cinco anos a seguir.

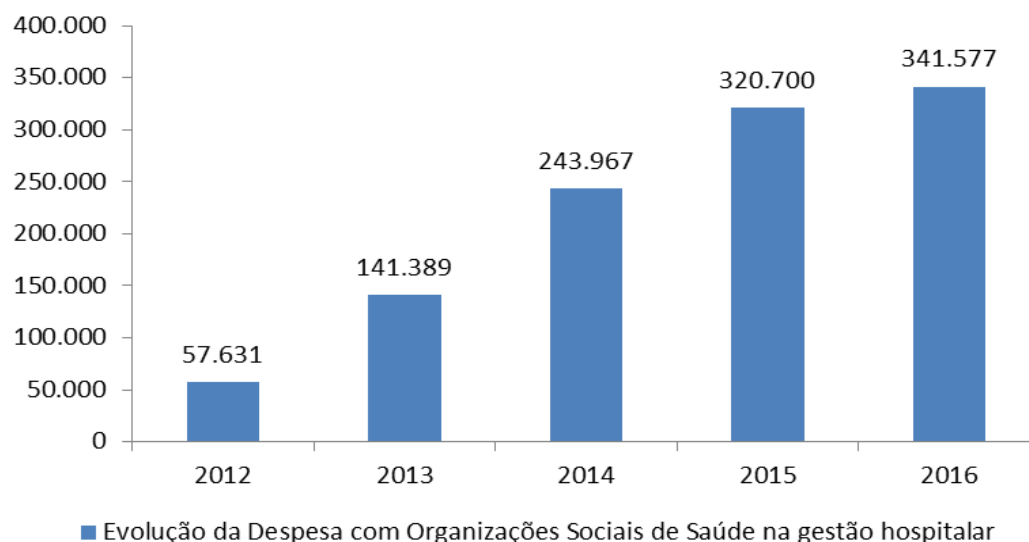


Gráfico 3.30 – Evolução das Despesas com Organizações Sociais de Saúde na Gestão Hospitalar – 2012/2016 (Em R\$ milhares)
Fonte: Informações fornecidas pela Subsecretaria de Estado de Assistência em Saúde (SSAS) e Sigefes

Destaca-se que a despesa com o Hospital Estadual Central, entre os anos de 2012 e 2016, cresceu 41,45%, e a do Hospital Jayme dos Santos Neves, entre os anos de 2013 e 2016, cresceu 112,74%, conforme detalhado na Tabela a seguir.

Tabela 3.42 – Despesa Liquidada com Organizações Sociais de Saúde na Gestão Hospitalar - Exercícios 2012 a 2016 (Em R\$)

DESPESAS COM OSS NA GESTÃO HOSPITALAR					
Hospital	2012	2013	2014	2015	2016
Estadual Central	51.995.224,00	56.373.260,00	62.071.201,00	67.338.560,00	73.548.370,00
Estadual Jayme dos Santos Neves	5.636.191,00	85.015.697,00	162.232.225,00	163.075.012,00	180.864.906,00
Estadual Urgência e Emergência	0,00	0,00	19.663.376,00	90.286.282,00	87.163.833,00
Total	57.631.415,00	141.388.957,00	243.966.802,00	320.699.854,00	341.577.109,00

Fonte: Informações fornecidas pela Subsecretaria de Estado de Assistência em Saúde (SSAS) e Sigefes

3.5.2.5 Avaliação do Cumprimento do Limite Constitucional da Saúde

Observa-se, assim, que o Governo do Estado, no exercício de 2016, além de cumprir o limite constitucional de aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde, realizou aplicação superavitária de R\$ 444.739.503,67, equivalentes a 4,87% das Receitas Líquidas de Impostos e Transferências Constitucionais, conforme detalhado na Tabela a seguir.

Tabela 3.43 – Limite Constitucional e Aplicação Efetiva na Saúde - Exercício 2016

AVALIAÇÃO DO LIMITE CONSTITUCIONAL DE SAÚDE	
BASE DE CÁLCULO	PERCENTUAL/VAL
Receita Líquida de Impostos	9.135.672.723,61
APLICAÇÃO MÍNIMA	
Valor Mínimo a ser Aplicado na Saúde	1.096.280.726,83
% Mínimo a ser Aplicado na Saúde	12,00%
APLICAÇÃO EFETIVA	
Valor Efetivamente Aplicado na Saúde	1.541.020.230,50
% Efetivamente Aplicado na Saúde	16,87%
APLICAÇÃO SUPERAVITÁRIA	
Valor Aplicado a Maior	444.739.503,67
% Superavitário	4,87%

Fonte: Processo TC 3139/2017 e Sigefes

Oportuno registrar que a Secretaria de Estado de Controle e Transparência (Secont), apresentou no Relatório Técnico de Análise e Avaliação dos Procedimentos Relativos aos Pontos de Controle do Anexo 11 da Instrução Normativa TCEES 28/2013 (Arquivo 01-22-RELOCI), da Prestação de Contas Anual do Governador do Estado, despesa efetiva na Saúde no montante de R\$ 1.519.069.579,16, e percentual de cumprimento de 16,63%, divergente do apurado por esta Comissão, de 16,87%. Tal divergência decorre de outras exclusões apuradas por aquela Secretaria no montante de R\$ 21.950.651,34, entretanto, tal divergência não influencia o cumprimento pelo Governo do Estado do limite mínimo de aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde no exercício de 2016.

3.6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A seguir destacam-se os principais resultados relativos à análise dos instrumentos de planejamento e orçamento que nortearam e viabilizaram a atuação do Governo Estadual e também dos aspectos relacionados à gestão fiscal em 2016, bem como os limites constitucionais e legais da saúde e educação.

Inicialmente, cabe explicar que os instrumentos de planejamento e orçamento (PPA 2016-2019, LDO-2016 e LOA-2016), bem como a Execução Orçamentária e a Gestão Fiscal do Estado do Espírito Santo no exercício de 2016 estão afetados pela inclusão do aporte para cobertura de déficit financeiro do RPPS do Estado (transferência de recursos do ente ao RPPS) por execução orçamentária, em desacordo com o disposto no Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) e no Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), que definem que, no caso do aporte para cobertura de déficit financeiro, não há execução orçamentária pela transferência de recursos do ente ao RPPS⁷⁹. Haverá, sim, a execução orçamentária da despesa no RPPS, sendo que a transferência do ente ao RPPS deverá ser realizada por meio de uma interferência financeira, sem execução orçamentária.

Visando à adequação da contabilização dos valores referentes à cobertura de insuficiências financeiras do RPPS (Aporte) às Normas Brasileiras de Contabilidade, ao MCASP e ao MDF, este Tribunal de Contas emitiu determinações⁸⁰ ao Governo do Estado nos autos integrantes da Prestação de Contas do Governador de 2015 (Processo TC 3532/2016 - Parecer Prévio TC 053/2016 - Plenário), no sentido de que os registros contábeis quanto ao aporte para cobertura de déficit financeiro fossem corrigidos, contudo, tais determinações estão sob efeito suspensivo em razão de recurso de reconsideração interposto pelo Governo do Estado contra as decisões desta Corte de Contas (vide seção 3.1).

A contabilização dos valores referentes à cobertura de insuficiências financeiras do RPPS (Aporte) **mediante a execução orçamentária** provoca distorção nas

⁷⁹ MCASP - 6º edição. p. 258.

⁸⁰ Processo TC 2.397/2015, que trata da análise da LOA para o exercício de 2015 (Decisão Plenária TC 126/2015), Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário (determinação item 2.2.9), que trata das Contas do Governador de 2015, e Processo TC 941/2016, que trata da análise do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) relativo ao 6º bimestre de 2015 (Decisão – Plenário 01420/2016).

demonstrações contábeis do Regime Próprio de Previdência do Servidor - RPPS, prejudicando de forma relevante a informação acerca do resultado previdenciário, faz com que o Balanço Orçamentário não reflita com fidedignidade a informação contábil, prejudica a análise da execução orçamentária e dos demonstrativos fiscais do Estado, e ainda, prejudica a transparência e a comparabilidade com outros entes públicos (vide seção 3.1).

Sobre os **impactos desse registro contábil indevido da cobertura de insuficiências financeiras do RPPS, por execução orçamentária**, concluiu-se que:

- h. a. os **instrumentos de planejamento** do Estado do Espírito Santo apresentam uma distorção pela inclusão do aporte para cobertura de déficit financeiro do RPPS do Estado, em especial, no orçamento do Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo, que como efeito desse registro, não evidencia de forma clara e coerente a realidade do RPPS tanto na previsão quanto na execução do orçamento do Estado. Ademais essa distorção gera um resultado previdenciário destoante da realidade, pois, o Fundo Financeiro, que é deficitário apresenta-se como quase “equilibrado”.
- b. na **execução Orçamentária**, ainda que não interfira no resultado orçamentário, caracteriza uma distorção, que prejudica a análise da execução orçamentária, pois não reflete fidedignamente o fenômeno contábil e prejudica a comparabilidade com outros entes públicos. A distorção provoca um acréscimo na totalidade das Receitas e Despesas, elevando-as no mesmo patamar (registro da despesa orçamentária pelos órgãos e entidades do Poder Executivo e registro da receita orçamentária pelo RPPS (vide subseção 3.1.2).
- c. nos **Demonstrativos Fiscais**, as distorções oriundas do impacto do registro contábil indevido da cobertura de insuficiências financeiras do RPPS (Aporte), por execução orçamentária, prejudicam as análises dos demonstrativos, a comparabilidade com outros entes públicos, e a transparência, pois não observam as metodologias estabelecidas no MDF. Observaram-se algumas distorções que afetam e, outras, que não afetam o resultado dos demonstrativos. Os demonstrativos que têm o seu resultado afetado são: o

Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino- MDE (Anexo 8 do RREO) e o Demonstrativo da Despesa com Pessoal (Anexo 1 do RGF). No primeiro demonstrativo são computados os valores referentes ao aporte para cobertura do déficit financeiro do RPPS relativo aos inativos e pensionistas originários da educação, provocando um acréscimo no montante das despesas com ações e manutenção e desenvolvimento do ensino, influenciando o valor e o percentual para fins de cumprimento do limite mínimo constitucional do Governo do Estado. Quanto ao Demonstrativo da Despesa com Pessoal, cabe explicar que, como o RPPS do Estado (Fundo Financeiro) é deficitário (necessitando de aporte para cobertura de déficit financeiro), as despesas do RPPS custeadas com os recursos desse aporte não podem ser deduzidas da Despesa Bruta com Pessoal. Portanto, os repasses efetuados para cobertura de déficit financeiro, os quais foram utilizados para o pagamento de benefícios pelo RPPS, serão considerados, ao final, como despesa de pessoal. Ocorre que o entendimento deste Tribunal de Contas a respeito da Resolução TC 189/2003, da Decisão Plenária TC 006/2001 e dos precedentes firmados por este Tribunal de Contas, estabeleceu que as despesas de inativos e pensionistas dos Poderes Legislativo, Judiciário, Ministério Público Estadual e Tribunal de Contas devem ser computados no Demonstrativo da Despesa com Pessoal do Poder Executivo. Tal situação provoca um acréscimo da Despesa com Pessoal do Poder Executivo para fins de apuração do limite da LRF, e a consequente redução nas Despesas com Pessoal dos demais poderes e órgãos estaduais referidos no art. 20 da LRF. No Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio dos Servidores (Anexo 4 do RREO), verificou-se que o registro contábil indevido da cobertura de insuficiências financeiras do RPPS (Aporte), por execução orçamentária provoca um acréscimo no montante das receitas previdenciárias gerando uma distorção na apuração do resultado previdenciário evidenciado no demonstrativo. Assim, o Fundo Financeiro que é deficitário apresenta-se como quase “equilibrado”, fato destoante da realidade. Contudo, em atendimento às recomendações deste Tribunal de Contas (Decisão TC 3935/2015 e TC 4794/2015)⁸¹ o efeito do registro contábil indevido da cobertura

⁸¹Decisão TC 3935/2015, constante do Processo TC 1590/2015, que trata da análise do RREO do 6º

de insuficiências financeiras do RPPS, por execução orçamentária, passou a ser eliminado neste demonstrativo. Nos demais demonstrativos do RREO e RGF foram identificadas distorções que se compensam, não impactando, portanto, o resultado evidenciado (vide subseções 3.1.3 e 3.1.4).

Sobre o **Plano Plurianual 2016-2019 (Lei Estadual 10.489/2016)**, com base nas análises realizadas nos processos de acompanhamento da gestão fiscal durante o exercício de 2016, concluiu-se que: definiu as diretrizes para o período de 2016-2019 em seis pilares estratégicos; estabeleceu as metas da Administração Pública para o período de quatro anos de forma acumulada; contemplou 73 programas com as respectivas alocações de recursos; e a distribuição regionalizada dos recursos observou a divisão regional do Estado do Espírito Santo em Microrregiões de Planejamento, prevista na Lei Estadual 9.768/2011 (vide subseção 3.2.1).

Na programação do PPA 2016-2019 constou a inclusão dos valores referentes às transferências dos recursos do ente ao RPPS para a cobertura de déficit financeiro (“Aporte”), em descompasso com o previsto no Manual de Contabilidade aplicado ao Setor Público. A inclusão desse item nos instrumentos de planejamento do Estado já foi objeto de exame nos autos integrantes da Prestação de Contas do Governador de 2015⁸² (Processo TC 3532/2016 - Parecer Prévio TC 053/2016 - Plenário), tendo sido deliberadas determinações no sentido de que os registros contábeis quanto ao aporte para cobertura de déficit financeiro fossem corrigidos na fase de planejamento. Ocorre que tais determinações estão sob efeito suspensivo em razão de recurso de reconsideração interposto pelo Governo do Estado⁸³ contra as decisões do Tribunal (vide subseção 3.2.1).

As **diretrizes orçamentárias** do Governo do Estado do Espírito Santo para o exercício de 2016 foram instituídas por meio da Lei Estadual 10.395/2015 (vide subseção 3.2.2).

bimestre de 2014, e Decisão TC 4794/2015, constante do Processo TC 4955/2015, que trata da análise do RREO do 1º bimestre de 2015.

⁸² Processo TC 2.397/2015, que trata da análise da LOA para o exercício de 2015 (Decisão Plenária TC 126/2015)

⁸³ Motivo pelo qual no âmbito do processo de acompanhamentos da gestão fiscal TC 4733/2016, a sugestão de determinação, para a correção do instrumento de planejamento PPA 2016/2019, não foi acompanhada pelo Plenário naqueles autos.

A análise da LDO-2016 constatou o descumprimento do previsto no § 2º do art. 165 da Constituição Federal, em razão da ausência da definição das metas e prioridades da Administração Pública Estadual na Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2016. Conforme parágrafo único do art. 3º da LDO/2016, as prioridades e metas foram deslocadas para a LOA-2016, sendo objeto de determinação pelo Plenário desta Corte de Contas, conforme Decisão - Plenário TC 3553/2016 (vide subseção 3.2.2).

Constatou-se, ainda, que o comando explicitado no parágrafo único do artigo 2º da LDO-2016, que autoriza o ajuste das metas fiscais no Projeto de LOA de 2016 está em desacordo com o disposto no §8º do art. 165 da Constituição Federal e no §1º do art. 4º da LRF, sendo, também, objeto de determinação pelo Plenário desta Corte de Contas, conforme Decisão - Plenário TC 3553/2016 (vide subseção 3.2.2).

Ainda quanto ao texto da LDO-2016, observou-se que a Reserva de Contingência, tratada no Capítulo III, art. 14, da LDO/2016, não estabeleceu as formas de utilização da referida reserva, conforme disposto no art. 5º, inciso III, da LRF, sendo objeto de determinação, conforme Decisão - Plenário TC 3553/2016 (vide subseção 3.2.2).

No que diz respeito ao **Anexo de Metas Fiscais**:

- a. Quanto aos parâmetros macroeconômicos constantes na LDO para o exercício de 2016, concluiu-se que se mostraram condizentes com os índices econômicos vigentes à época da elaboração da LDO e, as diferenças de valores apresentados, não interferiram no resultado da análise. A análise ressaltou, em relação ao PIB estadual, que esta Corte de Contas por meio da Decisão TC 127/2016 exarada pelo Plenário, no âmbito do Processo TC 1212/2015 (LDO-2015), já havia recomendado ao Poder Executivo para que, na elaboração das próximas LDOs, fosse indicada a fonte de informações e/ou a metodologia aplicada na estimativa do crescimento do PIB Estadual, para fins de verificação da consistência dos parâmetros macroeconômicos adotados para estabelecer as metas anuais na elaboração da LDO, sendo objeto de monitoramento por esta Corte de Contas (vide subseção 3.2.2.1);

- b. Demonstrativo 1 – Metas Anuais: não foi instruído com a metodologia e a memória de cálculo na forma estabelecida pela LRF e pelo Manual de Demonstrativos Fiscais da STN, sendo objeto de recomendação, conforme Decisão - Plenário TC 3553/2016 (vide subseção 3.2.2.1);
- c. Demonstrativo 2 - Avaliação do cumprimento das metas fiscais do exercício anterior: não apresentou a análise da conjuntura econômica do Estado em função da variação do PIB, nem as iniciativas da Administração para a melhoria nas condições de obtenção de receitas e de gerenciamento dos gastos públicos, sendo objeto de monitoramento, tendo em vista a recomendação exarada na Decisão - Plenário 127/2016 - Processo 1212/2015, LDO-2015 (vide subseção 3.2.2.1);
- d. Demonstrativo 3 - Metas fiscais atuais comparadas com as fixadas nos três exercícios anteriores: não demonstrou a memória e a metodologia de cálculo utilizada para as projeções das metas. Também não foi apresentada a análise a respeito dos parâmetros básicos para chegar aos valores previstos, nem mesmo os itens necessários à análise, como, taxa de juros, indicadores de atividade econômica e objetivos da política fiscal do Ente, sendo objeto de monitoramento, em razão da recomendação exarada na Decisão - Plenário 127/2016 - Processo 1212/2015, LDO-2015 (vide subseção 3.2.2.1);
- e. Demonstrativo 4 - Evolução do patrimônio líquido: não exibiu uma análise dos valores apresentados que demonstrasse as causas das variações do Patrimônio Líquido, sendo objeto de monitoramento, tendo em vista a recomendação exarada na Decisão - Plenário 127/2016 - Processo 1212/2015, LDO-2015 (vide subseção 3.2.2.1);
- f. Demonstrativo 5 - Origem e Aplicação dos Recursos Obtidos com a Alienação de Ativos: não apresentou a análise dos valores informados de forma a dar maior clareza à visualização da situação, conforme orientações constantes no MDF. A análise do demonstrativo resultou na Decisão - Plenário TC 3553/2016, que recomendou ao Poder Executivo Estadual que, a partir da próxima LDO,

inclua nesse Demonstrativo informações sobre as receitas realizadas por meio da alienação de ativos discriminando as alienações de bens móveis e imóveis, e as despesas executadas resultantes da aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos, discriminando as despesas de capital conforme orientações do MDF, com o objetivo de dar transparência da forma como o ente utilizou os recursos obtidos com a alienação de ativos, com vistas à preservação do patrimônio público (vide subseção 3.2.2.1);

- g. Demonstrativo 6 - Avaliação da situação financeira e atuarial do RPPS: constatou-se que o demonstrativo não apresentou as análises e informações previstas no MDF. Ressaltou-se, ainda, que o Plenário desta Corte de Contas proferiu a Decisão TC 127/2016, no âmbito do Processo TC 1212/2015 (LDO do exercício de 2015), recomendando que, na elaboração da próxima LDO, o demonstrativo fosse acompanhado de uma análise descritiva dos parâmetros utilizados na avaliação atuarial e de valores que possuam maior relevância para o entendimento da situação financeira e atuarial do RPPS. E, ainda, que demonstrasse as variações atípicas observadas, a base de dados e outros elementos considerados relevantes, estabelecendo-se, dessa forma, a consistência entre os dados utilizados e os valores apresentados, adotando os dados disponíveis no Relatório de Avaliação Atuarial periódico dos Planos de benefícios do Regime Próprio de Previdência Social do Estado previsto na Lei 9.717/98 e Portaria MPS 204/08, em atendimento às orientações do Manual de Demonstrativos Fiscais. A referida recomendação está sendo objeto de monitoramento por esta Corte de Contas. Quanto à avaliação da situação financeira, constatou-se que o Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias (Proc. TC 880/2016) não apresentou as receitas e as despesas segregadas para cada um dos planos previdenciários. Acompanhando a análise da área técnica, o Plenário prolatou o Acórdão TC 325/2017, determinando que, a partir da elaboração da próxima LDO, evidencie separadamente as receitas e as despesas previdenciárias dos fundos Financeiro e Previdenciário, em atendimento ao que estabelece o art. 21 da Portaria 403/2015 do MPS (vide subseção 3.2.2.1);

- h. Demonstrativo 7 - Estimativa e compensação da renúncia de receita: a análise do demonstrativo concluiu que não houve o atendimento ao seu principal objetivo, o de dar transparência às renúncias de receitas previstas na LDO para uma melhor avaliação do seu impacto nas metas fiscais fixadas, bem como aos requisitos exigidos para a concessão ou ampliação de benefícios de natureza tributária, dispostos no art. 14 da LRF, contrariando o pressuposto da transparência insculpido no art. 1º, § 1º, da LRF. Diante do exposto, foi sugerido, no Relatório de Acompanhamento da Gestão Fiscal TC 4/2016, determinações e a realização de Levantamento com base no art. 191 da Resolução TC 261/2013. Entretanto, as sugestões não foram acatadas pelo Plenário desta Corte de Contas (Acórdão TC 325/2017 - Plenário) com a justificativa de evitar decisões conflitantes, considerando que a matéria está sendo analisada nos autos do processo TC 2734/2016 (principal), que é composto por outros processos apensados: TC 4055/2013; TC 4149/2013; TC 4054/2013; TC 4305/2013; TC 4217/2013; TC 2626/2013; 3961/2013 e TC 8332/2016 (vide subseção 3.2.2.1);
- i. Demonstrativo 8 - Margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado: não demonstra a forma pela qual os valores apresentados foram obtidos, embasados por dados tais como indicadores de atividade econômica, atividades desenvolvidas pela Administração Pública, que foram direcionados e geraram os resultados apresentados, e outros que contribuam para dar consistência ao referido demonstrativo, sendo objeto de monitoramento, conforme Decisão TC 127/2016 exarada pelo Plenário no âmbito do Processo TC 1212/2015 - LDO-2015 (vide subseção 3.2.2.1).

No que diz respeito ao **Anexo de Riscos Fiscais**, destacou que não foram identificados nem estimados os riscos orçamentários relacionados à frustração de arrecadação, restituição de tributos a maior, discrepância de projeções entre outros riscos fiscais, bem como não foram apresentadas as providências a serem tomadas, caso tais riscos se concretizem. Tal fato já foi objeto de recomendação por meio da Decisão TC 127/2016 exarada pelo Plenário no âmbito do Processo TC 1212/2015, que trata da análise da LDO para o exercício de 2015, sendo objeto de monitoramento por esta Corte de Contas (vide subseção 3.2.2.2).

A **LOA para o exercício de 2016 (Lei Estadual 10.492/2016)**, em seus artigos 2º e 4º estimou a receita total do Estado no montante de R\$ 17.050.865.636,00 e fixou a despesa em igual valor, compreendendo os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. Quanto ao Orçamento de Investimento, sua despesa foi fixada em R\$ 443.761.503,00, conforme art. 7º da LOA (vide subseção 3.2.3).

A análise do texto da LOA-2016 constatou que o art.6º contém autorização ao Poder Executivo para abrir créditos suplementares. Observou-se que o inciso I estabeleceu um limite para abertura de créditos suplementares de 20% do total da LOA mediante a utilização de recursos provenientes de anulação de dotações orçamentárias. Contudo, o art. 6º apresentou em seus incisos II, III, IV, V e VI outras fontes para abertura de créditos adicionais, sem estabelecer o limite para abertura desses créditos. A análise técnica sugeriu determinação ao Poder Executivo Estadual para que, na elaboração das próximas LOAs, abstenha-se de incluir dispositivos com autorização para abertura de créditos ilimitados em observância às vedações contidas no art. 167, inciso VII, da Constituição Federal e no art. 5º, § 4º, da LRF. No entanto, a referida sugestão não foi recepcionada pelo Plenário desta Corte de Contas, conforme Decisão – Plenário 03553/2016 (vide subseção 3.2.3.1).

A dotação do órgão (60) Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo foi alocada em sua totalidade na unidade orçamentária (60201) Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo. Não foi apresentado entre os demonstrativos do Instituto de Previdência o detalhamento das receitas e planos de aplicação referente ao Fundo Financeiro e Fundo Previdenciário, criados pela Lei Complementar Estadual 282/2004 na estrutura do Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo, evidenciando, assim, o atendimento parcial do inciso I, § 2º, do artigo 2º e artigos 71 e 72 da Lei 4.320/64. O fato já foi objeto de determinação ao Poder Executivo para que, na elaboração das próximas LOAs, promovesse as adequações necessárias na elaboração do Orçamento da Seguridade Social, em especial, no orçamento do Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo, observando a necessária evidenciação segregada dos fundos, sendo objeto de monitoramento por esta Corte de Contas (vide subseção 3.2.3.2).

Dentre as receitas previstas do órgão (60) Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo, a rubrica 7.2.1.0.29.13 Contribuição Previdenciária para Amortização de Déficit Atuarial no valor de R\$ 1.884.471.000,00, refere-se às transferências dos recursos do ente ao RPPS para a cobertura de déficit financeiro (“Aporte”), em desconformidade com o previsto no Manual de Contabilidade aplicado ao Setor Público e na Nota Técnica da STN 633/2011, que estabelecem que tais recursos devem ser contabilizados por interferência financeira (de forma extraorçamentária). Como consequência dessa impropriedade, observou-se a ausência de evidenciação das despesas orçamentárias que são custeadas pela fonte tesouro no orçamento do Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo. Tal situação já foi objeto de determinação ao Poder Executivo para que, na elaboração das próximas LOAs, abstenha-se de prever a Receita Corrente Intraorçamentária na rubrica 7.2.1.0.29.13 “ContribPrevid para Amort Déficit Atuarial” e fixe despesas orçamentárias no Fundo Financeiro utilizando a fonte tesouro na mesma proporção do valor dos Recursos repassados para Cobertura de Insuficiências Financeiras, sendo objeto de monitoramento por esta Corte de Contas (vide subseção 3.2.3.3).

O Demonstrativo Regionalizado de Isenções, Remissões, Subsídios Benefícios Fiscais – Anexo VI da LOA não foi elaborado de modo regionalizado, conforme exigido pelo art. 165, § 6º, da CF. A análise técnica sugeriu determinação ao Poder Executivo quanto à inclusão do Demonstrativo Regionalizado nas próximas Leis Orçamentárias (Processo TC 5948/2016). Contudo, a referida determinação não foi acatada pelo Plenário desta Corte de Contas (Acórdão TC 325/2017-Plenário), com a justificativa de evitar decisões conflitantes, tendo em vista que a matéria está sendo analisada nos autos do processo TC 2734/2016 (principal), que contém outros processos apensados: TC 4055/2013; TC 4149/2013; TC 4054/2013; TC 4305/2013; TC 4217/2013; TC 2626/2013; 3961/2013 e TC 8332/2016 (vide subseção 3.2.3.4).

No que se refere à relação de precatórios, constatou-se que foi protocolizada nesta Corte de Contas no prazo previsto no art. 133, inciso III, da Resolução TC 261/2013. Contudo, verificou-se que a relação encaminhada não apresentou todos os elementos elencados na referida Resolução, carecendo de informações relativas à

data do trânsito em julgado e à natureza do processo. Porém a Emenda Regimental 006 de 12/4/2016 revogou o artigo 133 da Resolução 261/2013, razão pela qual não foi sugerida qualquer recomendação quanto a este item (vide subseção 3.2.3.5).

A LOA-2016 identificou a reserva de contingência, bem como a forma de utilização e montante, definidos com base na receita corrente líquida, estabelecida na LDO, destinada ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos, em atendimento ao disposto no art. 5º, inciso III, alínea b, da LRF (vide subseção 3.2.3.6).

Em relação a “Regra de Ouro” constitucional, a análise da LOA-2016 constatou na previsão do orçamento, que o total das receitas de operações de crédito se mostrou inferior ao montante fixado para as despesas de capital, conforme previsto no inciso III, art. 167 da CF/1988 (vide subseção 3.2.3.7).

Quanto à análise realizada nos anexos integrantes da LOA, verificou-se que as despesas relativas à dívida pública do Estado do Espírito Santo, bem como as fontes de recursos que as atenderão constaram da LOA, e ainda, o refinanciamento da dívida pública foi apresentado de forma destacada, evidenciando o cumprimento ao disposto no § 2º do artigo 5º da LRF (vide subseção 3.2.3.8).

No tocante à **compatibilidade entre os instrumentos de planejamento** (PPA 2016-2019, LDO-2016 e LOA-2016), observou-se o atendimento parcial ao *caput* do art. 5º da LRF, pois em decorrência do nível de informações apresentadas, entendeu-se que há limitação de escopo, uma vez que no PPA não constam as metas físicas e financeiras discriminadas por ano de execução. Na LDO-2016 ficaram ausentes as metas e prioridades da administração, deslocadas para a LOA-2016, cujos Anexos VIII e IX que cuidaram da compatibilidade, prioridades e metas nos instrumentos, ficaram incompletos por não apresentarem as metas físicas (vide subseção 3.2.4).

Quanto à compatibilidade da programação do Orçamento com as Metas Fiscais estabelecidas na LDO, o artigo 5º, inciso I, da LRF exige que o projeto da LOA apresente, em anexo, o demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e as metas constantes da LDO. No entanto, observou-

se que não foi apresentado o referido demonstrativo. Esse ponto foi objeto de recomendação por esta Corte de Contas por meio da Decisão TC 126/2016 exarada pelo Plenário, no âmbito do Processo TC 2397/2015 (vide subseção 3.2.4).

Sobre a **Gestão Orçamentária** observou-se que a Lei Orçamentária Anual estimou, inicialmente, em R\$17.050.865.636,00 a receita para o exercício de 2016, compreendendo os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. A previsão inicial foi alterada posteriormente pela abertura de créditos adicionais no montante de R\$ 207.000.000,00 (vide subseção 3.3.1).

A receita total realizada em 2016 alcançou R\$ 14.797.829.953,87, representando 85,75% da expectativa de arrecadação do Governo do Estado (vide subseção 3.3.1).

As receitas correntes totalizaram R\$ 14.436.819.335,89, correspondendo a 92,92% da previsão atualizada, ficando abaixo da expectativa do Governo, que previa a realização de R\$ 15.536.236.036,00, enquanto as receitas de capital totalizaram R\$ 361.010.617,98, sendo realizadas 79,03% abaixo da previsão atualizada (R\$ 1.721.629.600,00) (vide subseção 3.3.1).

As receitas correntes e de capital, apresentaram redução real de 5,32% e 27,64%, em relação ao exercício de 2015 (vide subseção 3.3.1).

O artigo 4º da LOA-2016 fixou, inicialmente, as despesas em R\$ 17.050.865.636,00, a dotação atualizada alcançou o total de R\$ 18.143.559.238,25, apresentando uma variação positiva de 6,41% em relação à dotação inicial, decorrente da abertura de Créditos Adicionais no montante de R\$ 1.092.693.602,25 (vide subseção 3.3.2).

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 10.492/2016 (vide subseção 3.3.2.1).

Foi identificada a abertura de créditos suplementares no montante de R\$ 4.096.652,36 por meio de ato próprio, conforme autorização contida no art. 18 da LDO 10.395/2015. Quanto à referida autorização concluiu a área técnica deste Tribunal que os dispositivos previstos no art. 18 da LDO (Lei Estadual 10.395/2015) possibilitavam a invasão da competência privativa do Chefe do Poder Executivo para

efetivar abertura de crédito adicional, tendo em vista o disposto nos artigos 61, § 1º, II, "b", 84, XXIII, da CF/88 e art. 7º e 42 da Lei 4.320/64, entretanto, o referido entendimento não foi acompanhado pelo Plenário deste Tribunal, conforme Decisão-Plenário 03553/2016 (vide subseção 3.3.2.1).

Quanto à execução das despesas orçamentárias, concluiu-se que as despesas empenhadas no exercício de 2016 alcançaram o montante de R\$ 14.015.285.276,56, representando 77,25% da dotação atualizada - R\$ 18.143.559.238,25 (vide subseção 3.3.2.2).

As despesas correntes obtiveram a execução de 90,04% das despesas autorizadas, enquanto as despesas de capital atingiram o percentual de execução de 35,88% frente à autorização do Poder Legislativo (vide subseção 3.3.2.2).

Em relação às Funções de Governo, aquelas com maior percentual de execução no exercício de 2016 foram: Previdência Social com 17,15%, Saúde com 16,86%, Segurança Pública com 14,47%, Educação com 13,55%, Encargos Especiais com 9,11% e Judiciária com 7,08% (vide subseção 3.3.2.2).

Na análise da execução orçamentária, foi observado um superávit na execução orçamentária no valor de R\$ 782.544.677,31, sendo ressaltado que, desse montante, o valor de R\$ 666.719.336,02, refere-se ao saldo orçamentário do RPPS (vide subseção 3.3.2.3).

A análise destacou que na execução orçamentária do Estado, como reflexo da contabilização indevida dos recursos do tesouro repassados para Cobertura de Insuficiências Financeiras no Fundo Financeiro (RPPS), as receitas e despesas orçamentárias, no exercício de 2016, foram elevadas no mesmo patamar, no montante de R\$ 1.570.964.273,94 (vide subseção 3.3.2.3).

Sobre os **demonstrativos fiscais**, concluiu-se, quanto às formalidades, que os Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária (RREO) e os Relatórios de Gestão Fiscal (RGF) foram elaborados nos termos dos artigos 52 a 55 da LRF, c/c o § 3º, do art. 165 da Constituição Federal e 150, § 3º, da Constituição Estadual,

publicados tempestivamente no Diário Oficial e encaminhados ao Tribunal de Contas do Estado dentro do prazo estabelecido pelo artigo 2º da Resolução TC 162/01, bem como apresentaram todas as assinaturas exigidas na LRF (vide subseção 3.4.1.1).

Nos processos de análise dos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária (RREO) e Relatórios de Gestão Fiscal dos Poderes e Órgãos referidos no artigo 20 da LRF e o RGF Consolidado (referente ao Ente Estadual), relativos ao exercício de 2016, foram identificadas divergências sem materialidade entre os valores apurados pelo Tribunal de Contas do Estado, mediante dados extraídos do Sigefes, com os publicados. Contudo, tais divergências encontradas não influenciaram os resultados, bem como não consubstanciam um prejuízo ao erário ou grave infração à norma legal (vide subseção 3.4.1.1).

As análises dos Relatórios de Gestão Fiscal dos Poderes e Órgãos referidos no artigo 20 da LRF e o RGF Consolidado (referente ao Ente Estadual) registraram que o Tribunal de Contas utilizou-se do mecanismo constante no § 1º do art. 59 da LRF⁸⁴, procedendo à expedição de Alertas ao Poder Executivo, ao Poder Judiciário, ao Ministério Público do Estado e ao Ente Federativo (Consolidado) com relação às despesas com pessoal durante o exercício de 2016 (vide subseção 3.4.1.1).

Quanto à avaliação da **transparência da gestão fiscal**, observou-se, como resultado do trabalho de avaliação dos portais, quanto aos quesitos avaliados relativos à transparência previstos na LRF, que os Poderes/Órgãos do Estado do Espírito Santo conseguiram implementar medidas que ampliaram o rol de informações financeiras e orçamentárias disponibilizadas em seus respectivos portais transparência, tendo atingido índices de 100% das exigências avaliadas o Poder Judiciário, o Ministério Público, a Defensoria Pública, a Assembleia Legislativa e o Tribunal de Contas do Estado. O Poder Executivo atingiu o índice de 89% das exigências relativas à Transparência previstas na LRF. Cabe esclarecer que os resultados da avaliação não mostram o grau de transparência do órgão como um

⁸⁴ LC 101/2000 - Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:

(...)

§ 1º Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:

(...)

II - que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite.

todo, mas apresentam uma dimensão dessa transparência quanto à LRF (vide subseção 3.4.1.2).

Sobre as análises dos demonstrativos fiscais, verificou-se que a **Receita Corrente Líquida** no exercício de 2016 alcançou o montante de R\$11.884.435.326,99, apresentando redução nominal de R\$ 67.159.286,27, equivalente a 0,56%, em relação ao valor apurado no exercício de 2015. A RCL apresentou uma trajetória de queda real nos últimos cinco anos, passando de R\$14.150.832.308,44 em 2012 para R\$ 11.884.435.326,99 em 2016, representando uma queda real de 16,02%. Já em relação ao exercício anterior (2015), a RCL de 2016 representou uma queda real de 7,23% (vide subseção 3.4.3).

A análise do **endividamento público do Estado** permite concluir que o Governo cumpriu com folga os limites legais estabelecidos nas Resoluções do Senado Federal e na Lei de Responsabilidade Fiscal. Por outro lado, no que tange às metas estabelecidas na LDO para o exercício de 2016, nota-se um cenário inverso à previsão realizada pelo Governo do Estado, ainda que mais favorável às finanças estaduais (vide subseção 3.4.4).

Ressalta-se que essa discrepância entre resultados alcançados e a previsão contida na LDO, especialmente em relação ao resultado primário e ao resultado nominal, foi apontada durante o exercício de 2016 nos Relatórios de Acompanhamento da Gestão Fiscal constantes dos Processos TC 4733/2016, 5948/2016, 8812/2016 e 205/2017 (vide subseção 3.4.4).

Da mesma forma, a Secont, responsável pelo controle interno do Poder Executivo, apontou em seu Relatório Técnico⁸⁵ apresentado na Prestação das Contas do Governador do exercício de 2016 que as Leis Orçamentárias não devem ser apenas peças fictícias e, portanto, “é importante no momento do estudo e elaboração apresentar documentos que coincidem o máximo com a realidade da execução orçamentária, pois a mesma distorção ocorreu no exercício de 2015”.

Com o intuito de analisar a metodologia utilizada pelo Governo do Estado para a previsão das metas da LDO-2016, assim como as possíveis razões de inversão do

⁸⁵ Relatório Técnico de Análise e Avaliação dos Procedimentos Relativos aos Pontos de Controle do Anexo 11 – IN TCEES nº 28, de 26/11/2013, p. 34.

cenário previsto, solicitaram-se informações à Secretaria de Estado de Fazenda, no entanto, conforme relatado na Subseção 3.4.4, não houve resposta à solicitação (vide subseção 3.4.4).

Desse modo, a ausência de informações detalhadas que subsidiassem a análise dos estudos, metodologias e projeções utilizados para a definição das metas de Resultado Primário e Nominal previstas na LDO do exercício de 2016 resultou em limitação de escopo, impedindo uma análise mais profunda sobre o assunto e sujeitando-se a uma ação fiscalizatória futura (vide subseção 3.4.4).

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 2016, resultando em *Superávit* Primário no valor de R\$ 316.568.269,65; cenário inverso ao previsto na LDO, que fixou como meta um *Déficit* Primário no montante de R\$ 967.931.000,00 (vide subseção 3.4.4.2).
- b. Resultado Nominal: a diferença da Dívida Fiscal Líquida do Estado apurada em 2016 em relação a 2015 resultou em *Déficit* Nominal na ordem de R\$ 289.879.677,48; cenário que indica redução do endividamento público, porém contrário ao previsto na LDO do exercício, que fixou como meta um *Superávit* Nominal de R\$ 858.350.000,00, indicando que haveria um aumento na dívida pública (vide subseção 3.4.4.3).
- c. Dívida Pública: a Dívida Consolidada Líquida totalizou R\$ 3.138.581.249,99, que equivale a 26,41% 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-2016 (vide subseção 3.4.4.1).
- d. Operações de Crédito: as operações de crédito contratadas para fins de apuração do cumprimento do limite legal atingiram, em 2016, o valor de R\$ 295.882.364,19, correspondendo a 2,49% da RCL, abaixo, portanto, do limite de comprometimento de 16% estabelecido pela Resolução 43/2001, artigo 7º, do Senado Federal (vide subseção 3.4.4.4).

- e. **Garantias e Contragarantias:** o saldo das garantias concedidas pelo Estado até 2016 totalizou R\$ 36.271.311,48, correspondendo a 0,31% da RCL, abaixo, portanto, do limite de comprometimento de 22% estabelecido pelo art. 9º da Resolução 43/2001 do Senado Federal (vide subseção 3.4.4.5).
- f. **Parcerias Público-Privadas:** as despesas do Ente derivadas de PPPs totalizaram R\$ 20.056.942,00, que corresponde a 0,17% da RCL. Quanto às despesas anuais dos contratos vigentes nos 10 anos subsequentes foi registrado o total de 1,26% 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 (vide subseção 3.4.4.6).

A análise da **Despesa com Pessoal** observou, quanto ao cumprimento do limite da despesa com pessoal estabelecido na LRF, que, em 2016, a despesa total com pessoal do **Ente Federativo** apresentou o percentual de 55,00%, 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. Contudo, encontra-se acima do “limite” de Alerta de 54%, conforme disposto no inciso II do § 1º do artigo 59 da LRF (vide subseção 3.4.5.1).

Quanto ao cumprimento do limite da despesa com pessoal estabelecido na LRF referente aos Poderes e órgãos estaduais referidos no art. 20 da LRF, a análise relatou que o Demonstrativo da Despesa com Pessoal (Anexo 1 do RGF) está sendo analisado com base no entendimento do Tribunal de Contas a respeito da Resolução TC 189/2003, da Decisão Plenária TC 006/2001 e dos precedentes firmados por este Tribunal de Contas, que estabeleceu que as despesas de inativos e pensionistas dos Poderes Legislativo, Judiciário, Ministério Público Estadual e Tribunal de Contas devem ser computados no Demonstrativo da Despesa com Pessoal do Poder Executivo.

Quanto ao tema, a análise explica que, considerando que o RPPS do Estado (Fundo Financeiro) é deficitário (necessitando de aporte para cobertura de déficit financeiro), as despesas do RPPS custeadas com os recursos desse aporte não podem ser deduzidas da Despesa Bruta com Pessoal. Portanto, os repasses efetuados para

cobertura de déficit financeiro, os quais foram utilizados para o pagamento de benefícios pelo RPPS, serão considerados, ao final, como despesa de pessoal, conforme dispõe o MDF 6ª Edição. E que, portanto, a adoção de tal entendimento do Tribunal provoca um acréscimo da Despesa com Pessoal do Poder Executivo para fins de apuração do limite da LRF, e a consequente redução nas Despesas com Pessoal dos demais poderes e órgãos estaduais referidos no art. 20 da LRF. Contudo, para fins de consolidação o Demonstrativo da Despesa com Pessoal não apresenta distorção na apuração do limite da LRF definido para o Estado. Por fim, a análise frisou que conforme determina a LRF a verificação do cumprimento dos limites deverá ser realizada por Poder/Órgão conforme estabelecidos nos artigos 19 e 20 ao final de cada quadrimestre (vide subseção 3.4.5.2).

Feitos os registros quanto ao Demonstrativo da Despesa com Pessoal (Anexo 1 do RGF), a verificação do cumprimento do limite da despesa com pessoal estabelecido na LRF referente aos Poderes e órgãos estaduais referidos no art. 20 da LRF, observou que o **Poder Executivo** aplicou 44,98% da RCL em despesa com pessoal, respeitando o limite legal de 49%, em consonância com o artigo 20, inciso II, alínea “c”, da LRF, e o limite prudencial de 46,55%, em conformidade com o § único do artigo 22 da LRF. Contudo, encontra-se acima do “limite” de Alerta de 44,10%, conforme disposto no inciso II do § 1º do artigo 59 da LRF (vide subseção 3.4.5.2).

O **Poder Judiciário** aplicou 6,07% da RCL em despesa com pessoal, ultrapassando o limite legal de 6,00%, em consonância com o artigo 20, inciso II, alínea “b”, da LRF, bem como o limite prudencial de 5,70% , em conformidade com o § único do artigo 22 da LRF e “limite” de Alerta de 5,40%, conforme disposto no inciso II do § 1º do artigo 59 da LRF (vide subseção 3.4.5.2).

A **Assembleia Legislativa** aplicou 1,26% da RCL em despesa com pessoal, respeitando o limite legal de 1,70% em consonância com o artigo 20, inciso II, alínea “a”, da LRF⁸⁶, o limite prudencial de 1,615%, em conformidade com o § único do artigo 22 da LRF, bem como o “Limite” de Alerta de 1,53%, disposto no inciso II do § 1º do artigo 59 do mesmo diploma legal (vide subseção 3.4.5.2).

⁸⁶Art. 20 § 1º Nos Poderes Legislativo e Judiciário de cada esfera, os limites serão repartidos entre seus órgãos de forma proporcional à média das despesas com pessoal, em percentual da receita corrente líquida, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação desta Lei Complementar.

O **Tribunal de Contas do Estado** aplicou 0,845% da RCL em despesa com pessoal, respeitando o limite legal de 1,30%, em consonância com o artigo 20, inciso II, alínea “a”, da LRF o limite prudencial de 1,235%, em conformidade com o § único do artigo 22 da LRF, bem como o “Limite” de Alerta de 1,17%, disposto no inciso II do § 1º do artigo 59 do mesmo diploma legal (vide subseção 3.4.5.2).

O **Ministério Público do Estado** aplicou 1,84% da RCL em despesa com pessoal, respeitando o limite legal de 2,00%, em consonância com o artigo 20, inciso II, alínea “d”, da LRF, e o limite prudencial de 1,90%, em conformidade com o § único do artigo 22 da LRF, Contudo, encontra-se acima do “limite” de Alerta de 1,80%, conforme disposto no inciso II do § 1º do artigo 59 da LRF (vide subseção 3.4.5.2).

A análise das **Disponibilidades de Caixa e Inscrição em Restos a Pagar, em 31/12/2016**, relativo ao Ente Federativo, evidenciou uma disponibilidade líquida antes da inscrição dos restos a pagar não liquidados do exercício da ordem de R\$ 2.290.172.115,02, tendo sido inscritos restos a pagar não processados do exercício no valor de R\$ 237.434.158,49, indicando, portanto, suficiência de caixa líquida do RPPS no valor de R\$ 2.052.737.956,53 (vide subseção 3.4.6).

Quanto aos valores relativos ao Regime Próprio de Previdência dos Servidores ficou evidenciada uma disponibilidade líquida antes da inscrição dos restos a pagar não liquidados do exercício da ordem de R\$ 2.610.373.486,37, tendo sido inscritos restos a pagar não processados do exercício no valor de R\$ 502.688,20, indicando, portanto, suficiência de caixa líquida do RPPS no valor de R\$ 2.609.870.798,17. Ressalta-se que a disponibilidade de caixa do RPPS está comprometida com o Passivo Atuarial (vide subseção 3.4.6).

Quanto ao atendimento ao art. 50, inciso I, da LRF, o qual determina que a disponibilidade de caixa deverá constar de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada, constatou-se limitação de escopo em função de alteração da metodologia de apuração do Demonstrativo por parte do Poder Executivo Estadual a partir de 2015, a qual foi objeto de instauração de incidente de prejudicado com amparo no artigo 348, *caput* e §1º, do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo (RITCEES), originando o processo TC 4688/2016, que

se encontra pendente de julgamento por essa Corte de Contas. Portanto, a verificação do Demonstrativo Consolidado da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar (Anexo 5 do RGF) quanto à segregação dos valores em “Recursos Vinculados” e “Recursos não Vinculados” está na dependência do pronunciamento conclusivo do Plenário nos autos próprios do incidente de prejulgado supracitado - Processo TC 4688/2016 (vide subseção 3.4.6).

Considerando a limitação de escopo relatada quanto à segregação dos valores em “Recursos Vinculados” e “Recursos não Vinculados”, constatou-se, com base no total da disponibilidade de caixa líquida antes da inscrição em restos a pagar não processados e ao total da inscrição em restos a pagar empenhados e não liquidados do exercício, que, do ponto de vista estritamente fiscal, o Estado do Espírito Santo possui liquidez para arcar com seus compromissos financeiros (vide subseção 3.4.6).

Quanto à análise das Disponibilidades de Caixa e Inscrição em Restos a Pagar, relativo aos Poderes e Órgãos Estaduais, constatou-se que as inscrições em Restos a Pagar Não Processados se situaram dentro da disponibilidade financeira existente em 31/12/2016, evidenciando, portanto, do ponto de vista estritamente fiscal, que os Poderes e Órgãos Estaduais possuem liquidez para arcar com seus compromissos financeiros (vide subseção 3.4.6).

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 (vide subseção 3.4.7).

Quanto ao **Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital** disposto 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 (vide subseção 3.4.8).

A análise dos **Limites Constitucionais e Legais de Educação e Saúde**, destacou que a correta aplicação de recursos na Educação e na Saúde demonstra o comprometimento do gestor público com duas questões permanentemente

demandadas pela sociedade, constituindo-se seu acompanhamento, em importante e indispensável instrumento de avaliação da gestão governamental (vide seção 3.5).

No que tange à **Educação**, a Receita Líquida de Impostos e Transferências Constitucionais apresentou o valor de R\$ 9.135.627.723,61, base de cálculo para a apuração na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino. Constatou-se o gasto efetivo no exercício de 2016 no montante de R\$ 2.474.471.085,26, refletindo um percentual de aplicação de 27,09% da mencionada base de cálculo, percentual esse também apurado pelo Governo do Estado, cumprindo assim a determinação constitucional (vide subseção 3.5.1).

Há de se registrar que no gasto efetivo apurado está somada a execução de despesa no valor de R\$ 615.145.892,00 com repasse para cobertura de déficit financeiro de Regime Próprio de Previdência Social (Aporte) da Educação, em fonte vinculada da Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (Fonte 102), despesa essa fundamentada no artigo 21, parágrafo 4º, da Resolução TC 238 de 15/05/2012 (vide subseção 3.5.1).

Quanto ao fundamento do artigo 21, parágrafo 4º, da Resolução TC 238/2012, cabe esclarecer que, embora permita que as despesas com aporte destinado a cobrir déficit financeiro do RPPS, relativas a servidores originários da educação, sejam incluídas no montante de despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE) para fins de cumprimento do limite mínimo constitucional de aplicação na MDE do Governo do Estado, a referida Resolução não disciplina a forma de contabilização do aporte mediante execução orçamentária (vide subseção 3.1.4).

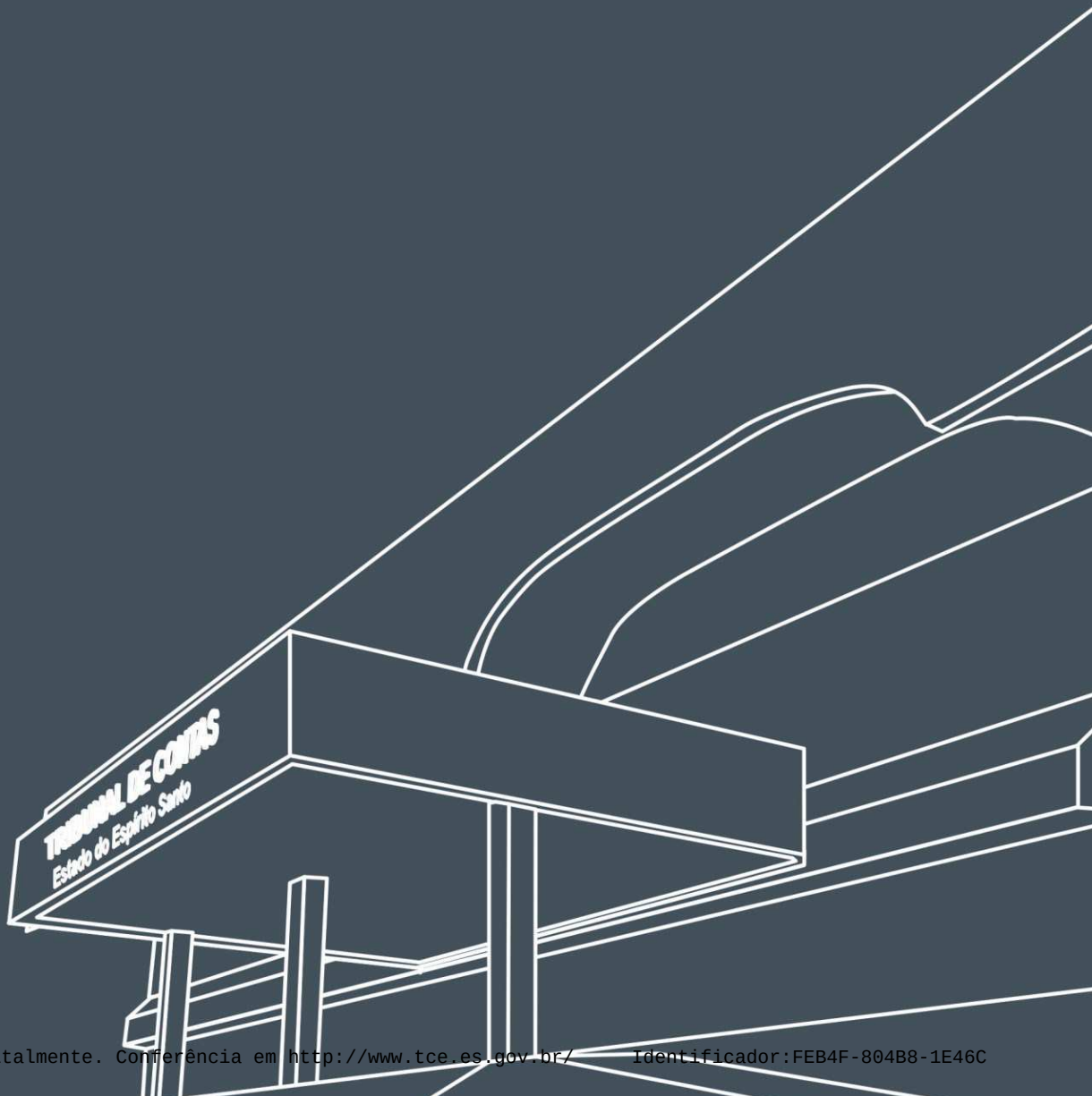
Ainda no contexto da Educação, das Receitas Recebidas no Fundeb, no montante de R\$ 899.444.635,06, foi aplicado, no exercício de 2016, o valor de R\$ 892.660.832,44 e no primeiro trimestre do exercício de 2017, o valor de R\$ 6.783.802,62, correspondentes aos percentuais de 99,25% e 0,75%, respectivamente, das receitas recebidas, efetivando assim a aplicação anual de 100% das Receitas Recebidas no Fundeb, nos termos da legislação pertinente (vide subseção 3.5.1).

Quanto à aplicação na Remuneração dos Profissionais do Magistério, esta Comissão apurou gasto efetivo no montante de R\$ 644.507.030,19, equivalente a 71,66% das Receitas Recebidas no Fundeb, percentual esse também apurado pelo Governo do Estado, ficando assim atendida a determinação constitucional (vide subseção 3.5.1).

No que tange à **Saúde**, a Receita Líquida de Impostos e Transferências Constitucionais apresentou o valor de R\$ 9.135.627.723,61, base de cálculo idêntica à da Manutenção e Desenvolvimento do Ensino. Constatou-se o gasto efetivo no exercício de 2016 no montante de R\$ 1.541.020.230,50, demonstrando um percentual de aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde de 16,87% da base de cálculo, cumprindo assim a determinação constitucional e legal (vide subseção 3.5.2).

4

GESTÃO PREVIDENCIÁRIA



4 GESTÃO PREVIDENCIÁRIA

Os trabalhos de apuração dos resultados da gestão previdenciária foram realizados no período de 06 de março de 2017 a 20 de abril de 2017, sob a supervisão da Secretaria de Controle Externo de Previdência e Pessoal, tendo como objetivo geral analisar as informações previdenciárias do Estado do Espírito Santo e a gestão do equilíbrio financeiro e atuarial do Governo do Estado no exercício de 2016, nos termos do art. 40 da Constituição Federal, art. 1º, I, da Lei Federal 9.717, de 27 de novembro de 1998, e art. 69 da Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF).

Diante disso, foram definidos como pontos de análise os possíveis fatores que podem ter contribuído para origem e elevação do déficit do Fundo Financeiro, buscando-se a resposta para os seguintes pontos:

1. A política de aposentadoria dos servidores públicos anterior a Emenda Constitucional 20/1998 pode ser considerada como déficit da Previdência do Estado?
2. O crescimento das remunerações das carreiras do Estado pode ser considerado como um fator propulsor da elevação do déficit do Fundo Financeiro?

A primeira parte (subseção 4.1) traz uma fotografia da política previdenciária do Estado do Espírito Santo, demonstrando os regimes a que os servidores públicos estaduais estão vinculados, seguida da subseção 4.2 que apresenta aspectos conceituais relacionados à temática previdência.

A subseção 4.3 busca identificar, primordialmente, se as aposentadorias dos servidores públicos anteriores à EC 20/1998 podem ser consideradas como déficit da previdência do Estado. Para tanto, será feita uma análise da legislação previdenciária pretérita que privilegiou o plano de benefícios sem a contrapartida de um plano de custeio para arcar com esses benefícios.

Além disso, será realizado um diagnóstico do Fundo Financeiro, que analisará o perfil dos segurados, a sua composição, as carreiras mais expressivas, a data de admissão dos servidores, e ainda uma análise do perfil por Poder. Essa análise será realizada na subseção 4.4.

Já a subseção 4.5 objetiva realizar uma avaliação do crescimento das remunerações das carreiras e os respectivos impactos na elevação do déficit atuarial do Estado, tentando explicar se existe uma possível relação entre os dois.

Assim, o primeiro ponto de análise se relaciona com a composição do déficit e o segundo com a elevação do déficit ao longo dos anos. De forma contínua, também foi realizada uma avaliação do equilíbrio financeiro, de curto prazo (subseção 4.6) e atuarial, de longo prazo (subseção 4.7), conforme dispõe o art. 40 da Constituição Federal de 1988 (CF/1988), abordando aspectos como, por exemplo, a contabilização das provisões matemáticas previdenciárias, evolução dos resultados atuariais, das reservas de recursos e dos aportes financeiros para cobertura das insuficiências financeiras.

Para este trabalho, foram utilizadas a CF/1988, além de legislações federais e estaduais relativas à previdência social, os Demonstrativos de Resultados de Avaliação Atuarial – DRAA, bem como as avaliações atuariais completas, incluindo nesses últimos seus relatórios estatísticos, a Prestação de Contas do Governador, as informações relativas ao levantamento da folha de pagamento realizada pelo Núcleo de Tecnologia de Informações (NTI) (Processo TC 3131/2016)⁸⁷, os demonstrativos contábeis constantes nas Prestações de Contas Anuais do Governo do Estado e do IPAJM, os demonstrativos fiscais da Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF) e outras informações necessárias para a execução dos procedimentos da Matriz de Planejamento.

Contudo, o trabalho possui algumas limitações que devem ser consideradas. O diagnóstico do Fundo Financeiro (subseção 4.4) utilizou basicamente os dados e informações do Processo 3131/2016, que envolveu 221 jurisdicionados, entre prefeituras, câmaras municipais, serviços autônomos de água e esgoto, institutos de

⁸⁷ Trata-se de levantamento de dados da folha de pagamento de pessoal do exercício de 2015, que envolveu 221 jurisdicionados.

previdência municipais e estadual, secretarias e órgãos dos poderes Executivo, Legislativo, Judiciário e do Ministério Público e o próprio Tribunal de Contas do Estado.

Assim, o quantitativo de vínculos apresentado em várias tabelas refere-se aos cargos ocupados pelo servidor, sendo que um mesmo servidor pode ocupar um ou mais cargos cujos tipos de atividade são diferentes. Por isso, a quantidade de vínculos apresentados pode ser igual ou superior à quantidade de pessoas representadas nesses vínculos. Além disso, os dados desse Processo referem-se ao exercício de 2015.

Já a subseção 4.5, que possui o objetivo de explicar os motivos da elevação do déficit do Fundo Financeiro, utilizou como base primordial de informações aquelas constantes nos Demonstrativos de Resultado de Avaliação Atuarial, nos relatórios de avaliações atuariais anuais e nos relatórios atuariais estatísticos. Contudo, não faz parte do escopo validar tais números, tampouco analisar a consistência dos dados encaminhados ao atuário.

Além disso, diante da interposição de Recurso de Reconsideração pelo Estado nos autos do Processo TC 6290/2016, dotado de efeito suspensivo, em face de algumas determinações e recomendações exaradas no Parecer Prévio TC 53/2016 - Plenário relativo às Contas de Governador do exercício de 2015, não fez parte do escopo desse trabalho avaliar o cumprimento das determinações e recomendações listados nos seguintes itens do Parecer Prévio:

- 2.2.1 e 2.2.2 (efetivação da unidade gestora única de previdência);
- 2.2.9 (registro contábil da cobertura das insuficiências financeiras);
- 2.2.11 (compartilhamento online por parte de todos os Poderes e órgãos do Estado de informações de seus segurados e dependentes com o ESPrevidência e de cadastramento obrigatório de todos os seus segurados);

- 2.2.13 (participação dos representantes dos conselhos nas reuniões de eleição das escolhas das hipóteses financeiras e atuariais que direcionaram a realização da avaliação atuarial) e;
- 3.3.1.1.21 (reflexo no orçamento e na contabilidade estadual da fidedignidade e da natureza dos recursos repassados ao fundo financeiro para cobertura do déficit).

4.1 POLÍTICA PREVIDENCIÁRIA DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Esta subseção busca sintetizar a política previdenciária do Estado a que os servidores estaduais, sejam eles efetivos, comissionados, temporários, ocupantes de cargos eletivos, entre outros, estão vinculados.

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 Executivo⁸⁸ 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 IPAJM⁸⁹.

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 282/2004, no Fundo Financeiro, e os admitidos após essa data, no Fundo Previdenciário.

⁸⁸ Lei Complementar Estadual 282/2004, art. 2º

⁸⁹ Lei Complementar Estadual 282/2004, art.12 e 51.

O art. 4º da LC Estadual 282/2004 apresenta os segurados obrigatórios do IPAJM.

Artigo 4º Estão obrigatoriamente vinculados ao Regime Próprio de Previdência do Estado, na condição de segurados:

I - os servidores públicos civis titulares de cargo efetivo ativos, os em disponibilidade, os estáveis no serviço público e os inativos, do Poder:

a) Executivo, nesse incluídas suas autarquias e fundações, e os membros do Ministério Público;

b) Judiciário, nesse incluídos os magistrados;

c) Legislativo, nesse incluídos os membros do Tribunal de Contas;

II - os militares ativos, os reformados e os da reserva remunerada.

Já o art. 40 dispõe sobre a forma de custeio do RPPS que, entre outras fontes de recursos, destaca a contribuição:

- 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);
- 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.

Além desta gestão previdenciária promovida pelo IPAJM, cabe destacar que 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)⁹⁰.

O regime de previdência complementar de que trata a referida lei é aplicável aos servidores civis e militares que ingressarem no serviço público estadual a partir 5/2/2014⁹¹, sendo abrangidos, dentre outros, os titulares de cargos efetivos:

I - do Poder Executivo, incluídos os servidores das autarquias, fundações públicas, polícia militar e corpo de bombeiros;

⁹⁰Decreto n. 3.395-R, de 25 de setembro de 2013.

Vale ressaltar que a Preves **não é gerenciada pelo IPAJM, não compondo o ES-Previdência**. A Preves é estruturada na forma de fundação, de natureza pública, com personalidade jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, com autonomia administrativa, financeira e gerencial. Atualmente, a Preves está vinculada à Secretaria de Estado de Gestão e Recursos Humanos (Seger).

⁹¹ Data de funcionamento da Preves. Disponível em: <http://www.preves.es.gov.br/planos/preves-se.html> Acesso em: 12 jun. 2017.

- II - do Poder Legislativo;
- III - do Poder Judiciário, inclusive os magistrados, de carreira ou investidos no cargo na forma do artigo 94 da CRFB/88;
- IV - do Ministério Público, inclusive os membros do Ministério Público;
- V - do Tribunal de Contas, inclusive os Conselheiros, Auditores e Procuradores do Tribunal de Contas do Estado;
- VI - da Defensoria Pública, inclusive os membros da Defensoria Pública. (LC 711/2013, art. 1º, § 2º).

Conforme disposto no art. 25 da LC 711/2013, as contribuições do patrocinador e participante⁹² incidirão sobre a parcela da remuneração que exceder o limite máximo de benefícios do RGPS, sendo que o valor da contribuição do patrocinador não poderá exceder à do participante, estando fixada em 8,5% sobre essa parcela (art. 26).

Em outras palavras, aqueles que aderirem à Preves terão o custeio de suas respectivas aposentadorias distribuído conforme Quadro 4.1:

Quadro 4.1 - Custeio dos planos de benefícios a partir da instituição da Previdência Complementar no Estado do Espírito Santo (Preves)

Tipo de contribuição	Do participante	Do patrocinador
Contribuição sobre o limite máximo de benefícios do RGPS (para IPAJM)	11%	11%
Contribuição sobre parcela que exceder o limite máximo de benefícios do RGPS (para PREVES)	Até 8,5%	Até 8,5% (paritária com a do participante)

Fonte: LC 711/2013

Elaboração: SecexPrevidência / TCEES

⁹² Art. 3 - Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se por:

I - patrocinador:

- a) o Estado, por meio dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, do Tribunal de Contas, do Ministério Público e da Defensoria Pública;
- b) as autarquias e fundações públicas do Estado do Espírito Santo;
- c) as empresas públicas e sociedades de economia mista do Estado do Espírito Santo;
- d) a Polícia Militar e o Corpo de Bombeiros; (Redação dada pela LC nº 738/2014);
- e) os Municípios do Estado do Espírito Santo, autorizados por lei, conforme artigo 2º desta Lei Complementar, que aderirem ao plano de benefício previdenciário administrado pela entidade fechada a que se refere o artigo 5º (LC 711/2013);

II - participante: a pessoa física, assim definida na forma dos artigos 1º e 2º desta Lei Complementar, que aderir ao plano de benefícios previdenciário administrado pela entidade fechada, a que se refere o artigo 5º;

III - assistido: o participante ou o seu beneficiário em gozo de benefício de prestação continuada.

O Espírito Santo também paga “*complementação de aposentadorias*”⁹³ concedidas por meio das Leis Estaduais 4.511, de 8 de janeiro de 1991⁹⁴, e 4.565, de 7 de outubro de 1991⁹⁵, a 1.023 beneficiários, distribuídos pela administração direta (222) e indireta (801) do Estado.⁹⁶ O prazo para requerer esse benefício foi extinto 120 dias após a publicação da Lei 4.565/1991, ou seja, em 4/2/1992.

Ainda existem os pagamentos que estão sendo realizados pela Assembleia Legislativa do Estado do Espírito Santo (ALEES) dos beneficiários do extinto Instituto de Previdência dos Deputados Estaduais (IPDE) que foi criado pela Lei Estadual 2.247, de 21 de dezembro de 1966⁹⁷, e extinto conforme determinação da Lei Estadual 4.541, de 5 de agosto 1991. Essa lei transferiu a responsabilidade pelos benefícios, direitos e vantagens dos segurados vinculados ao IPDE à Assembleia Legislativa do Espírito Santo (Ales).

Importante destacar que os servidores comissionados e os ocupantes de cargos temporários ou emprego público não são vinculados ao RPPS, mas ao RGPS conforme art. 40, § 13, da Constituição Federal, redação incluída pela EC 20/1998, transcrito a seguir:

§ 13 - Ao servidor ocupante, **exclusivamente**, de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração bem como de outro cargo

⁹³ Art. 1º - Aos servidores públicos estaduais regidos pela Consolidação das Leis do Trabalho, com exercício em órgãos da Administração Direta dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, bem como nas Autarquias, que se aposentarem pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, fica assegurado o direito a uma complementação mensal paga pelo órgão contratante, em valor correspondente à diferença entre o valor do provento e o do salário a que teria direito se em exercício estivesse, acrescido do adicional por tempo de serviço (Lei 4.511/1991).

⁹⁴ O art. 3º fixa o prazo de 120 dias para que os servidores que já houverem completado, na data da publicação da Lei, o tempo de serviço para que se inativarem, requeiram a aposentadoria e a complementação respectiva.

⁹⁵ O art. 5º reabriu o prazo para que os servidores que, a partir da vigência da Lei nº 4.511, de 07 de janeiro de 1991, se aposentarem pelo Instituto Nacional de Seguro Social, adquiram direito ao benefício de complementação mensal de aposentadoria.

⁹⁶ Fonte: Boletim Estatístico e Informações Gerenciais de Dezembro de 2015, divulgado pela Seger. Disponível no endereço: <http://www.seger.es.gov.br/seger/index.php/acesso-rapido-2/informacoes-de-recursos-humanos>

⁹⁷ Art. 2º - São associados obrigatórios do IPDE todos os atuais deputados e os que no futuro forem eleitos, independentemente de idade e de exame de saúde.

Art. 3º - Os ex-deputados que contem, no mínimo, 8 (oito) anos de mandato, poderão contribuir para IPDE, devendo pagar os 8 (oito) anos da carência necessária para o gozo dos benefícios, de uma só vez ou em 8 (oito) prestações mensais, na base do subsídio fixo em vigor na data dos pagamentos. O prazo para os atuais e ex-deputados requererem sua inscrição expira em um ano após a data desta lei.

temporário ou de emprego público, aplica-se o regime geral de previdência social. (g.n.)

Nessa linha, a Lei Federal 8.212, de 24 de julho de 1991, inclui como segurados obrigatórios do RGPS, como empregado, (i) o servidor público ocupante de cargo em comissão, sem vínculo efetivo com a União, Autarquias, inclusive em regime especial, e Fundações Públicas Federais (art. 12, inciso I, alínea g) e (ii) o exercente de mandato eletivo federal, estadual ou municipal, desde que não vinculado a RPPS (art. 12, inciso I, alínea j), incluídos neste último grupo os ocupantes de cargo de Ministro de Estado, de Secretário Estadual, Distrital ou Municipal, sem vínculo efetivo com a União, Estados, Distrito Federal e Municípios, suas autarquias, ainda que em regime especial, e fundações (art. 10, § 6º).

As faixas de salários e respectivas alíquotas de incidência para o cálculo da contribuição a ser paga ao Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS), ou seja, para o RGPS, válidas a partir de 1/1/2017, seguem na Quadro 4.2⁹⁸:

Quadro 4.2 - Faixas salariais e alíquotas incidentes sobre salário de contribuição para servidores públicos vinculados ao RGPS (categoria "empregado")

Salário de Contribuição (R\$)	Alíquota
Até R\$ 1.659,38	8%
De R\$ 1.659,39 a R\$ 2.765,66	9%
De R\$ 2.765,67 a R\$ 5.531,31	11%

Fonte: Portaria Ministerial MF 8, de 13 de janeiro de 2017

Assim, os segurados do RGPS contribuem com no máximo 11% sobre o teto do INSS (R\$ 5.531,31). Já o servidor público, segurado do RPPS e admitido antes do funcionamento da Preves (previdência complementar), contribui com 11% sobre a totalidade da sua base de contribuição.

A Figura 4.1 apresenta o resumo dos vários regimes previdenciários vigentes para os servidores estaduais, de acordo com o seu respectivo tipo de vínculo.

⁹⁸ Disponível em: <http://www.previdencia.gov.br/servicos-ao-cidadao/todos-os-servicos/gps/tabela-contribuicao-mensal/> Acesso em: 24 mai. 2017.

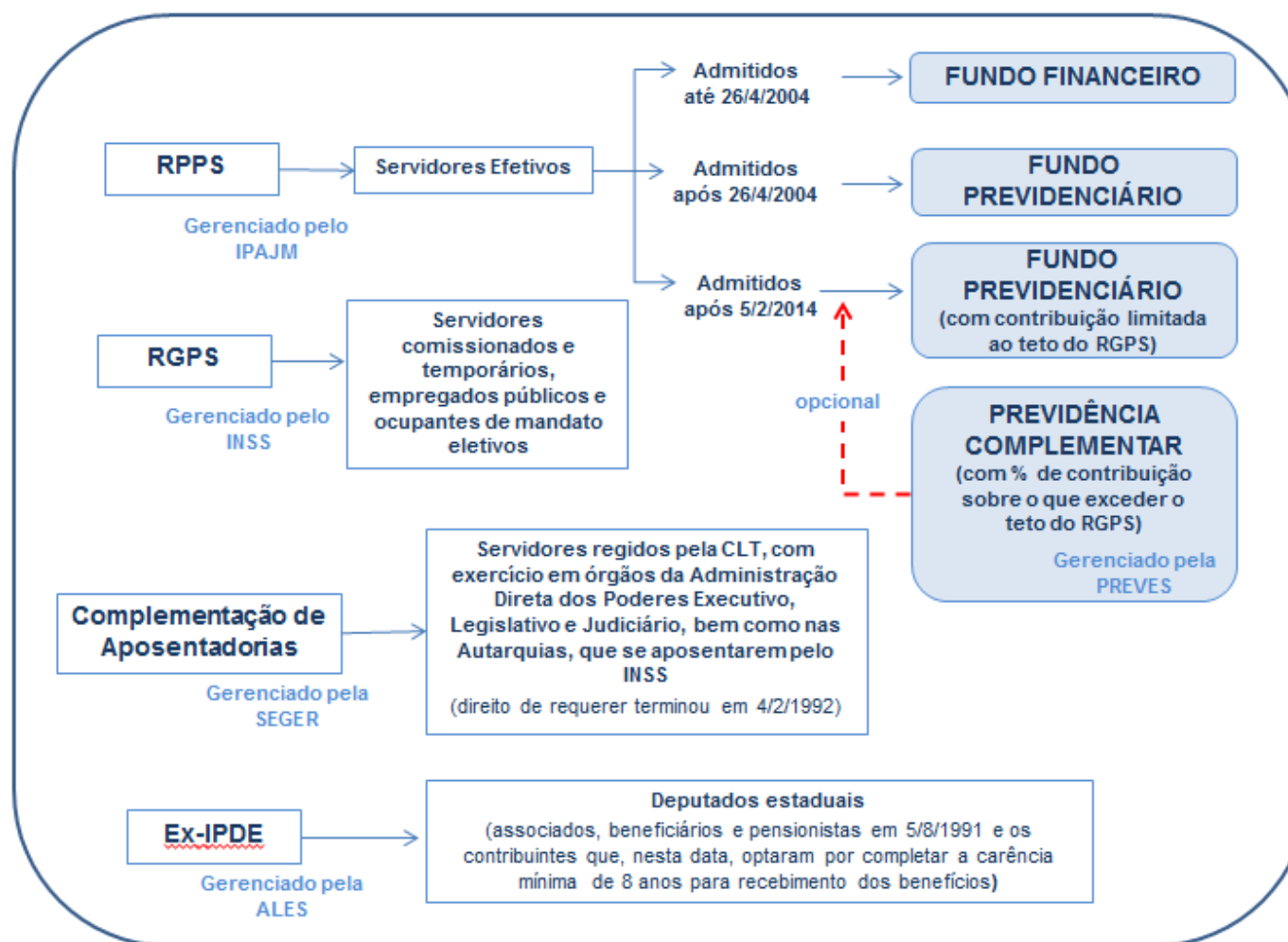


Figura 4.1 - Regimes previdenciários a que estão vinculados os servidores públicos estaduais

Fonte: LC 282/2004, LC 711/2013, Leis Estaduais 4.511/1991, 4.565/1991, 2.247/1966 e 4.541/1991, CF 1998, com redação dada pela EC 20/1998 e Lei Federal 8.212/1991

Elaboração: SecexPrevidência / TCEES

4.2 ASPECTOS CONCEITUAIS RELACIONADOS AO EQUILÍBRIO DA PREVIDÊNCIA

A legislação aplicada aos Regimes Próprios de Previdência (CF/1988, Lei Federal 9.717, de 27 de novembro de 1998, Lei de Responsabilidade Fiscal e Portarias do Ministério da Previdência Social 402 e 403, de 10 de dezembro de 2008) harmonicamente estabelece que os regimes devem ser geridos sob a premissa de preservação do equilíbrio financeiro e atuarial do regime.

Art. 40. Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, **observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo**. (CF/88) (g.n.)

Art. 69.O ente da Federação que mantiver ou vier a instituir regime próprio de previdência social para seus servidores conferir-lhe-á caráter contributivo e o organizará com base em normas de contabilidade e atuária que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial. (Lei de Responsabilidade Fiscal) (g.n.)

Nos termos da Portaria MPS 403/2008 entende-se por:

- I - Equilíbrio Financeiro: garantia de equivalência entre as receitas auferidas e as obrigações do RPPS em cada exercício financeiro;
- II - Equilíbrio Atuarial: garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das obrigações projetadas, apuradas atuarialmente, a longo prazo.

Sendo assim, uma gestão fiscal responsável exige que o gestor público execute uma gestão da previdência com foco no curto e no longo prazos, visto que o mesmo deverá gerenciar o resultado financeiro e atuarial (déficit ou superávit), tomando as medidas necessárias para que o equilíbrio possa ser restabelecido no prazo previsto nos normativos vigentes.

Como instrumento de gestão para o acompanhamento da preservação do equilíbrio financeiro e atuarial dos Regimes Próprios de Previdência, a Lei 9.717/1998 determinou a realização de avaliação atuarial anual em cada BALANÇO, para revisão do plano de custeio e benefício do regime:

Art. 1º Os regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos

Estados e do Distrito Federal **deverão ser organizados**, baseados em normas gerais de contabilidade e atuária, **de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial**, observados os seguintes critérios:

I - realização de **avaliação atuarial** inicial e **em cada balanço** utilizando-se parâmetros gerais, **para a organização e revisão do plano de custeio e benefícios**. (Lei 9.717/1998) (g.n.)

Graça (2008)⁹⁹ esclarece que:

Ao se fazer uma avaliação atuarial nos RPPS, são dois os objetivos principais: **calcular o passivo atuarial** – que é o valor das **Reservas Matemáticas**, quer dizer, das provisões para pagar benefícios já concedidos e benefícios a conceder – e **estabelecer o plano de custeio**. (g.n.)

LUGOCH e SILVA (2014)¹⁰⁰, fls. 161, ressaltam que o estudo atuarial é um instrumento estratégico e fundamental para o controle efetivo da operação dos regimes próprios de previdência e necessário para a tomada de decisões que permitam estabelecer as medidas adequadas com vistas ao atendimento do seu objetivo institucional:

O **estudo atuarial deve ser dinâmico e atualizado**, sendo assim, ser realizado anualmente, a fim de sensibilizar os segurados e o Ente federativo que patrocinam, via contribuição, seus planos de benefícios **para a necessidade de tomada de conhecimento** e, a partir deste, **das decisões que permitam estabelecer as adequadas medidas com vistas ao atendimento do objetivo institucional de um RPPS**. Desta forma, é fundamental entender o estudo atuarial como um instrumento estratégico e fundamental para o controle efetivo da operação e gestão dos regimes previdenciários. (g.n.)

A Lei Geral dos RPPS delegou ao Ministério da Previdência a competência para estabelecimento de critérios gerais previstos na Lei 9.717/1998:

Art. 9º **Compete à União**, por intermédio do Ministério da Previdência e Assistência Social:

I– [...]

II- o **estabelecimento e a publicação dos parâmetros e das diretrizes gerais previstos nesta Lei**. (g.n.)

⁹⁹ GRAÇA, Antônio. **Ilusões Numéricas**. Revista Previdência Nacional. São Paulo, ano 1, n.4, pág. 15-18. Pátria Editora: out/nov.,2008.

¹⁰⁰ LUGOCH, Débora. SILVA, Edevaldo Fernandes da. **Melhores práticas de gestão e governança nos regimes próprios de previdência social – estudo de caso: aderência e adequação das hipóteses e premissas atuariais do RPPS do Distrito Federal**. Regimes Próprios Aspectos Relevantes: Volume 8, ano 2014.

Com base na competência conferida por meio do art. 9º, inciso II, da Lei 9.717/1998 ao Ministério da Previdência Social, o mesmo editou a Portaria MPS 403/2008, estabelecendo as normas aplicáveis às avaliações e reavaliações atuariais dos Regimes Próprios de Previdência Social - RPPS - da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, além de definir parâmetros para a segregação da massa e dá outras providências.

De acordo com a Portaria MPS 403/2008¹⁰¹, a “**Avaliação Atuarial** é o estudo técnico desenvolvido pelo atuário, baseado nas características biométricas, demográficas e econômicas da população analisada, com o **objetivo principal de estabelecer, de forma suficiente e adequada, os recursos necessários para a garantia dos pagamentos dos benefícios previstos pelo plano.**” (g.n.) Em síntese, a avaliação atuarial irá mensurar se os recursos do plano são suficientes para cobrir os benefícios garantidos por este mesmo plano.

4.3 HISTÓRICO DA PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES PÚBLICOS

Com o objetivo de compreender o arcabouço legal previdenciário desde quando os primeiros benefícios foram concedidos até as normas atualmente vigentes, nesta subseção, será feita uma análise dos regimes previdenciários vigentes do Brasil e das legislações que instituíram e alteraram o sistema de previdência e de benefícios na Constituição Federal e na legislação do Estado do Espírito Santo.

Essa reflexão histórica é importante pois o modelo previdenciário atual¹⁰² dos Regimes Próprios representou uma ruptura em relação ao modelo anterior¹⁰³, por meio do qual os benefícios, especialmente a aposentadoria, eram considerados extensão dos cargos dos servidores, para os quais praticamente não havia fonte de custeio prevista.

¹⁰¹ Art. 2º, VI, da Portaria MPS 403, de 10 de maio de 2008, atualizada até 29/12/2014.

¹⁰² Instituído a partir da EC 20/1998 que exige caráter contributivo, solidariedade e preservação do equilíbrio financeiro e atuarial.

¹⁰³ Concessão de aposentadorias pelo Estado como vantagem do cargo (prêmio), sem a exigência de contribuição.

4.3.1 Regimes previdenciários do Brasil

Segundo a CF/1988, a seguridade social no Brasil foi definida como um conjunto de ações integradas, destinadas a assegurar os direitos à saúde, à previdência e à assistência social.

Art. 194. A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social. (CF/88)

Nesses termos, o atual modelo brasileiro de seguridade social esta calçado em três pilares, que visam dar garantias mínimas aos cidadãos quando os mesmos se encontrarem impossibilitados temporariamente ou permanentemente de prover o seu próprio sustento.

O pilar da saúde¹⁰⁴, definido na CF/1988 como direito de todos e dever do Estado, visa garantir a redução do risco de doenças, e é de acesso universal a todos os brasileiros.

Art. 196. A saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação. (CF/88)

A assistência social¹⁰⁵ visa atender a quem dela necessitar, independentemente de contribuição à seguridade social, e tem por objetivo proteger à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice. Segundo BRIGUET (2007)¹⁰⁶:

A assistência social visa à proteção do individuo que não possa, por si só ou com ajuda de seus familiares, obter seu sustento.

O pilar da previdência social visa amparar os trabalhadores dos infortúnios e da velhice. Segundo SOUZA (2005)¹⁰⁷:

¹⁰⁴ As ações e os serviços de saúde estão regulados na Lei Orgânica da Saúde (Lei Federal 8.080/1990);

¹⁰⁵ A assistência social é regulada pela Lei Orgânica da Assistência Social (Lei Federal 8.742/1993).

¹⁰⁶ BRIGUET, Magadar Rosália Costa. VICTORINO, Maria Cristina Lopes. JÚNIOR, Miguel Horvath. **Previdência Social: aspectos práticos e doutrinários dos regimes jurídicos próprios**. São Paulo: Atlas, 2007. p. 4.

¹⁰⁷ SOUZA, Gleison Pereira de. **O regime de previdência dos servidores públicos: comentários às emendas constitucionais nº. 20/98 e nº. 41/03. Atualizado conforme emenda constitucional nº. 47/03**. Belo Horizonte: Del Rey, 2005. p. 25/26.

Previdência social é um seguro, via de regra de caráter estatal, por intermédio do qual o trabalhador em idade ativa sacrifica parte de sua renda presente, mediante contribuição compulsória, de modo que, quando perder sua capacidade laboral, provisória ou permanentemente, possa, ele e/ou sua família, receber uma renda que garanta sua manutenção, seja a partir de benefícios programáveis, como a aposentadoria por idade, seja a partir de benefícios de risco, como a aposentadoria por invalidez e a pensão por morte.

Atualmente, o sistema brasileiro de previdência social é dividido em três regimes previdenciários:

Quadro 4.3 - Pilares do Sistema Previdenciário Brasileiro

CARACTERÍSTICAS BÁSICAS	REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL – RGPS	REGIMES PRÓPRIOS DE PREVIDÊNCIA SOCIAL – RPPS	REGIME DE PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR – RPPC
Segurados	Trabalhadores do setor privado e servidores públicos não vinculados a RPPS	Servidores públicos	Todos os trabalhadores
Filiação	Compulsório	Compulsório	Facultativo
Natureza	Sistema público	Sistema público	Sistema privado
Gestão	INSS / Receita Federal do Brasil	Entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios)	Entidades privadas de previdência complementar (fechadas ou abertas)
Proteção	Benefícios limitados ao teto	Benefícios podem ou não ser limitados ao teto	Benefícios complementares
Fundamento constitucional	Artigo 201 da CF	Artigo 40 da CF	Artigo 202 da CF
Fundamento legal	Leis 8.212 e 8.213/1991	Lei 9.717/1998 e leis de cada ente	LC 108 e 109/2001

Fonte: MOTTA, Leonardo da Silva. **Normas Gerais do Regimes Próprios de Previdência Social – RPPS**. Secretaria de Previdência/Ministério da Fazenda

O **Regime Geral de Previdência Social (RGPS)**, regulado nos termos do art. 201 da CF/1988, é responsável pela proteção dos funcionários da iniciativa privada, dos servidores públicos não vinculados a RPPS, dos servidores comissionados e contratados temporariamente pelos entes públicos, dos empregados públicos, dos contribuintes individuais, trabalhadores avulsos e empregados domésticos, ou seja, pela grande maioria dos trabalhadores brasileiros. É de caráter contributivo e filiação obrigatória, e assegura aos seus segurados cobertura dos eventos de doença, invalidez, morte e idade avançada, proteção à maternidade, ao trabalhador em situação de desemprego involuntário, e aos dependentes dos segurados garante salário família, auxílio-reclusão e pensão por morte.

O **Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos (RPPS)**, foco deste trabalho, é regulado pelo art. 40 da CF/1988. É destinado à cobertura dos servidores públicos ocupantes de cargos efetivos da União, dos Estados e dos Municípios. O ente da federação, por meio de lei própria, estabelece o regime previdenciário que será adotado para seus servidores efetivos, que poderá ser o regime geral ou o regime próprio de previdência, ambos de filiação obrigatória e contribuição compulsória. Deve assegurar no mínimo os benefícios de aposentadoria e pensão.

Há que se ressaltar que doutrinadores têm defendido na Comissão de Inquérito Parlamentar (CPI) do Senado que a previdência dos servidores públicos não compõe o sistema de seguridade social, pois não está inserida no Título VIII, Capítulo II – Da Seguridade Social mas sim no Título III, Capítulo VII – Da Administração Pública da CF/1988.

Diego Monteiro Cherulli também observou que o cálculo que aponta déficit previdenciário mistura os servidores públicos federais e os militares ao Regime Geral da Previdência Social (RGPS), o que é incorreto porque eles têm regimes próprios, com custeio à parte, e não integram a seguridade social.¹⁰⁸

O **Sistema de Previdência Privada** encontra-se embasado nas definições do art. 202 da CF/1988. É de caráter complementar e facultativo e baseado na constituição de reservas que garantam o benefício contratado.

O **Regime Complementar ao RGPS** é regulado pelas Leis Complementares 108 e 109, ambas de 29 de maio de 2001, e o regime complementar dos servidores públicos, está previsto no art. 40, §§ 14 e 15 da CF/1988.

A União, por meio da Lei 12.618, de 30 de abril de 2012, instituiu o regime de previdência complementar para os servidores públicos federais titulares de cargo efetivo. No Estado do Espírito Santo, a previdência complementar foi instituída pela LC 711/2013.

¹⁰⁸ Disponível em: <http://servidorpublicofederal.blogspot.com.br/2017/05/advogados-previdenciarios-apontam-erros.html>. Acesso em: 14 jun. 2016.

Ressalta-se que aos militares da União é assegurada aposentadoria sem contrapartida de contribuições, sendo que o **Regime de Previdência Social dos Militares** subdivide-se no Regime das Forças Armadas e no Regime dos Militares Estaduais.

4.3.2 Regime Próprio de Previdência dos Servidores Públicos

O Regime Próprio de Previdência dos Servidores Públicos de caráter contributivo e solidário, que prima pelo equilíbrio financeiro e atuarial, nos termos do art. 40 da CF/1988, é destinado:

Art. 40. Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo. (Constituição Federal de 1988, com redação das Emendas Constitucionais 20/98, 41/03 e 47/05). (g.n.)

As regras gerais para organização e funcionamento dos regimes próprios de previdência dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e dos militares dos Estados e do Distrito Federal estão dispostas na Lei 9.717, de 27 de novembro de 1998, com alterações da Medida Provisória 2.187-01 e da Lei Federal 10.887, de 18 de junho de 2004, e regulamentadas pelo Ministério da Previdência Social por meio das Portarias 402 e 403/2008.

No Plano de Benefícios destinados a estes segurados do RPPS são assegurados aposentadoria por invalidez permanente, aposentadoria compulsória com proventos proporcionais ao tempo de contribuição, aos 70 (setenta) anos de idade, ou aos 75 (setenta e cinco) anos de idade (na forma de lei complementar) e aposentadoria voluntária por tempo de contribuição, e aos seus dependentes é concedida pensão por morte.

A Lei 9.717/1998 determina que os Regimes Próprios de Previdência (RPPS) não poderão conceder benefícios distintos dos previstos no Regime Geral de Previdência Social. No art. 18 da Lei 8.213, de 24 de julho de 1991, estão previstos o rol de benefícios assegurados pelo RGPS:

I - quanto ao segurado:

- a) aposentadoria por invalidez;
- b) aposentadoria por idade;
- c) aposentadoria por tempo de contribuição; (Redação dada pela Lei Complementar nº 123, de 2006)
- d) aposentadoria especial;
- e) auxílio-doença;
- f) salário-família;
- g) salário-maternidade;
- h) auxílio-acidente.

II - quanto ao dependente:

- a) pensão por morte;
- b) auxílio-reclusão.

III - quanto ao segurado e dependente:

- b) serviço social;
- c) reabilitação profissional.

O Plano de Custeio visa estabelecer as fontes de recursos necessários para arcar com as despesas do pagamento destes benefícios concedidos, e nele estarão previstas as alíquotas de contribuição do ente público empregador e contribuições do pessoal civil e militar, ativo, inativo e dos pensionistas, para o seu respectivo regime, que serão fixadas com base em avaliação atuarial, com vistas a preservar o equilíbrio financeiro e atuarial do plano.

Anualmente, o RPPS deverá realizar a revisão do plano de custeio e benefícios, por meio de estudo atuarial com vistas a verificar o equilíbrio entre as receitas e despesas do plano.

4.3.3 Previdência Social e Regime Jurídico dos Servidores na Constituição Federal de 1988 e respectivas Emendas Constitucionais (EC)

A primeira Constituição a conter a expressão “aposentadoria” foi a Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 24 de fevereiro de 1891, que concedia aposentadoria por invalidez aos funcionários públicos. Em seu art. 75 estava disposto que “a aposentadoria só poderá ser **dada** aos funcionários públicos em caso de invalidez no serviço da Nação”.

Posteriormente as Constituições da República dos Estados Unidos do Brasil de 16 de julho de 1934, de 10 de novembro de 1937 e de 18 de setembro de 1946 estabeleceram regras para aposentadoria de juízes e de funcionários públicos. A Constituição da República Federativa do Brasil de 24 de janeiro de 1967, e a redação da Emenda Constitucional 1, de 17 de outubro de 1969, no que tange aos dispositivos previdenciários, praticamente mantiveram o ditame constante nas Constituições de 1934 e 1937, de que os proventos da inatividade não poderiam exceder a remuneração percebida na atividade.

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/1988), em sua redação original¹⁰⁹, manteve as aposentadorias por invalidez com proventos integrais para acidentes de serviço e para doenças graves, a aposentadoria compulsória aos 70 (setenta) anos com proventos proporcionais, a aposentadoria voluntária: a) aos 35 (trinta e cinco) anos de serviço, se homem, e aos 30 (trinta) anos de serviço se mulher, com proventos integrais; b) aos 30 (trinta) anos de serviço, se homem, e aos 25 (vinte e cinco) anos de serviço se mulher, de efetivo exercício nas funções de magistério, com proventos integrais; e c) aos 30 (trinta) anos de serviço, se homem, e aos 25 (vinte e cinco) anos de serviço se mulher, com proventos proporcionais.

A CF/1988 estendeu a paridade dos reajustes das aposentadorias para quaisquer benefícios e vantagens que os servidores ativos recebessem, inclusive quando decorrer de transformação ou reclassificação do cargo em que se deu a aposentadoria. Também foi constitucionalizado o benefício de pensão por morte, que corresponderia a totalidade dos vencimentos ou proventos do servidor falecido.

No tocante aos aspectos previdenciários, a CF/1988 sofreu seis reformas por meio de:

- Emenda Constitucional 3, de 17 de março de 1993;
- Emenda Constitucional 20, de 15 de dezembro de 1998;
- Emenda Constitucional 41, de 19 de dezembro de 2003;

¹⁰⁹

Art. 40. O servidor será aposentado: [...]

- Emenda Constitucional 47, de 5 de julho de 2005;
- Emenda Constitucional 70, de 29 de março de 2012;
- Emenda Constitucional 88, de 7 de maio de 2015.

Por meio da EC 3/1993, foi incluído no art. 40 da CF/1988 o §6º, que tratava do custeamento dos benefícios de aposentadoria e pensão dos servidores públicos, entretanto somente em âmbito da União:

"Art. 40. (...)

§ 6.º **As aposentadorias e pensões dos servidores públicos federais serão custeadas com recursos provenientes da União e das contribuições dos servidores, na forma da lei.** (art. 1º da EC 3/93) (g.n.)

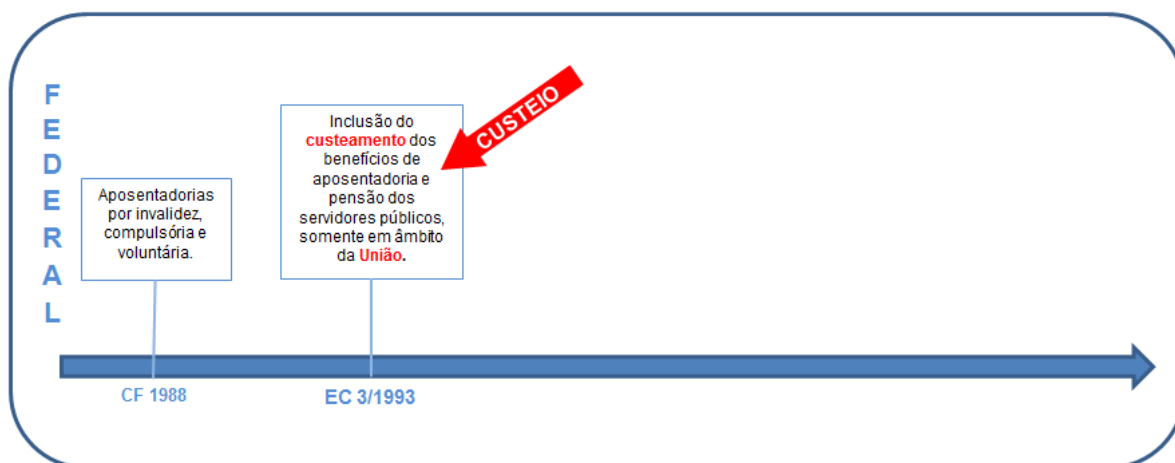


Figura 4.2 - Previdência social na CF/1988 e Emendas Constitucionais

Fonte: CF/1988 e EC 3/1993

Elaboração: SecexPrevidência / TCEES

Consta no Acórdão do Plenário do Tribunal de Contas da União 2.059/2012 esclarecimento de que a decisão de custear com recursos de impostos dos contribuintes as aposentadorias dos servidores da União gerou um enorme passivo para o Tesouro Nacional, visto que até a edição de EC 03/1993 o benefício da aposentadoria fazia parte do rol de benefícios concedidos aos ocupantes de cargos públicos:

(...) até 1993, predominou a interpretação de que o **benefício de aposentadoria** concedido aos servidores no âmbito da União **constituía-se em extensão administrativa do cargo público**.

(...) As despesas com aposentadoria seriam, com base nesse entendimento pretérito, uma extensão dos encargos da União com pessoal.

Considerando apenas o período desde a Constituição de 1891, pode-se concluir **que durante aproximadamente 102 anos servidores públicos**

federais se aposentaram sem qualquer tipo de contribuição como contrapartida a este benefício. Essa opção da sociedade, refletida nas decisões de seus constituintes e demais legisladores, **gerou um enorme passivo para o Tesouro Nacional, que tem arcado com o custeio de centenas de milhares de aposentadorias para as quais não houve contribuição correspondente.** (Acórdão TCU 2059/2012) (g.n.).

Prova de que era a intenção dos constituintes custear integralmente as aposentadorias dos servidores públicos é que as regras para aposentar estão incluídas no Título III, Capítulo VII – Da Administração Pública da CF/1988, pois eram considerados encargos da Administração com ativos e inativos.

Somente com a edição da EC 20/1998¹¹⁰ é que se passou a usar a denominação regime de previdência dos servidores públicos dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, conferindo-lhe caráter contributivo e a exigência do equilíbrio financeiro e atuarial. Desta forma, os regimes próprios a partir deste momento deveriam equilibrar a curto (equilíbrio financeiro) e a longo prazos (equilíbrio atuarial) as fontes de custeio (receitas) com os benefícios ofertados (despesas).

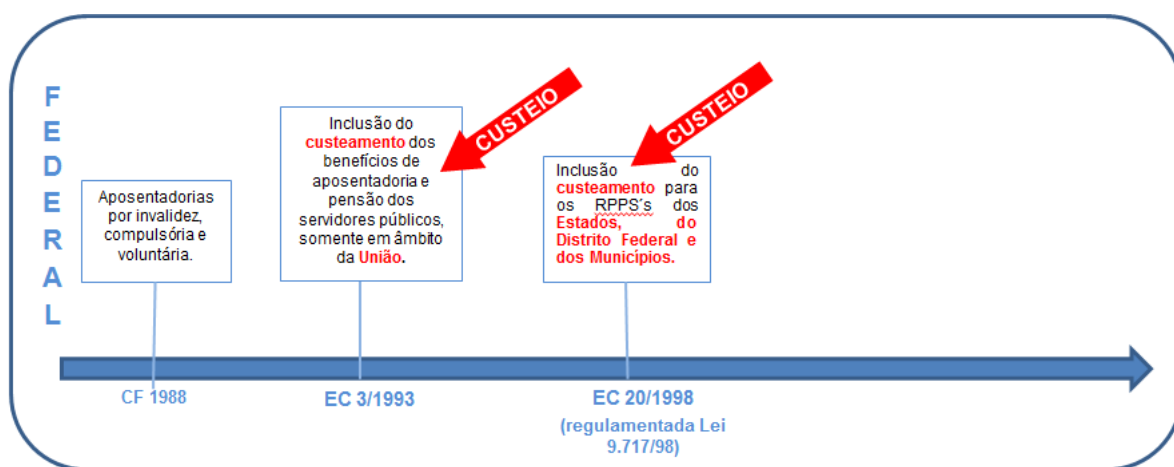


Figura 4.3 - Previdência social na CF/1988 e Emendas Constitucionais

Fonte: CF/1988, EC 3/1993 e EC 20/1998

Elaboração: SecexPrevidência / TCEES

¹¹⁰ [Art. 40](#) - Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de **caráter contributivo**, observados critérios que preservem o **equilíbrio financeiro e atuarial** e o disposto neste artigo.

DIAS (2006)¹¹¹ sugere que somente a partir da edição da EC 20/1998 é que o regime de previdência dos servidores públicos foi criado:

[...] visto que os servidores públicos, até então, como regra, eram assistidos pelo Estado nas situações de eliminação ou redução de rendimentos, não sendo obrigado a contribuir para o financiamento das prestações estatais. Somente com a Emenda Constitucional 20/1998 é que o servidor passou a integrar o regime de previdência social, e, como tal, de caráter contributivo, com regras que devem preservar o equilíbrio financeiro e atuarial. (fls. 61/62) (g.n.)

Assim também entende RABELO (2001)¹¹², por meio da Coleção Previdência Social do Ministério da Previdência e Assistência Social:

Até a Emenda Constitucional n. 20/98 e a Lei n. 9.717/98, **os regimes próprios de previdência eram tratados em sua maioria como meros apêndices da gestão de pessoal**, e, na ausência de requisitos que garantissem a sua sustentabilidade e viabilidade financeira do sistema, a conta da despesa com inativos e pensionistas começou a comprometer cada vez mais o gasto com pessoal. Com o advento da nova legislação, e no contexto de busca de equilíbrio das contas públicas e ajuste fiscal, **faz-se premente aos Estados adequarem seus regimes previdenciários ao novo marco legal e constitucional da previdência no serviço público**. (g.n.)

Desta forma, depreende-se que **as aposentadorias dos servidores públicos eram custeadas com recursos do Tesouro até a Emenda Constitucional 03/93 para os servidores da União e até a Emenda Constitucional 20/98 para os Estados e Municípios**, e que a contribuição até então paga por estes funcionários públicos destinava-se basicamente a assegurar o gozo dos “benefícios de família”, compreendendo, dentre outros, em pensão por morte e pecúlio aos seus dependentes.

Além do caráter contributivo, outros regramentos primordiais foram estabelecidos pela EC 20/98:

¹¹¹ DIAS, Eduardo Rocha. MACÊDO, José Leandro Monteiro de. **Nova Previdência Social do Servidor Público, de acordo com a emenda constitucional nº. 47/2005**. 2ª ed. São Paulo: Método, 2006. p. 61/62 e 74.

¹¹² RABELO, Flávio Marcílio. **Regimes Próprios de Previdência: Modelo Organizacional, Legal e de Gestão de Investimentos**. (Coleção Previdência Social. Série estudos; v. 11). Brasília: 2001. Disponível em: http://www.previdencia.gov.br/arquivos/office/3_081014-111357-079.pdf. Acesso em: 5 jun. 2017.

- criou o regime próprio de previdência, exigindo plano de custeio compatível com plano de benefícios;
- estabeleceu a exigência dos regimes próprios observarem critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial (art. 40, caput);
- afastou a possibilidade de inclusão entre o rol de beneficiários dos regimes próprios de previdência, os servidores ocupantes exclusivamente de cargos em comissão, os ocupantes de cargos temporários e os empregados públicos, aos quais se aplica o Regime Geral de Previdência Social (§13 do art. 40).
- extinguiu a aposentadoria proporcional por tempo de serviço, instituindo a aposentadoria por tempo de contribuição, vinculada ainda aos requisitos combinados de tempo de contribuição e idade mínima;
- aproximou o RPPS ao regime geral, quando exigiu do RPPS a observância, no que couber, aos requisitos e critérios fixados para o RGPS (§12 do art. 40);
- possibilitou aos entes federados a instituição da previdência complementar, submetendo os servidores públicos ao mesmo teto dos benefícios do regime geral (§§ 14, 15 e 16 do art. 40);
- reconheceu a proteção às situações de direito adquirido (art. 3º da EC 20/98);
- estabeleceu regras de transição, de forma a beneficiar quem não tivesse ainda direito adquirido às normas anteriores (art. 8º da EC 20/98);
- concedeu isenção da contribuição aos servidores ativos que tivessem completado as exigências para aposentadoria integral e que optassem por permanecer em atividade (§5º do art. 8º da EC 20/98);
- manteve a integralidade e a paridade entre ativos e inativos (§8º do art. 40).

Já a EC 41/2003¹¹³ incluiu o princípio da solidariedade e trouxe a quebra da integralidade e da paridade, alteração do critério de cálculo do valor da pensão por morte, fixação do teto de remuneração, proventos e pensões, detalhamento das

¹¹³ [Art. 40](#). Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência **de caráter contributivo e solidário**, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo. (g.n.)

regras para criação da previdência complementar e consequente aplicação do teto do Regime Geral de Previdência Social, previsão de instituição de contribuição previdenciária sobre os proventos de aposentadoria e pensões, revogação da isenção de contribuição previdenciária (art. 10) e instituição do abono de permanência (§5º do art. 2º).

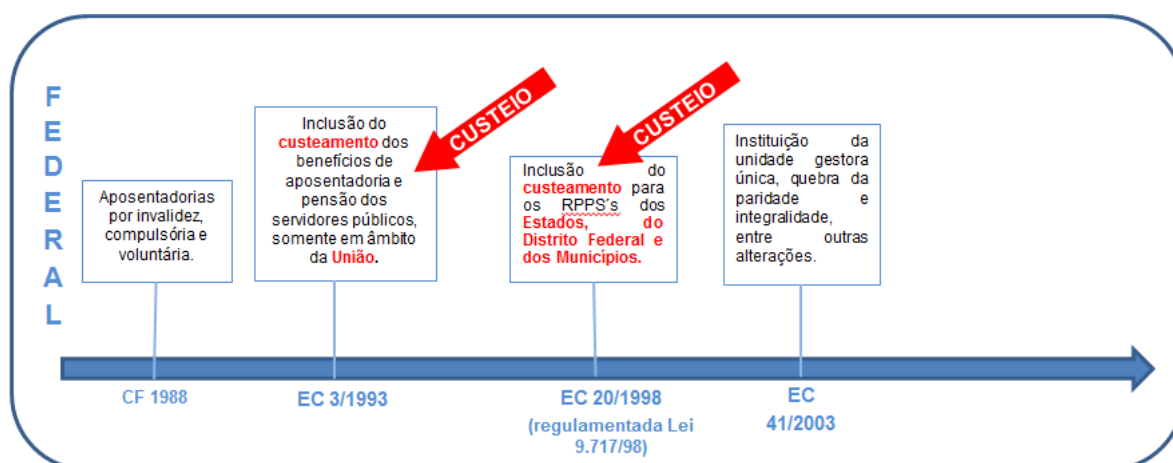


Figura 4.4 - Previdência social na CF/1988 e Emendas Constitucionais

Fonte: CF/1988, EC 3/1993, EC 20/1988 e EC 41/2003

Elaboração: SecexPrevidência / TCEES

Também centralizou a administração dos regimes próprios de previdência, a partir da vedação à existência de mais de um regime próprio de previdência social para os servidores titulares de cargos efetivos e de mais de uma unidade gestora do respectivo regime em cada ente estatal, ressalvado o disposto no art. 142, § 3º, X (§20, art. 40).

Já a EC 47/2005, popularmente conhecida como a “PEC Paralela”, visto que começou a tramitar paralelamente com a PEC 40/2003 que resultou na EC 41/2003, promoveu mais algumas mudanças na previdência dos servidores públicos. DIAS (2006)¹¹⁴ complementa:

A Emenda Constitucional 47/2005 não inovou muito quanto à previdência funcional: determinou, de maneira expressa, **que as parcelas de caráter indenizatório não serão computadas para efeito do teto** previsto no art. 37, XI, da CF (art. 37, §11), **facultou os Estados e Distrito Federal, mediante emendas às respectivas Constituições e Lei Orgânica, fixar como limite único, para fins de teto remuneratório e de proventos, o subsídio mensal dos desembargadores do respectivo Tribunal de Justiça,**

114 DIAS, Eduardo Rocha. MACÊDO, José Leandro Monteiro de. 2006. p. 115.

limitado a 90,25% do subsídio mensal dos Ministros do Supremo Tribunal Federal (art. 37, §12), **estendeu a possibilidade de aposentadoria especial para os servidores portadores de deficiência e que exerçam atividade de risco** (art. 40, §4º), **elevou a faixa de imunidade dos aposentados e pensionistas portadores de doença incapacitante para o dobro do teto do Regime Geral de Previdência Social** (art. 40, §21), **trouxe regra transitória para quem era servidor na data da Emenda Constitucional 20/1998** aposentar-se voluntariamente com base na remuneração integral e mantendo a paridade de reajuste com idades inferiores às previstas nas regras permanentes (60 anos, se homem, e 55 anos, se mulher). (g.n.)

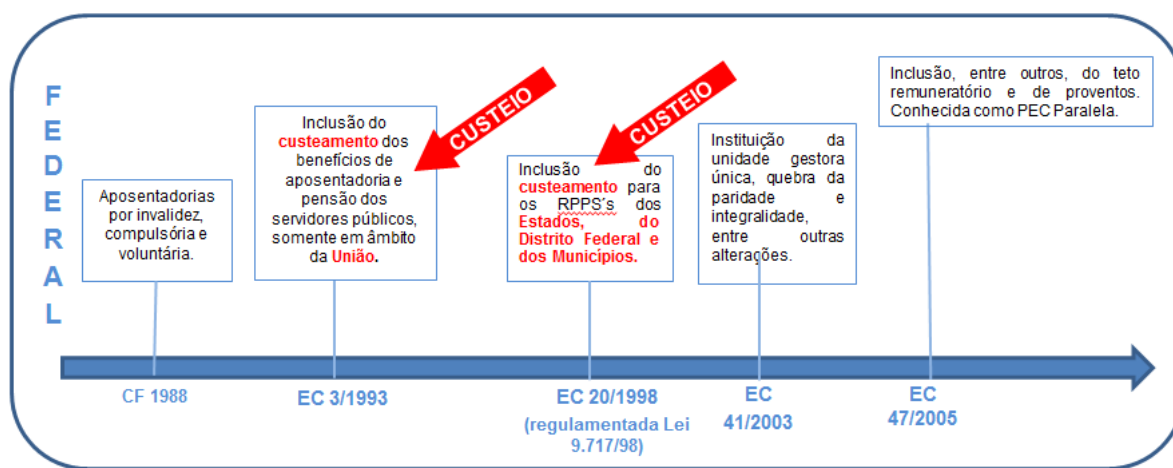


Figura 4.5 - Previdência social na CF/1988 e Emendas Constitucionais

Fonte: CF/1988, EC 3/1993, EC 20/1998, EC 41/2003 e EC 47/2005

Elaboração: SecexPrevidência / TCEES

A EC 70/2012 acrescentou à EC 41/2003 o art. 6º-A para estabelecer critérios para o cálculo e a correção dos proventos da aposentadoria por invalidez dos servidores públicos que ingressaram no serviço público até a data da publicação da EC 41/2003.

Por fim, a EC 88/2015 alterou a idade para aposentadoria compulsória para 70 anos com proventos proporcionais ao tempo de contribuição e para 75 anos, na forma de lei complementar.

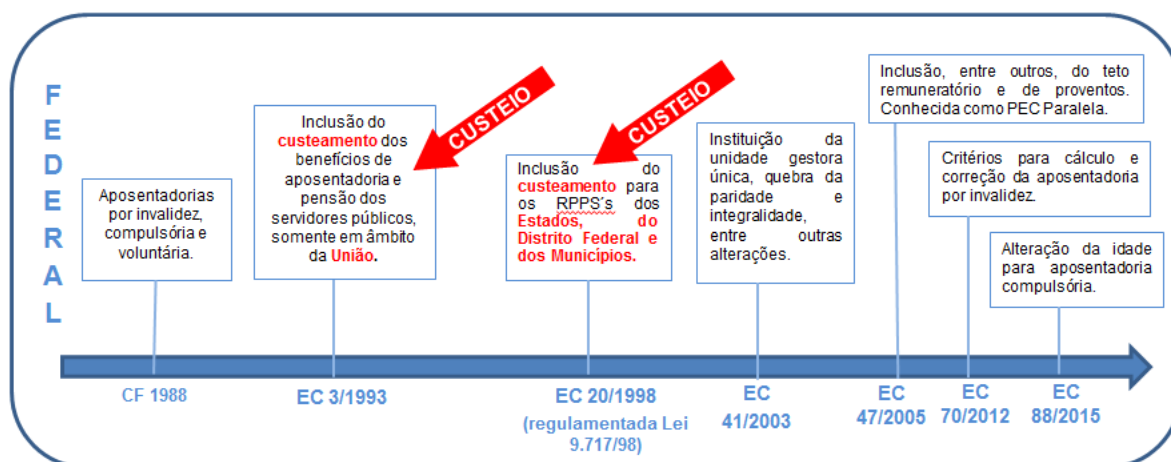


Figura 4.6 - Previdência social na CF/1988 e Emendas Constitucionais

Fonte: CF/1988, EC 3/1993, EC 20/1988, EC 41/2003, EC 47/2005, EC 70/2012 e 88/2015

Elaboração: SecexPrevidência / TCEES

Desta forma, conclui-se que com as reformas realizadas na CF/1988 por meio das emendas constitucionais é que foi efetivamente instituído o regime previdenciário dos servidores públicos. O TCU, mediante o Acórdão Plenário 2.059/2012, corrobora:

A partir dessas alterações constitucionais e legais, o **‘regime’ administrativo de benefícios passou a ser substituído por um arcabouço conceitual mais próximo de um típico regime previdenciário**, no qual a arrecadação proveniente da contribuição patronal e dos segurados deve ser suficiente para cobrir as despesas com benefícios. (g.n.)

4.3.4 Previdência do Servidor Público no Estado do Espírito Santo¹¹⁵

No Estado do Espírito Santo, foi 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.

Com base neste regramento, o Estado estabeleceu a obrigatoriedade de contribuição previdenciária aos servidores ativos e aos aposentados quatro anos após a União ter estabelecido tal obrigatoriedade aos servidores federais e um ano

¹¹⁵ Adaptações de capítulo da obra VELTEN, Simone Reinholz. **Unidade Gestora Única do Regime Próprio de Previdência**: estudo de caso do Governo do Estado do Espírito Santo. Vitória: 2013.

antes da exigência do caráter contributivo determinado pela EC 20/98 aos RPPS dos Estados e dos Municípios.

Nestes termos, pode-se concluir que 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.

A previsão legal para concessão da aposentadoria aos servidores públicos do Espírito Santo no decorrer do tempo constou em diversas legislações. No período de 1842 a 1870, encontram-se as leis que concederam aposentadoria de forma individual aos empregados públicos, e no de 1859 a 1908, encontram-se as que tratam de regras mais amplas.

Entre 1870 e 1899, outras legislações foram desenhando regras gerais para concessão de aposentadoria a todos os servidores públicos, e estas regras geralmente se encontravam na Lei de Organização do Estado e posteriormente nos Estatutos dos Servidores.

A Lei Estadual 720, de 05 de dezembro de 1910, que dava nova organização aos serviços administrativos do Estado, assegurou o direito à aposentadoria por invalidez com proventos integrais aos servidores públicos, caso comprovado pelo servidor mais de 25 anos de efetivo exercício.

Em função do Decreto-Lei 3.070, de 20 de fevereiro de 1941, que determinou prazos para que os Estados submetessem à aprovação do Presidente da República projeto de Estatuto dos Servidores Públicos, o Estado do Espírito Santo editou seu Estatuto dos Funcionários Públicos Civis do Estado (Decreto-Lei 13.000/1941).

Posteriormente, outras leis instituíram Estatutos dos Servidores Públicos Civis do Estado: Lei Estadual 484, de 19 de março de 1951, Lei Estadual 2.141, de 13 de outubro de 1965, Lei Complementar Estadual 3.200, de 22 de fevereiro de 1978, e Lei Complementar Estadual 46, 31 de janeiro de 1994.

O Estatuto dos Servidores Públicos de 1994 (LC 46/1994) determinou que o Estado instituisse, **mediante contribuição**, planos e programas únicos de previdência e

assistência social para seus servidores ativos e inativos e respectivos dependentes, neles incluídos diversos outros benefícios, tais como assistência médica, odontológica, psicológica, hospitalar, ambulatorial e jurídica, além de serviços de creche. Ressalva-se que, pela primeira vez, consta previsão para fonte de financiamento “mediante contribuição”.

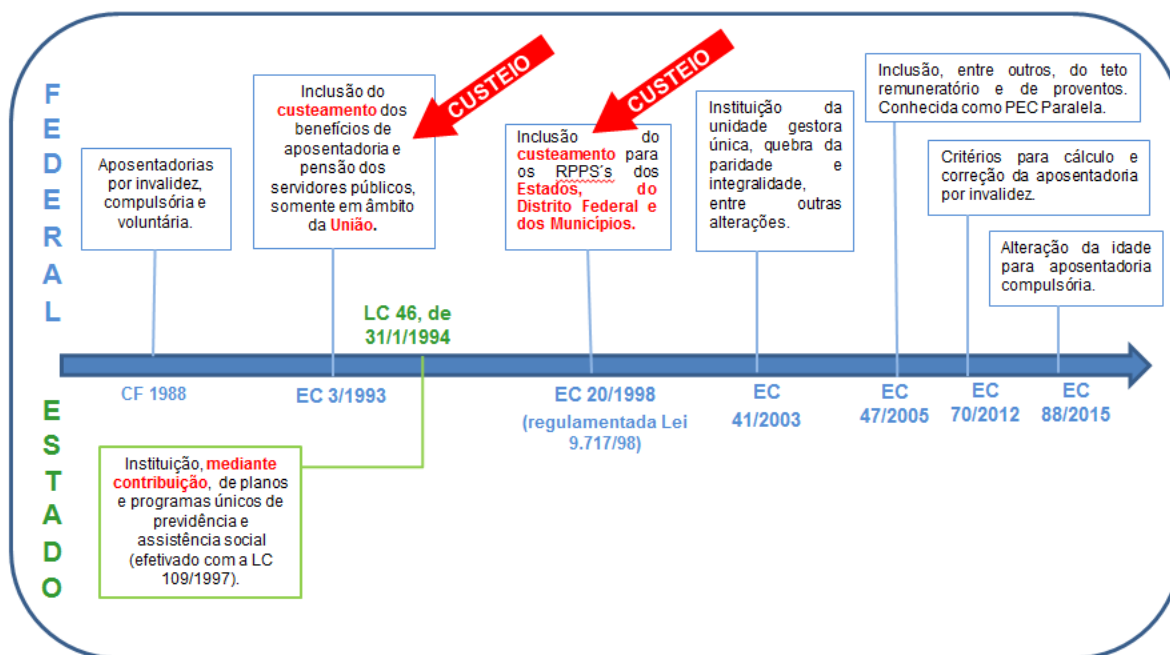


Figura 4.7 - Previdência social na CF/1988, Emendas Constitucionais e legislação estadual

Fonte: CF/1988, EC 3/1993, EC 20/1988, EC 41/2003, EC 47/2005, EC 70/2012, EC 88/2015 e LC 46/1994

Elaboração: SecexPrevidência / TCEES

Ficou estabelecido ainda, que a previdência sob a forma de benefícios e serviços, seria prestada pelo Instituto de Previdência e Assistência Estadual e que todos os servidores públicos estariam obrigatoriamente filiados, mediante **contribuição do servidor e do Estado**.

A LC 46/1994 concedeu prazo de 18 (dezoito) meses para que fosse realizada a compatibilização do sistema de seguridade do Estado e determinou que as aposentadorias, o auxílio-natalidade, o salário-família e o auxílio-doença fossem integralmente custeados pelo Estado até que o Fundo para a Seguridade e Assistência Social fosse criado. Determinou ainda que “**nenhum benefício ou serviço de previdência social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a correspondente fonte de custeio total**” (art. 192).

Em cumprimento aos dispositivos legais supracitados, foi editada a LC 109/1997 criando o “**Fundo de Previdência**”, sendo estabelecido o custeio do sistema previdenciário e assistencial do Governo do Estado, por meio de contribuição de 10% sobre o salário de contribuição dos segurados ativos, dos inativos e dos órgãos do Estado, além de uma contribuição mensal de 1% do Estado destinada exclusivamente para a assistência a saúde.

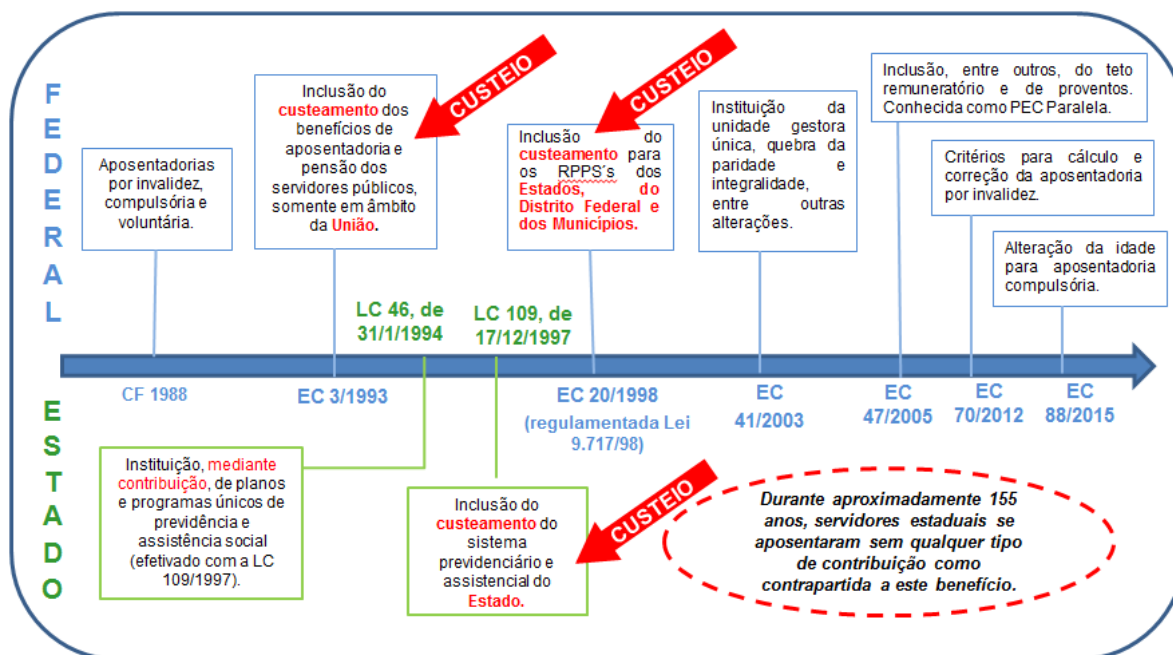


Figura 4.8 - Previdência social na CF/1988, Emendas Constitucionais e legislação estadual

Fonte: CF/1988, EC 3/1993, EC 20/1988, EC 41/2003, EC 47/2005, EC 70/2012, EC 88/2015, LC 46/1994 e LC 109/1997

Elaboração: SecexPrevidência / TCEES

O referido “Fundo de Previdência dos Servidores Estaduais”, mediante contribuição, deveria custear as aposentadorias dos funcionários do Estado admitidos a partir de 1º de abril de 1998. Já as aposentadorias, reformas e reservas já concedidas, aquelas que seriam concedidas até 18/12/2004 e aquelas aposentadorias que seriam concedidas aos servidores que ingressaram no Estado até 31 de março de 1998 seriam custeadas pelos cofres do Tesouro (Figura 4.9).

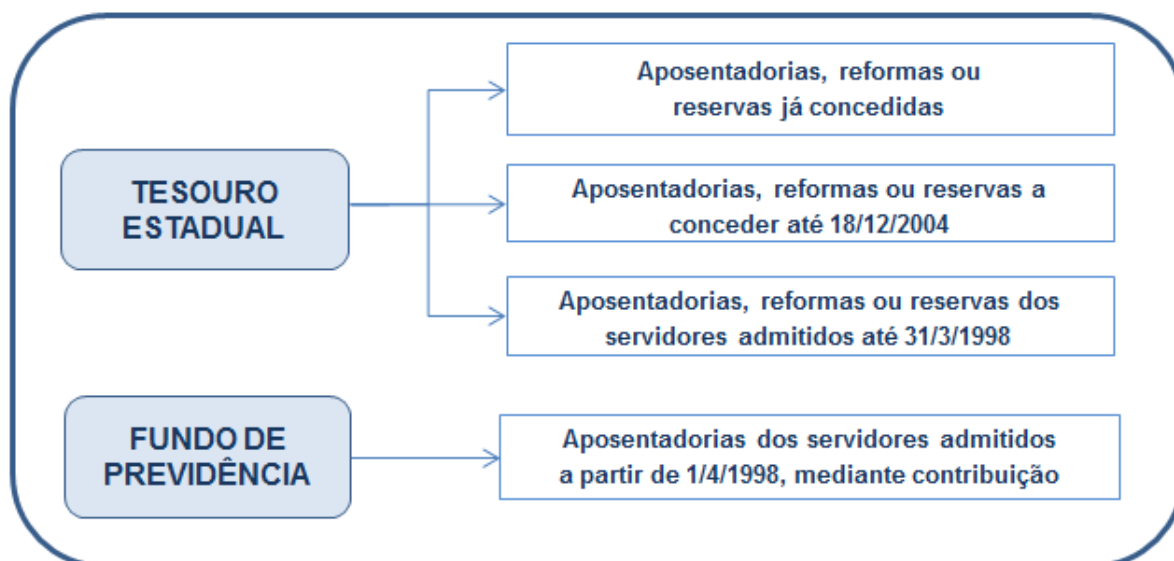


Figura 4.9 - Responsabilidade pelo custeio do sistema previdenciário e assistencial do Governo do Estado do Espírito Santo com base na LC 109/1997

Fonte: LC 109/1997

Elaboração: SecexPrevidência / TCEES

Em 2003, a Lei Complementar Estadual 263, de 20 de junho de 2003, alterou a LC 109/1997 para viabilizar a utilização de “royalties”, participações especiais e compensações financeiras relativos à exploração de petróleo e gás natural para abatimento de despesas previdenciárias. Ficou estabelecido, portanto, que todos os benefícios previdenciários dos servidores públicos civis e militares do Estado passassem a ser custeados pelo Fundo de Previdência, independentemente da data de admissão (Figura 4.10). Para arcar com estes encargos, o Estado repassaria aporte mensal com vistas a cobrir eventuais insuficiências financeiras do Fundo de Previdência dos Servidores Públicos Estaduais.

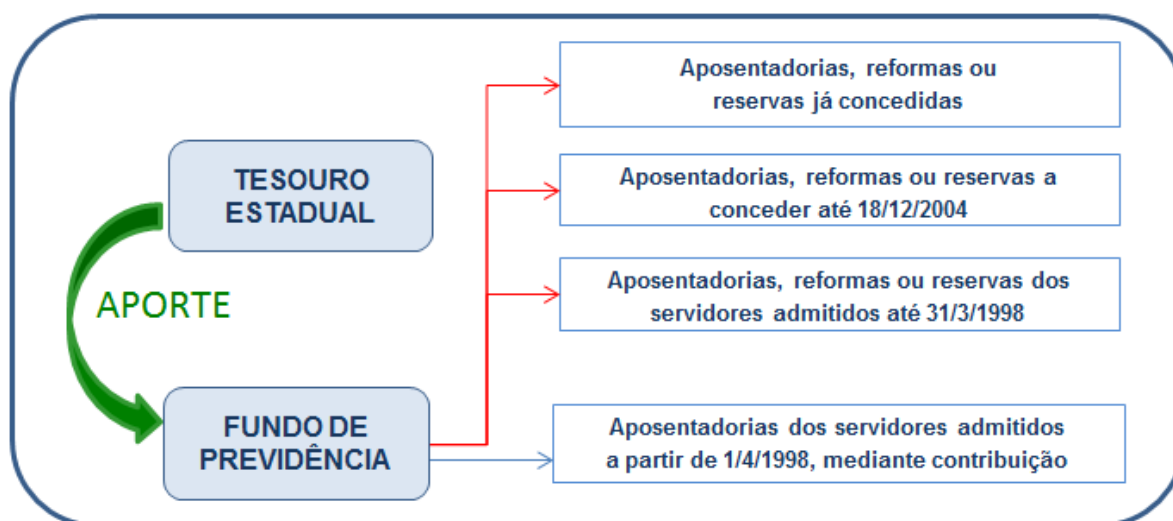


Figura 4.10 - Responsabilidade pelo custeio do sistema previdenciário e assistencial do Governo do Estado do Espírito Santo com base na LC 263/2003

Fonte: LC 263/2003

Elaboração: Secex Previdência / TCEES

Além disso, com a determinação da EC 41/2003, de 19 de dezembro de 2003, que vedou a existência de mais de uma unidade gestora do RPPS do ente, a LC 282, de 22/4/2004, designou o IPAJM como gestor único da Previdência Estadual, tendo este que absorver todos os procedimentos de concessão e manutenção dos benefícios previdenciários dos servidores de todos os poderes e órgãos do Estado.

Também por meio da LC 282/2004, a previsão da concessão dos benefícios de aposentadoria, pensão e auxílio reclusão contidas na LC 46/1994 foram transferidas para o Instituto de Previdência dos Servidores Públicos do Estado do Espírito Santo (IPAJM), e os benefícios de auxílio-natalidade, auxílio-funeral e pecúlio foram revogados por esta mesma legislação para se adequarem aos mandamentos constitucionais impostos pelas EC 20/1998 e EC 41/2003. Foi mantida a concessão dos benefícios de salário-família, licença para tratamento da própria saúde e licença por gestação, lactação e adoção pelo Governo do Estado.

A LC 282/2004 elevou a alíquota de contribuição dos servidores para 11% e a dos Poderes e Órgãos para 22%, e novamente o Estado ficou responsável por realizar aportes financeiros mensais, no caso de insuficiência dos recursos do Sistema Previdenciário Estadual.

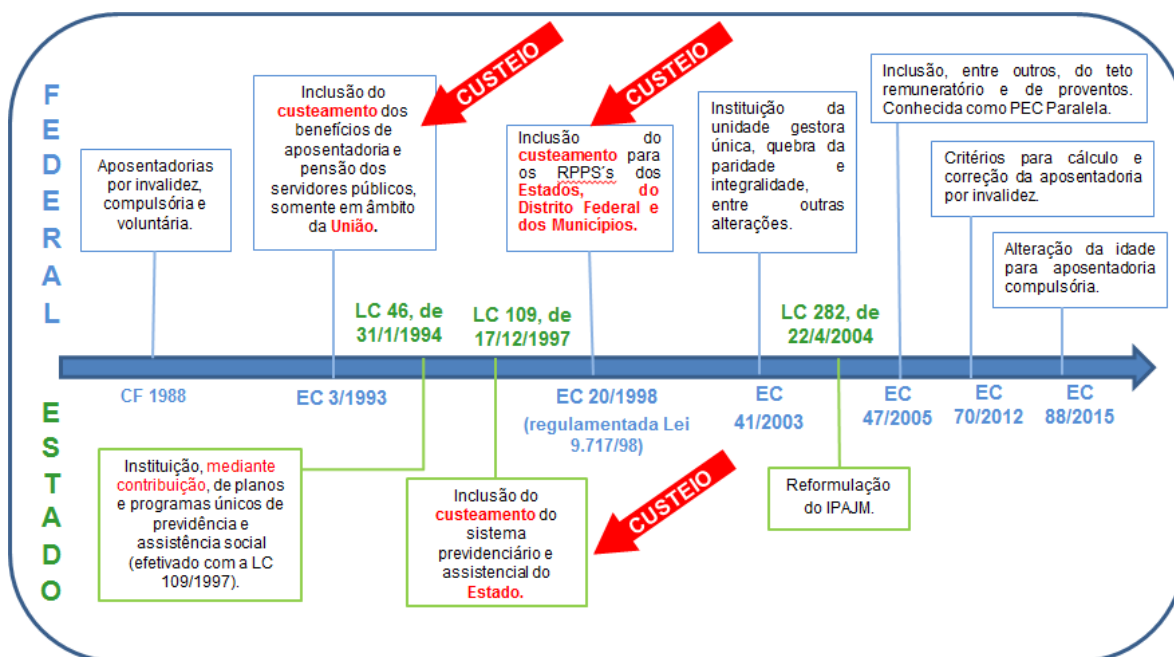


Figura 4.11 - Previdência social na CF/1988, Emendas Constitucionais e legislação estadual

Fonte: CF/1988, EC 3/1993, EC 20/1988, EC 41/2003, EC 47/2005, EC 70/2012, EC 88/2015, LC 46/1994, LC 109/1997 e LC 282/2004

Elaboração: SecexPrevidência / TCEES

Em relação às alíquotas de contribuição, vale destacar que a Lei Federal 10.887, de 18 de junho de 2004, alterou o artigo 3º da Lei 9.717/1998, determinando que as alíquotas dos servidores ativos dos Estados, Distrito Federal e Municípios para o RPPS não fossem inferiores às dos servidores efetivos da União.

Art. 3º As alíquotas de contribuição dos servidores ativos dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para os respectivos regimes próprios de previdência social não serão inferiores às dos servidores titulares de cargos efetivos da União, devendo ainda ser observadas, no caso das contribuições sobre os proventos dos inativos e sobre as pensões, as mesmas alíquotas aplicadas às remunerações dos servidores em atividade do respectivo ente estatal.

Com vistas a equalizar o déficit atuarial do Regime Próprio do Estado do Espírito Santo, a LC 282/2004 segregou os segurados em dois fundos distintos, em conformidade com a legislação previdenciária (Figura 4.12).

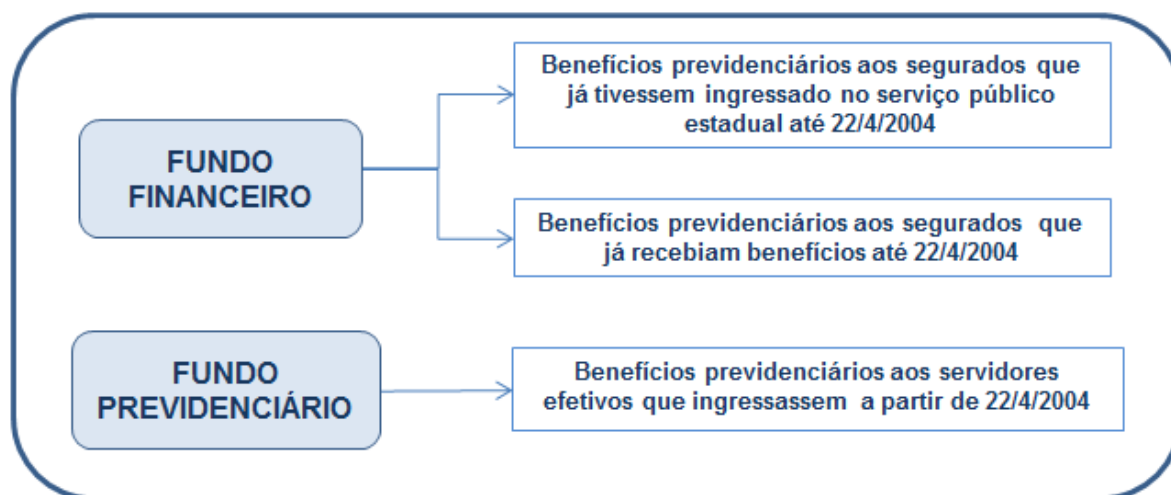


Figura 4.12 - Responsabilidade pelo custeio do sistema previdenciário e assistencial do Governo do Estado do Espírito Santo com base na LC 282/2004

Fonte: LC 282/2004

Elaboração: SecexPrevidência / TCEES

O Fundo Financeiro foi constituído sob regime de repartição simples e destina-se a arcar com o pagamento dos benefícios previdenciários aos segurados que tiverem ingressado no serviço público estadual e aos que já recebiam benefícios previdenciários do Estado até 26 de abril de 2004 e aos seus respectivos dependentes.

Já o Fundo Previdenciário, instituído sob regime de capitalização, é destinado a custear o pagamento dos benefícios previdenciários aos servidores titulares de cargo efetivo que ingressarem no serviço público estadual a partir de 26 de abril de 2004, e aos seus respectivos dependentes.

Com essa medida, a LC Estadual 282/2004 pretendeu o mesmo do que a LC Estadual 109/1997, quando esta criou o Fundo de Previdência para custear as aposentadorias dos servidores admitidos a partir de 1/4/1998 e responsabilizou o Tesouro Estadual pelas aposentadorias anteriores a esta data, as já concedidas e as a conceder até 18/12/2004, segregando o custeio desses benefícios em dois fundos independentes.

Importante registrar que o art. 40, § 1º, da LC 282/2004 determinou o Poder Executivo e os demais Poderes como responsáveis pela complementação do valor integral das correspondentes folhas de pagamento dos benefícios previdenciários, sempre que as receitas de contribuições forem insuficientes.

Após a segregação da massa dos segurados, a LC 711/2013, alterada pela Lei Complementar Estadual 738, de 24 de dezembro de 2013, instituiu o regime de previdência complementar no âmbito do Estado, fixando limite máximo para a concessão de aposentadorias e pensões. Assim, os servidores titulares de cargo efetivo que ingressaram no serviço público estadual após o funcionamento da Fundação de Previdência Complementar do Estado do Espírito Santo, 5/2/2014¹¹⁶, foram enquadrados nesse regime.

Art. 1º Fica instituído o regime de previdência complementar para os servidores públicos civis e militares do Estado do Espírito Santo, a que se refere o artigo 40, §§ 14, 15 e 16 e artigo 202 da Constituição da República Federativa do Brasil.(Nova redação com a Lei Complementar nº 738/2013)

§ 1º O regime de previdência complementar de que trata esta Lei Complementar será aplicável aos servidores civis e militares que ingressarem no serviço público estadual a partir da data de início do funcionamento da entidade fechada, a que se refere o artigo 5º desta Lei Complementar.(Nova redação com a Lei Complementar nº 738/2013)

Por último, em 10 de novembro de 2016, foi publicada a Lei Complementar Estadual 836, que facultou a transferência de parte dos segurados do Fundo Financeiro para o Fundo Previdenciário.

Art. 17. O art. 50 da Lei Complementar nº 282, de 2004, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 50. Fica facultada 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:

I - a preservação da margem de segurança de 25% (vinte e cinco por cento) de superávit técnico com o fito de resguardar o seu equilíbrio financeiro e atuarial;

II - o valor a ser utilizado para transferência fica limitado ao aprovado pela Secretaria de Políticas de Previdência Social, do Ministério da Fazenda, apurado em estudo atuarial elaborado para esta finalidade.” (NR)

A Figura 4.13 consolida as principais alterações ocorridas na CF/1988 e nas legislações estaduais relativamente a aspectos previdenciários.

¹¹⁶ Data de funcionamento da Preves. Disponível em: <http://www.preves.es.gov.br/planos/preves-se.html> Acesso em: 12 jun. 2017.

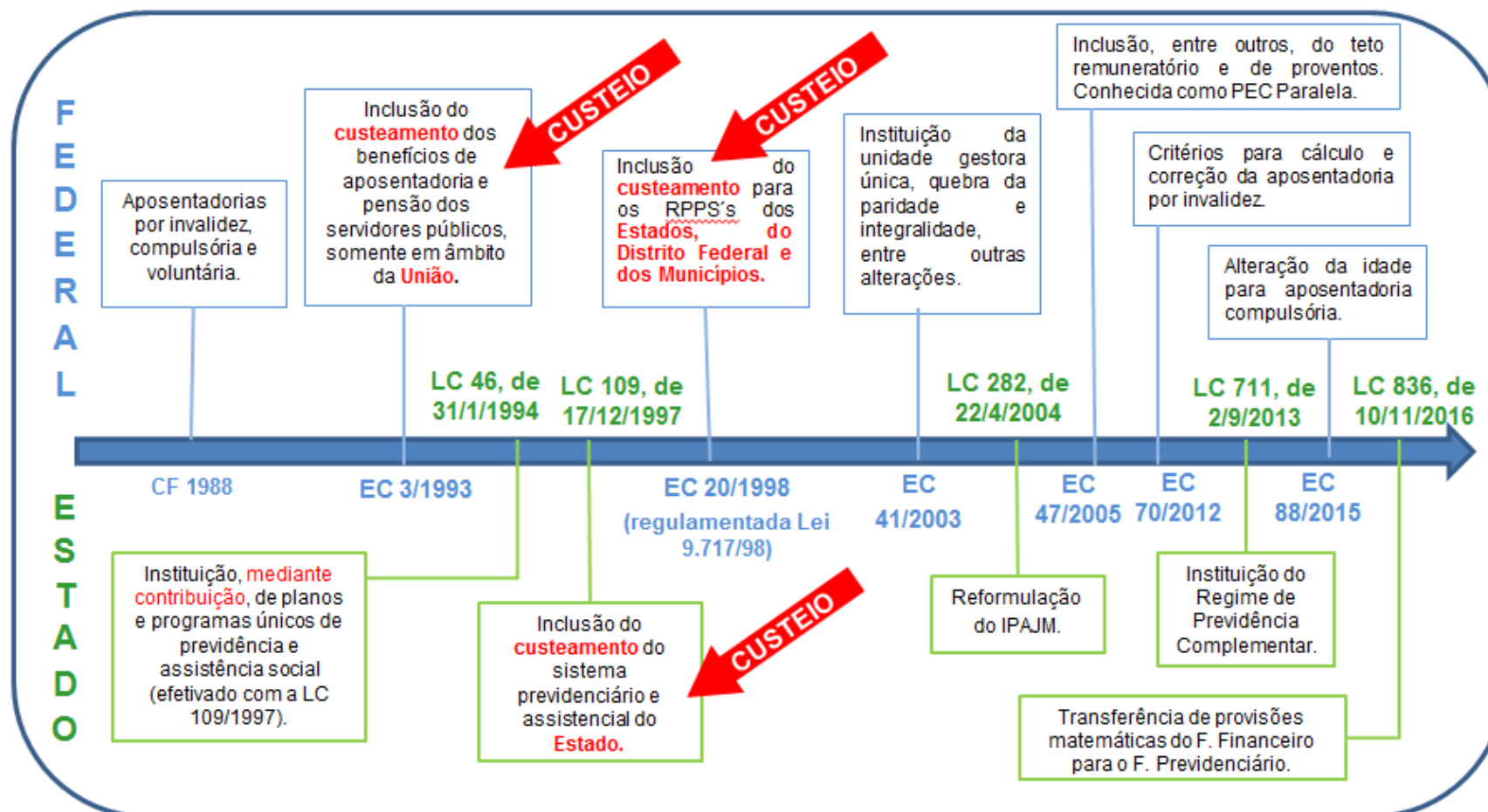


Figura 4.13 - Previdência social na CF/1988, Emendas Constitucionais e legislação estadual

Fonte: CF/1988, EC 3/1993, EC 20/1988, EC 41/2003, EC 47/2005, EC 70/2012, EC 88/2015, LC 46/1994, LC 109/1997, LC 282/2004, LC 711/2013 e LC 836/2016

Elaboração: SecexPrevidência / TCEES

A análise da legislação pretérita traz à tona um aspecto essencial para entendimento da composição do déficit atuarial existente hoje no Estado: **até a EC 20/1998 não havia contribuição dos servidores públicos estaduais para o financiamento de suas aposentadorias**. Até 1998 não havia um “sistema de previdência” com caráter contributivo e solidário, mas sim, um conjunto de benefícios que foram concedidos aos servidores por meio de políticas públicas de pessoal, custeados integralmente com os impostos da sociedade brasileira, por uma opção legislativa.

Somente após a EC 20/1998, é que a Constituição Federal introduz a expressão “regime de previdência” para os servidores públicos, ou seja, o regime foi criado a partir deste marco legal contemplando somente os servidores públicos que estavam em atividade, visto que esse regime foi assegurado aos **servidores titulares de cargos efetivos**. Desta forma, os aposentados em 16 de dezembro de 1998 não eram possuidores de cargos efetivos para serem incluídos neste regime de previdência, visto que estes não se enquadravam mais na qualidade de “servidor público” e sim de “aposentados”.

Assim, na concepção do modelo previdenciário, esculpido pelo art. 40 da CF/88, com redação da EC 20/1998, o ideal seria que as aposentadorias já concedidas até a EC 20/1998 e as pensões decorrentes delas fossem apartadas do Fundo Financeiro, passando a compor outro Fundo, cujos aportes seriam de responsabilidade integral do Estado. Assim, permaneceriam compondo o Fundo Financeiro somente os servidores ativos na data de 16/12/1998 e os que ingressaram a partir dessa data até 26/4/2004.

Portanto, à guisa de conclusão, e considerando que as aposentadorias concedidas até a EC 20/1998 eram uma extensão da política de pessoal, sendo integralmente custeadas com recursos do Tesouro;

Considerando que o regime de previdência próprio dos servidores definido a partir da EC 20/1998 foi criado para os titulares de cargos efetivos, estando inseridos neste regime somente os que estavam em atividade à época;

Considerando que os aposentados até 16/12/1998 não se enquadravam na categoria de servidores ativos à época, não podendo portanto ser incluídos no regime de previdência criado pela EC 20/1998;

Considerando que não houve contribuições dos servidores até 16/12/1998 e que é necessário prover tratamento mais isonômico aos demais servidores que compõem o Fundo Financeiro e que passaram a contribuir a partir de 1998, quando foi previsto o caráter contributivo ao regime de previdência;

Considerando que foi instituída a solidariedade entre os participantes do regime de previdência somente a partir de 31/12/2003 (EC 41/2003);

Considerando que as contribuições previdenciárias vertidas pelos servidores após a EC 20/1998 serão destinadas ao pagamento de seus benefícios, respeitando o princípio do equilíbrio financeiro e atuarial e, ainda;

Considerando o disposto no parágrafo único do art. 8º da LRF, que dispõe que “os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso” e a necessidade de oferecer mais transparência à sociedade;

Sugere-se seja **RECOMENDADO** ao Governo do Estado, por intermédio da Secretaria de Economia e Planejamento (SEP) e do IPAJM, que o registro orçamentário das aposentadorias concedidas até 16/12/1998 e das pensões decorrentes dessas aposentadorias não seja realizado na fonte de recursos vinculada no Fundo Financeiro, mas na fonte Tesouro, em atendimento ao art. 40 da Constituição Federal e ao parágrafo único do art. 8º da LRF.

4.3.5 Análise dos efeitos da Lei Complementar 836/2016

A LC 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. Essa medida visa, em última análise, diminuir o déficit atuarial do Fundo Financeiro e, em consequência, reduzir os aportes do Governo do Estado do Espírito Santo a esse Fundo.

Como regra geral o art. 21 da Portaria MPS 403/2008 determina a vedação de qualquer espécie de transferência de segurados, recursos ou obrigações entre os planos, não se admitindo, também, a previsão da destinação de contribuições de um grupo para o financiamento dos benefícios do outro grupo, exigindo a submissão de quaisquer alterações nos Planos à prévia aprovação da Secretaria de Previdência Social (SPPS) (art. 22). Os requisitos analisados para revisão dos planos são descritos no art. 25 a seguir:

Art. 25. A revisão do plano de custeio que implique em redução das alíquotas ou aportes destinados ao RPPS deverá ser submetida previamente à aprovação da SPPS e deverá atender, cumulativamente, os seguintes parâmetros:

- I - Índice de Cobertura igual ou superior a 1,25 em, no mínimo, cinco exercícios consecutivos, para os planos superavitários;
- II - a avaliação atuarial indicativa da revisão tenha sido fundamentada em base cadastral atualizada, completa e consistente, inclusive no que se refere ao tempo de serviço e de contribuição anterior dos segurados;
- III - os bens, direitos e demais ativos considerados na apuração do resultado atuarial estejam avaliados a valor de mercado e apresentem liquidez compatível com as obrigações do plano de benefícios;
- IV - o histórico da rentabilidade das aplicações e investimentos dos recursos do RPPS não tenha apresentado performance inferior à meta estabelecida na política anual de investimentos dos três últimos exercícios;
- V - a taxa de juros utilizada na avaliação atuarial seja condizente com a meta estabelecida na política de investimentos dos recursos do RPPS, em perspectiva de longo prazo. (g.n)

Em cumprimento ao art. 25 da Portaria MPS 403/2008, o Governo do Estado submeteu OFÍCIO/IPAJM/GPE/n. 0671/2016, em 29/7/2016, ao Ministério da Previdência, com vistas a aprovar a “Revisão e Alteração de Segregação de Massa”.

Por meio do Parecer Técnico 177/2016/MF/SSP/DRPSP/CGACI/CCOAT, de 29/9/2016, a SPPS aprovou a proposta de alteração da segregação de massa apresentada pelo Governo do Estado.

Ressalta-se que o caput do art. 25 da Portaria MPS 403/2008 apresenta duas exigências para a promoção da revisão do plano: (i) ser aprovada previamente pela SPPS e (ii) atender cumulativamente aos cinco parâmetros descritos nos incisos I a V do referido artigo. Ou seja, o fato de ser aprovada pela SPPS não afasta a verificabilidade dos cinco critérios nem tampouco a ação fiscalizatória do Tribunal de Contas.

Com o objetivo de verificar o cumprimento dos parâmetros do art. 25 da Portaria 403/2008 pelo Governo do Estado, faz-se uma breve análise comparativa, conforme tópicos abaixo:

1. Índice de Cobertura¹¹⁷ igual ou superior a 1,25 em, no mínimo, cinco exercícios consecutivos, para os planos superavitários:

O Governo do Estado cumpriu o parâmetro exigido pela Portaria MPS 403/2008, tendo apresentado índice de cobertura para o Fundo Previdenciário superior a 1,25 nos exercícios de 2011 a 2015¹¹⁸, ou seja, nos cinco exercícios anteriores à submissão do plano, que ocorreu em 2016, conforme Tabela 4.1:

Tabela 4.1 - Evolução do Índice de Cobertura do Fundo Previdenciário

Critério	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Disponibilidades Financeiras	484.733.218	753.804.614	946.060.783	1.340.499.818	1.848.151.512	2.508.879.608
Provisões Matemáticas	118.505.319	165.274.941	610.280.088	819.017.637	819.017.637	1.271.535.025
<i>Índice de cobertura</i>	<i>4,09</i>	<i>4,56</i>	<i>1,55</i>	<i>1,64</i>	<i>2,26</i>	<i>1,97</i>

Fonte: Relatórios Avaliação Atuarial 2011 a 2017, Balancete de verificação contábil 2011 a 2015

Segundo o art. 2º, XXII, da Portaria MPS 403/2008, para o cálculo do Índice de Cobertura da Reserva Matemática Previdenciária deve ser utilizado o Método do Crédito Unitário Projetado (PUC). Importante ressaltar que desde o exercício de 2011 o método de capitalização PUC é utilizado para cálculo dos benefícios de aposentadoria por idade, tempo de contribuição e compulsória; bem como dos benefícios de pensão por morte de aposentado por idade, tempo de contribuição e compulsória.

2. A avaliação atuarial indicativa da revisão tenha sido fundamentada em base cadastral atualizada, completa e consistente, inclusive no que se refere ao tempo de serviço e de contribuição anterior dos segurados:

Para analisar esse item, faz-se necessário observar o conteúdo do Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário, relativo à Prestação de Contas Anual do Governador do Estado referente ao exercício de 2015, a partir do qual se extrai três determinações a respeito da base cadastral:

¹¹⁷ Segundo o art. 2º, XXII, da Portaria MPS 403/2008, o Índice de Cobertura é a relação entre o Ativo Real Líquido e a Reserva Matemática Previdenciária calculada pelo Método do Crédito Unitário Projetado.

¹¹⁸ Esse tópico será detalhado na subseção 4.7.1.

2.2.3 – Que [...] realize a implementação efetiva de uma gestão atuarial do ES-Previdência, inclusive com estrutura administrativa própria, **com vistas a mitigar os riscos de uma gestão previdenciária com base em dados não consolidados, incompletos, inconsistentes e desatualizados**, [...];

2.2.10 – Que [...] realize procedimento de **correção e de atualização nas informações referentes à data de admissão**, especialmente para os servidores da área de saúde, pois foi considerada como data de Ingresso no Serviço Público a data de migração dos sistemas, ocorrida em 27/07/2007 [...];

2.2.11 Que [...] viabilize estudos sobre a necessidade de alteração na Lei Complementar nº. 282/2004, com vistas a incluir a obrigatoriedade de **envio e/ou compartilhamento online por parte de todos os Poderes e órgãos do Estado de informações de seus segurados e dependentes** com o ES-Previdência e de **recadastramento obrigatório de todos os seus segurados ativos, inativos, pensionistas e de seus respectivos dependentes previdenciários** [...]. (g.n.)¹¹⁹

Ainda deve-se destacar que no Relatório Técnico das Contas do Governador do exercício 2015¹²⁰ foi constatado que “80% dos servidores ativos do Poder Executivo não possuem tempo de contribuição registrado na base cadastral informada à empresa de atuária”. Em relação aos demais poderes, também foi verificado que não existe a informação de tempo de contribuição dos servidores na base de dados que subsidiou a elaboração do DRAA de 2014.

Assim, fica demonstrado que o Estado não possui “base cadastral atualizada, completa e consistente, inclusive no que se refere ao tempo de serviço e de contribuição anterior dos segurados”, não atendendo a esse parâmetro da Portaria MPS 403/2008.

3. Os bens, direitos e demais ativos considerados na apuração do resultado atuarial estejam avaliados a valor de mercado e apresentem liquidez compatível com as obrigações do plano de benefícios:

Em relação a esse parâmetro, vale destacar que o maior montante das disponibilidades financeiras do ES-Previdência se refere a aplicações financeiras, sendo que os valores de outros ativos representam menos que 0,5%¹²¹ das disponibilidades financeiras. Por esse motivo, esse parâmetro é atendido, pois os

¹¹⁹ A determinação 2.2.11 está suspensa pelo recurso de reconsideração interposto pelo Governo (Processo TC 6 291/2016).

¹²⁰ Processo TC 3532/2016.

¹²¹ Fonte: Processo TC 3139/2017.

ativos do ES Previdência em quase sua totalidade já estão avaliados a valor de mercado. Ressalva-se que não foi objeto de verificação aferir se a liquidez dos investimentos estava compatível com as obrigações do plano de benefícios.

4. Histórico da rentabilidade das aplicações e investimentos dos recursos do RPPS não tenha apresentado performance inferior à meta estabelecida na política anual de investimentos dos três últimos exercícios:

Tendo o Governo do Estado submetido a revisão do plano ao Ministério da Previdência Social em 29/7/2016, a rentabilidade das aplicações e investimentos do RPPS não poderiam ser inferior à meta estabelecida nos exercícios de 2013, 2014 e 2015.

A comparação entre as taxas de juros reais obtidas e as taxas utilizadas nas avaliações é apresentada na Tabela 4.2.

Tabela 4.2 - Comparação entre as taxas de juros reais obtidas e utilizadas nas avaliações atuariais

Referência	2012	2013	2014	2015	2016	Acumulado
IPCA (IBGE)	5,84%	5,91%	6,41%	10,67%	6,28%	40%
Rentabilidade nominal verificada – investimentos IPAJM	22,21%	-2,73%	13,10%	13,15%	16,66%	77%
Rentabilidade em termos reais (descontado o IPCA)	15,47%	-8,16%	6,29%	2,24%	9,77%	26%
Taxa de juros real utilizada na avaliação atuarial	6%	6%	6%	6%	6%	34%

Fonte: Relatório de rentabilidades (consulta de carteira) extraído do Sistema Smart Advisor; Calculadora do cidadão do Banco Central do Brasil (disponível em: <https://www3.bcb.gov.br/CALCIDADA0/publico/corrigirPorIndice.do?method=corrigirPorIndice>) e Avaliações atuariais

Como se pode observar, em 2013 e 2015 a rentabilidade em termos reais (descontado o IPCA) foi de -8,16% e 2,24% ao ano, respectivamente, sendo que somente em 2014 a meta de 6% ao ano foi alcançada. Logo, o Governo do Estado não cumpriu esse parâmetro da Portaria MPS 403/2008.

5. A taxa de juros utilizada na avaliação atuarial seja condizente com a meta estabelecida na política de investimentos dos recursos do RPPS, em perspectiva de longo prazo:

Faz-se referência novamente ao Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário, de 11/7/2016, relativo à Prestação de Contas Anual do Governador do Estado referente ao exercício de 2015, cuja determinação a respeito é transcrita a seguir:

2.2.8 – Que [...] adotem **taxa de juros real compatível** com as projeções macroeconômicas brasileiras e as efetivamente alcançadas pela gestão do RPPS na elaboração dos estudos atuariais do exercício de 2016 e seguintes [...]. (g.n.)

Observa-se portanto que a utilização de taxa de juros condizente com a política de investimentos de longo prazo foi incluída como ponto de controle deste Tribunal justamente por não se apresentar compatível com as projeções macroeconômicas do país e por estar destoante das metas alcançadas pelo IPAJM, motivo pelo qual entende-se que o Governo do Estado não cumpriu esse parâmetro.

Desta forma, nos termos da presente análise e tendo como base o art. 25 da Portaria MPS 403/2008, constata-se que o Governo do Estado não cumpriu **cumulativamente** os parâmetros exigidos para viabilizar a revisão do plano de custeio, conforme pode ser verificado no Quadro 4.4:

Quadro 4.4 - Comparativo entre parâmetros estabelecidos no art. 25 da Portaria MPS 403/2008 e respectivo cumprimento pelo Governo do Estado

PARÂMETRO DA PORTARIA MPS 403/2008	CUMPRIDO PELO ESTADO?
1. Índice de Cobertura igual ou superior a 1,25 em, no mínimo, cinco exercícios consecutivos, para os planos superavitários.	Sim
2. A avaliação atuarial indicativa da revisão tenha sido fundamentada em base cadastral atualizada, completa e consistente, inclusive no que se refere ao tempo de serviço e de contribuição anterior dos segurados.	Não
3. Os bens, direitos e demais ativos considerados na apuração do resultado atuarial estejam avaliados a valor de mercado e apresentem liquidez compatível com as obrigações do plano de benefícios.	Sim
4. O histórico da rentabilidade das aplicações e investimentos dos recursos do RPPS não tenha apresentado performance inferior à meta estabelecida na política anual de investimentos dos três últimos exercícios.	Não
5. A taxa de juros utilizada na avaliação atuarial seja condizente com a meta estabelecida na política de investimentos dos recursos do RPPS, em perspectiva de longo prazo.	Não

Elaboração: SecexPrevidência / TCEES

Vale ressaltar que a LC 836/2016, especificamente seu art. 17¹²², facultou a transferência de segurados do Fundo Financeiro para o Fundo Previdenciário. No

¹²² “Art. 50. Fica facultada 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:

I - a preservação da margem de segurança de 25% (vinte e cinco por cento) de superávit técnico com o fito de resguardar o seu equilíbrio financeiro e atuarial;

II - o valor a ser utilizado para transferência fica limitado ao aprovado pela Secretaria de Políticas de Previdência Social, do Ministério da Fazenda, apurado em estudo atuarial elaborado para esta finalidade.” (NR)

entanto, sua aplicabilidade depende do cumprimento dos parâmetros exigidos pela Portaria MPS 403/2008.

Assim, considerando que o IPAJM não operacionalizou a transferência dos segurados do Fundo Financeiro para o Fundo Previdenciário no exercício de 2016;

Considerando que o art. 17 da LC 836/2019 é exequível somente se tais parâmetros **forem cumulativamente cumpridos**;

Considerando que o Governo do Estado, por meio da presente análise, não cumpriu integral e cumulativamente os parâmetros exigidos para que a transferência de segurados do Fundo Financeiro para o Previdenciário possa ser efetivada;

RECOMENDA-SE ao Governo do Estado, por intermédio do IPAJM, que, antes de efetuar a transferência de segurados do Fundo Financeiro para o Fundo Previdenciário, regularize as pendências apontadas neste Relatório a fim de dar exequibilidade à LC 836/2016.

4.3.6 Plano de Benefícios e Plano de Custeio na legislação estadual

Diversas legislações estaduais concederam benefícios a servidores e a seus dependentes. No que diz respeito especificamente à aposentadoria, a primeira legislação que previu esse benefício a todos os servidores foi a Lei Estadual 2.562, de 6 de fevereiro de 1971¹²³, mas esse benefício foi revogado por meio da Lei Estadual 3.261, de 25 de janeiro de 1979. Somente depois de mais de quinze anos é que a aposentadoria foi novamente incluída no rol de benefícios a todos servidores por meio da LC 109/1997:

Art. 1º Esta Lei estabelece a seguridade social dos servidores públicos civis e militares e seus dependentes, do Estado do Espírito Santo.

§ 1º A política de seguridade social tem por objetivo principal proporcionar aos segurados e seus dependentes, os benefícios decorrentes do plano de programa único de previdência:

I - quanto aos servidores:

- a) **aposentadoria**, reforma ou reserva remunerada;
- b) auxílio natalidade;
- c) assistência financeira;

II - quanto aos dependentes:

- a) pecúlio por morte;
- b) pensão por morte;
- c) auxílio funeral;

¹²³ A Lei Estadual 720/1910 previa aposentadoria por invalidez em casos específicos e a Lei Estadual 615/1952 previa aposentadoria aos servidores do próprio Instituto e das entidades autárquicas e paraestatais.

- d) auxílio reclusão;
- III - quanto aos beneficiários em geral:
 - a) assistência a saúde;
 - b) assistência social. (g.n.)

Antes da referida legislação, há menção do benefício em casos específicos, como a previsão de aposentadoria por invalidez na Lei 720/1910 e de aposentadoria aos servidores do Instituto e das entidades autárquicas e paraestatais na Lei Estadual 615, de 16 de janeiro de 1952.

O Apêndice 4.A apresenta benefícios concedidos pelas diversas legislações estaduais à família e ao segurado e o respectivo plano de custeio constante em cada legislação. De forma resumida, dentre os benefícios concedidos à família do servidor e ao segurado em cada legislação, constam os descritos no Quadro 4.5:

Quadro 4.5 - Benefícios concedidos à família e ao segurado

Legislação Estadual	Plano de Benefícios	
	Benefícios de família	Benefícios do segurado
Lei 720/1910	Pecúlio	Aposentadoria por invalidez em casos específicos
Decreto 3.494/1933	Auxílio funeral Pecúlio	Empréstimos de curto e longo prazos
Lei 615/1952	Auxílio funeral Pecúlio Pensão	Aposentadoria aos servidores do Instituto e das entidades autárquicas e paraestatais Assistência médica Auxílio-natalidade Empréstimos de curto e longo prazos Empréstimos para aquisição, construção, reforma ou liberação hipotecária da casa própria
Lei 2.562/1971, regulamentado por meio do Decreto 525-N/1974	Auxílio reclusão Pecúlio Pecúlio-educação Pensão	Amparo à invalidez Amparo à velhice Aposentadoria (benefício revogado Lei 3261/1979) Assistência financeira (empréstimos de concessão obrigatória) Assistência médica Assistência social
Lei 4.006/1987, regulamentado pelo Decreto 2.633/1988	Auxílio reclusão Pecúlio Pensão	Assistência financeira Assistência social
Lei 4.311/1989 (alteração do percentual de custeio)	Auxílio reclusão Pecúlio Pensão	Assistência financeira Assistência social
Lei Complementar nº. 109/1997	Auxílio funeral Auxílio reclusão Pecúlio por morte Pensão Assistência à saúde Assistência social	Aposentadoria Assistência financeira Assistência à saúde Assistência social Auxílio-natalidade
Lei Complementar 282/2004	Auxílio reclusão Pensão	Aposentadoria

Fonte: Lei 720/1910, Decreto 3.494/1933, Lei 615/1952, Lei 2.562/1971, Lei 4.006/1987, Lei 4.311/1989, LC 109/1997 e LC 282/2004

Elaboração: SecexPrevidência / TCEES

Já o custeio dos benefícios de família e do segurado passou a ser feito com base em percentual sobre o salário de contribuição do servidor a partir da Lei Estadual 2.562/1971. Antes disso, a Lei Estadual 615/1952 previu percentuais de contribuição

só que aplicado somente a um grupo de servidores¹²⁴. O Gráfico 4.1 permite verificar a evolução dos percentuais de contribuição a cargo do segurado e do ente com base nas respectivas legislações.

Importante ressaltar que os percentuais apresentados no Gráfico custeavam todo o sistema de benefícios, sendo incluídos os de família e os do segurado, sendo que o custeamento do benefício de aposentadoria só foi efetivado com a EC 20/1998.

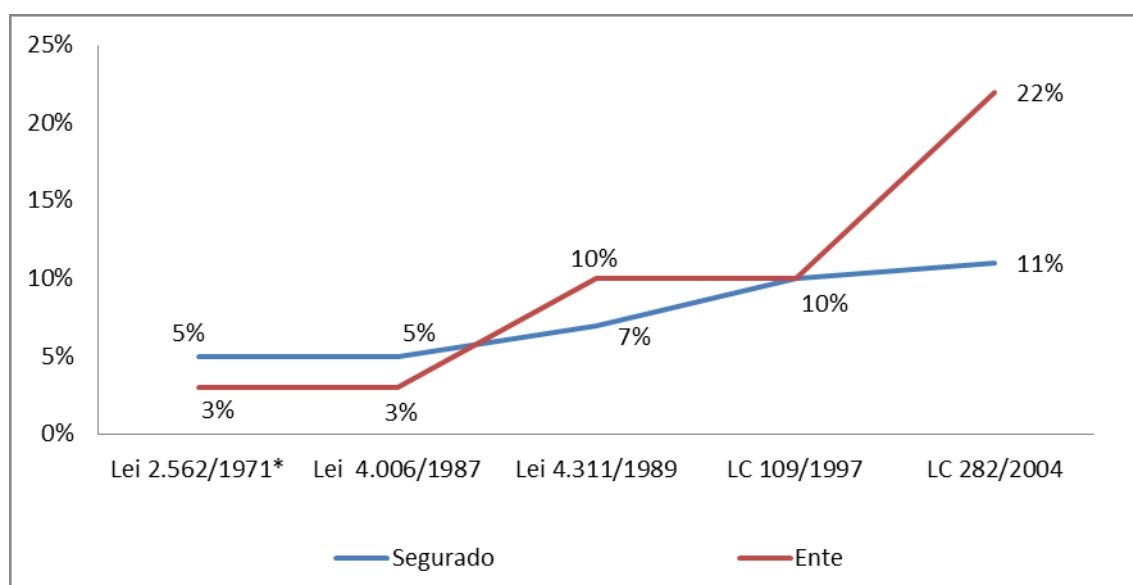


Gráfico 4.1 - Evolução dos percentuais de custeio aplicados sobre os salários de contribuição de responsabilidade do segurado e do Ente

* benefício de aposentadoria revogado pela Lei 3.261/1979

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

Observa-se que os percentuais aplicados sobre o salário de contribuição do servidor vêm crescendo desde as legislações que os previram. Nas Leis 2.562/1971 e 4.006/1987, o percentual era de 3% para o ente e de 5% para o segurado. Na LC 109/1997, o percentual tanto para o ente quanto para o segurado foi definido em 10%. Por fim, a LC 282/2004, atualmente vigente, prevê o percentual de 22% para o ente e 11% para o segurado.

Apesar do estabelecimento dos percentuais de custeio, há previsão, desde a Lei 2.562/1971, de que “continuarão a correr pelas dotações próprias do orçamento do

¹²⁴ Contribuição de 3% do vencimento mensal dos servidores do Instituto;
Contribuição de 5% sobre salário base dos servidores efetivos das entidades autárquicas ou paraestatais;
Contribuição de 5% sobre o salário base de todos segurados para benefícios de família;
Contribuição de 1,5% sobre os salários base de todos segurados do Instituto para assistência médico-hospitalar cobrada dos segurados do Instituto.

Estado as aposentadorias, disponibilidades, pensões especiais e reformas, concedidas a qualquer título por força da legislação anterior à presente lei” (art. 77).

Essa previsão foi mantida em todas as legislações posteriores, inclusive na LC 282/2004, por meio do art. 40, segundo o qual:

§ 1º Além das contribuições previstas neste artigo **ficam o Poder Executivo e demais Poderes e órgãos** referidos no artigo 4º desta Lei Complementar, **responsáveis pela complementação do valor integral das correspondentes folhas de pagamento dos benefícios previdenciários, sempre que as receitas de contribuições forem insuficientes**, dando-se por extintos os débitos existentes, ainda que parcelados, decorrentes de suas contribuições dos exercícios anteriores à data de publicação desta Lei Complementar. (g.n.)

Conforme será visto a seguir, o sistema previdenciário do Estado tem apresentado sucessivos e crescentes déficits atuariais desde a sua implantação, o que exige a complementação por parte dos Poderes. O tamanho desse déficit é visível a partir da segregação de massa ocorrida em 2004 por intermédio da LC 282/2004. O déficit atuarial do Estado corresponde ao déficit do Fundo Financeiro, que é composto pelos servidores ingressantes no serviço público estadual até a data da publicação da LC 282/2004, ocorrida em 26/04/2004.

Assim, é importante realizar um diagnóstico e análise do perfil desse fundo, a fim de verificar quais são os grupos que exercem maior pressão sobre o déficit atuarial. Essa análise é importante num cenário em que se discutem reformas no sistema de previdência. Entender a composição do déficit é crucial para solucionar os problemas existentes e guiar as políticas públicas voltadas para essa área que tem representado cada vez mais um peso para os cofres públicos.

4.4 DIÁGNÓSTICO DO FUNDO FINANCEIRO

Além da perspectiva histórica, onde foi demonstrado que até 1998 não havia um sistema de custeio para o sistema de previdência existente à época, é importante realizar um diagnóstico do Fundo Financeiro, que é um fundo temporário, de repartição simples, que por essência é deficitário e consequência do modelo adotado pelo Estado para amortizar o déficit atuarial e alcançar o sistema de capitalização previsto na CF/1988, com redação da EC 20/1998.

Trazer informações acerca da composição da massa do fundo pode auxiliar na compreensão da composição do seu déficit e auxiliar na tomada de decisões relativas às políticas voltadas para as áreas de pessoal e previdência.

4.4.1 Perfil do Fundo Financeiro

Nesta subseção, será feita uma análise do perfil do Fundo Financeiro, discorrendo sobre data de admissão, quantidade de servidores, carreiras, remunerações¹²⁵, perfil etário e quantidade de iminentes, com o objetivo de compreender características desse grupo de servidores.

Foram utilizados como fonte principal de informação os dados colhidos por meio de levantamento de dados da folha de pagamento do exercício de 2015, referente ao Processo TC 3131/2016, que envolveu 221 jurisdicionados, entre prefeituras, câmaras municipais, serviços autônomos de água e esgoto, institutos de previdência municipais e estadual, secretarias e órgãos dos poderes Executivo, Legislativo, Judiciário e do Ministério Público e o próprio Tribunal de Contas do Estado.

Não foram utilizados como base para esse trabalho os Relatórios Estatísticos das Avaliações Atuariais, pois esses apresentam os dados por Poder consolidando as informações dos Fundos Financeiro e Previdenciário. Por esse motivo, os dados do Processo TC 3131/2016 foram mais adequados à análise realizada nessa subseção.

Assim, o quantitativo de vínculos apresentado em várias tabelas refere-se aos cargos ocupados pelo servidor, sendo que um mesmo servidor pode ocupar um ou mais cargos cujos tipos de atividade são diferentes. Por isso, a quantidade de vínculos apresentados pode ser igual ou superior à quantidade de pessoas representadas nesses vínculos. As remunerações brutas anuais correspondem ao total pago a esses servidores no exercício de 2015.

¹²⁵ Neste trabalho, o termo “remuneração” foi utilizado tanto para pagamento de ativos quanto de inativos.

4.4.1.1 Perfil do Fundo Financeiro por data de admissão

O IPAJM é composto por dois Fundos, conforme o art.49 da LC Estadual 282/2004:

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

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

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

Compõem o Fundo Financeiro os servidores que ingressaram no serviço público estadual e os que já recebiam benefícios previdenciários do Estado até 26/4/2004 (data de publicação da LC 282/2004). A partir dessa data, os servidores ingressantes no serviço público estadual passaram a compor o Fundo Previdenciário.

O Gráfico 4.2 apresenta o quantitativo total dos servidores do Fundo Financeiro, considerando sua data de admissão. Nota-se que o Fundo Financeiro é composto por 45.366 servidores. Desses, em 2015, 30.840 (68%) são inativos e 14.526 (32%) são ativos¹²⁶, ou seja, 2/3 (dois terços) do Fundo Financeiro já é composto por inativos.

¹²⁶ A diferença do número de ativos desta subseção comparada com o da Tabela 4.15, da subseção 4.5.2.1, ocorre em função das diferentes metodologias de coleta de dados, o que não invalida as análises aqui apresentadas.

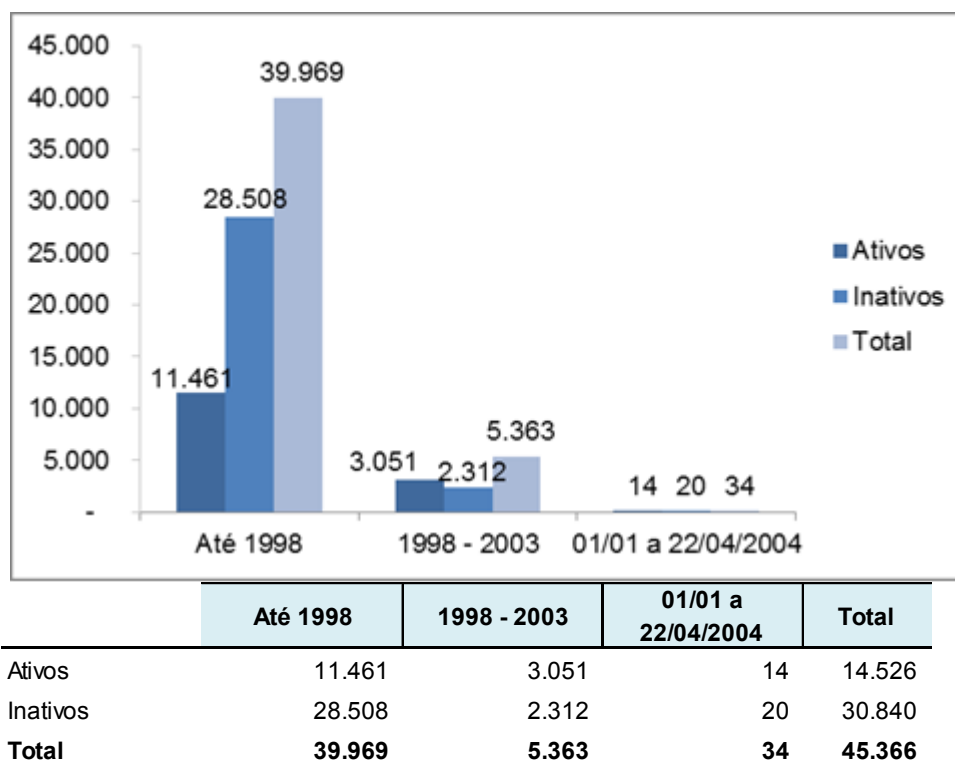


Gráfico 4.2 - Composição do Fundo Financeiro por data de admissão e situação em que os segurados do Fundo Financeiro se encontravam em 2015 (ativos/inativos)

Fonte: Processo TC 3131/2016

Importante fazer a distinção das datas de início de exercício dos servidores do Fundo Financeiro e respectivas implicações. Até 1998, 39.969 servidores ingressaram no serviço público estadual, o que representa 88% do Fundo Financeiro. Desses, 11.461 (29%) são ativos e 28.508 (71%) são inativos.

Nesse grupo de servidores que ingressaram até 1998, existem três particularidades:

- Servidores já aposentados até 1998, os quais nunca contribuíram para o custeio do benefício de aposentadoria, exigência imposta pela EC 20/1998;
- Servidores ativos que já haviam cumprido, até 1998, todas as condições para se aposentarem integralmente, os quais tiveram isenção da contribuição previdenciária até a EC 41/2003 e após essa Emenda tiveram direito ao abono de permanência;
- Servidores ativos, admitidos até 1998, que não haviam cumprido as exigibilidades para se aposentar até 1998, os quais passaram a financiar o custeio de suas respectivas aposentadorias a partir da EC 20/1998.

Entre 1998 e 2003, ingressaram no serviço público estadual 5.363 servidores, sendo que ao final de 2015 eram 3.051 (57%) servidores ativos e 2.312 (43%) inativos. O que caracteriza esse grupo de servidores é que eles contribuíram para o custeio de suas aposentadorias desde a data de posse, mas não foram abrangidos pela EC 41/2003, mantendo a paridade e a integralidade dos proventos na aposentadoria.

O último grupo, formado por 34 servidores, é composto pelos que ingressaram no serviço público estadual entre 1/1/2004 a 26/4/2004, data da publicação da LC 282/2004. Esses servidores, por terem tomado posse após 2003, não têm direito à paridade e à integralidade¹²⁷ e compõem o Fundo Financeiro, cuja data de corte foi estabelecida pela LC 282/2004.

Em termos remuneratórios, os servidores do Fundo Financeiro tiveram em 2015 remuneração total de R\$ 3,590 bilhões. Os 14.526 ativos respondem por R\$ 1,8 bilhão (50,23%) enquanto que os 30.840 inativos respondem por 1,786 bilhão (49,77%). Verifica-se que a remuneração total dos ativos e inativos é praticamente igual, no entanto, quando considerada a média da remuneração anual por servidor, observa-se que a do ativo é mais que duas vezes maior que a do inativo. A remuneração média anual do ativo é de R\$ 124.169,01 e a do inativo é de R\$ 54.944,12. Essa análise demonstra que os servidores atualmente em atividade possuem maior representatividade no Fundo Financeiro, em termos remuneratórios (Tabela 4.3).

Tabela 4.3 - Composição do Fundo Financeiro

Servidores	Quantidade de vínculos	Remuneração média anual	Remuneração total
Ativos	14526	R\$ 124.169,01	R\$ 1.803.679.044,22
Inativos	30840	R\$ 57.944,12	R\$ 1.786.996.568,40
TOTAL	45366	R\$ 79.149,05	R\$ 3.590.675.612,62

Fonte: Processo TC 3131/2016

Ressalta-se que o aporte¹²⁸ realizado pelo Governo do Estado em 2015, que foi de R\$ 1,696 bilhão¹²⁹, ainda é menor do que o total da folha dos inativos do Fundo Financeiro em 2015, que foi de R\$ 1,786 bilhão. Isso porque a folha de inativos do Fundo Financeiro é custeada pelo aporte realizado pelo Governo e pelas contribuições ao Fundo Financeiro.

¹²⁷ O direito do servidor à paridade e à integralidade só se mantém se ele já estivesse vinculado ao serviço público, com tempo de serviço anterior.

¹²⁸ Diferença entre as contribuições recolhidas e os benefícios pagos.

¹²⁹ Fonte: Relatório de aportes ao Fundo Financeiro fornecido pelo IPAJM.

Registra-se ainda que a necessidade de aporte ao Fundo Financeiro é reflexo natural do modelo de financiamento do déficit atuarial adotado pelo Estado. O Fundo Financeiro é o custo de transição entre o modelo vigente antes da EC 20/1998 (que não possuía plano de custeio para a aposentadoria) e o modelo de capitalização vigente a partir de 2004, com o Fundo Previdenciário.

4.4.1.1.1 Inativos com admissão até 16/12/1998

Para demonstrar as consequências da política de benefícios praticada antes da EC 20/1998 e seus efeitos nas contas públicas, considera-se importante analisar o perfil dos servidores que tomaram posse até 16/12/1998, data da EC 20/98 e da implantação de um regime previdenciário, que se dividem em três grupos:

- Nesse grupo, há os inativos com data de aposentadoria anterior a 16/12/1998 (data da referida Emenda) que totalizam 12.951 servidores¹³⁰ e cuja remuneração bruta foi de R\$ 735.954.041,36 em 2015 (Tabela 4.4). Esse valor representa 41% da remuneração bruta dos inativos do Fundo Financeiro. Como esses servidores se aposentaram antes da EC 20/1998, eles nunca contribuíram para o custeio de suas aposentadorias, sendo que o montante referente a esses benefícios deve ser arcado integralmente pelo Estado.

Tabela 4.4 - Servidores com data de exercício e inatividade anteriores a 16/12/1998

PODERES	Nunca contribuíram	
	Quantidade de vínculos	Remuneração bruta anual
GOVERNO ES	12831	R\$ 707.424.409,02
TJEES	34	R\$ 9.815.964,72
MPEES	20	R\$ 8.010.686,71
TCEES	34	R\$ 7.818.404,88
ALEES	32	R\$ 2.884.576,03
Total	12951	R\$ 735.954.041,36

Fonte: Dados enviados pelo IPAJM. Processo TC 3131/2016

Além disso, considerando que estes aposentados não estavam na condição de ativos na data da EC 20/1998 e, portanto, não se enquadravam na condição para

¹³⁰ Importante ressaltar que o número de 12.951 servidores inativos (Tabela 4.4) difere do número de inativos de 28.503 (Gráfico 4.2) porque o primeiro refere-se ao número de inativos com posse até 16/12/1998 e que em 1998 já eram inativos e o segundo refere-se ao número de servidores com posse até 16/12/1998 e que ao final de 2015 eram inativos.

fazerem parte do regime previdenciário que foi criado com a referida Emenda, propôs-se na subseção 4.3.4 que o registro das aposentadorias concedidas até 16/12/1998 e das pensões decorrentes dessas aposentadorias não seja realizado na fonte de recursos vinculada do Fundo Financeiro, em atendimento ao art. 40 da CF/1988, com redação da EC 20/1998, e ao parágrafo único do art. 8 da LRF.

- No grupo de servidores que tomou posse até 16/12/1998, há também servidores que, ao final de 1998, ainda não poderiam se aposentar, mas cumpriram os requisitos para aposentadoria nos anos seguintes, conforme Gráfico 4.3. Esses servidores contribuíram por um período de tempo inferior ao previsto para aposentadoria na CF 1998, mantendo a integralidade e a paridade, pois ingressaram no serviço público antes da EC 41/2003¹³¹.

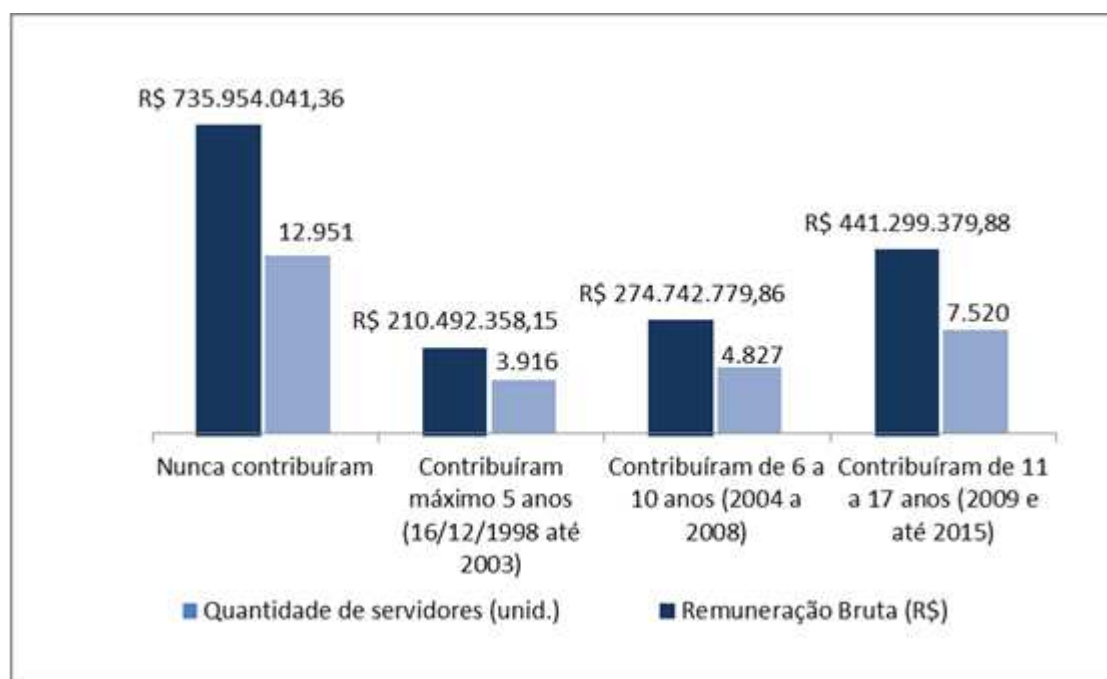


Gráfico 4.3 - Quantitativo de servidores (com posse anterior a 16/12/1998 e inatividade entre as datas apresentadas) e valores de remunerações brutas anuais (2015)

Fonte: Dados enviados pelo IPAJM. Processo TC 3131/2016

- Há também servidores que já haviam cumprido, até 1998, todas as condições para se aposentar integralmente e optaram por manter-se na atividade, os quais também tiveram isenção da contribuição previdenciária até a EC 41/2003 e abono

¹³¹ Ressalta-se que o quantitativo de inativos com admissão até 16/12/1998 na Gráfico 4.2 é de 28.508 enquanto que no Gráfico 4.3 é de 29.214. Isso ocorre porque o quantitativo de vínculos é feito por meio da contagem de CPF's distintos que pertencem a determinado grupo. Pode ocorrer que um determinado CPF apareça em dois grupos distintos, por exemplo, no grupo de atividade comum e professor. Nesse caso o CPF será contabilizado duas vezes.

de permanência após esse período e cujos valores relativos a eles não foram possíveis de mensurar.

4.4.1.1.2 Inativos por Tipo de Atividade

O detalhamento do grupo de inativos por Tipo de Atividade é apresentado na Tabela 4.5. O grupo mais representativo dessa estratificação em termos quantitativos é o de professor, com 51% dos inativos do Fundo Financeiro, o que representa 15.974 servidores. Os policiais militares representam 19% e as carreiras agrupadas sob a denominação de “Atividade comum”, 23%¹³².

Tabela 4.5 - Quantidade de vínculos e remuneração bruta dos inativos do Fundo Financeiro por tipo de atividade

Tipo de Atividade	Total		Percentual	
	Quantidade de vínculos	Remuneração bruta anual	Quantidade de vínculos	Remuneração bruta anual
Atividade comum	7128	R\$ 577.150.080,00	23%	32%
Professor	15974	R\$ 552.374.851,37	51%	31%
PoliciaI militar	5819	R\$ 453.063.252,07	19%	25%
PoliciaI civil	1278	R\$ 125.834.502,88	4%	7%
Profissional da Saúde	781	R\$ 57.648.579,29	3%	3%
Bombeiro militar	231	R\$ 20.925.302,79	1%	1%
Total	31211	R\$ 1.786.996.568,40	-	-

Fonte: Processo TC 3131/2016

Em termos remuneratórios, os grupos mais representativos são o das carreiras que foram agregadas no tópico “Atividade Comum” e o de professor, cujos totais da remuneração bruta anual são de R\$ 577 milhões e R\$ 552 milhões, respectivamente. Esses dois grupos somados representam 63% da remuneração bruta dos inativos do Fundo Financeiro e 74% do quantitativo de servidores desse Fundo.

O terceiro grupo com maior representatividade remuneratória são os policiais militares, com R\$ 453 milhões e 25% do total das remunerações, sendo que representam 19% dos inativos. E os bombeiros militares, policiais civis e

¹³² Ressalta-se que o quantitativo de inativos na Tabela 4.5 é de 31.211 enquanto na Tabela 4.3 é de 30.840. Isso ocorre porque o quantitativo de vínculos é feito por meio da contagem de CPF's, podendo ser contabilizado duas vezes. O valor de remuneração não se altera, pois foi selecionado quanto receberam os portadores dos CPFs que apareceram pelo menos uma vez em pelo menos um grupo.

profissionais da saúde (8% dos inativos) representam 11% da remuneração bruta dos inativos, o que soma R\$ 204 milhões (Tabela 4.5).

Realce também para o fato de que **93% da remuneração bruta dos inativos do Fundo Financeiro ser referente aos servidores que ingressaram no serviço público estadual até 1998** (Tabela 4.6), o que é esperado já que esse grupo contempla maior intervalo temporal. Consequentemente, pode-se concluir que esse é o grupo que mais compõe o déficit do Fundo Financeiro.

Tabela 4.6 - Remuneração bruta anual dos inativos do Fundo Financeiro por data de admissão e por tipo de atividade

Tipo de atividade	Remuneração bruta anual			
	Até 1998	1998 - 2003	1/1/2004 a 22/4/2004	Total
Atividade comum	R\$ 504.163.195,89	R\$ 71.323.548,12	R\$ 1.663.335,99	R\$ 577.150.080,00
Professor	R\$ 520.519.399,36	R\$ 31.827.794,12	R\$ 27.657,89	R\$ 552.374.851,37
Policial militar	R\$ 443.380.134,40	R\$ 9.683.117,67	-	R\$ 453.063.252,07
Policial civil	R\$ 122.224.940,36	R\$ 3.609.562,52	-	R\$ 125.834.502,88
Profissional da Saúde	R\$ 52.568.643,16	R\$ 5.054.537,27	R\$ 25.398,86	R\$ 57.648.579,29
Bombeiro militar	R\$ 19.632.246,08	R\$ 1.293.056,71	-	R\$ 20.925.302,79
Total	R\$ 1.662.488.559,25	R\$ 122.791.616,41	R\$ 1.716.392,74	R\$ 1.786.996.568,40
% s/ total remuneração bruta anual	93%	7%	0%	-

Fonte: Processo TC 3131/2016

Registra-se que, nos termos da LC 109/1997, todas as aposentadorias, reformas ou reservas concedidas até 18/12/2004 e as aposentadorias, reformas ou reserva remunerada a conceder dos servidores admitidos até 31/3/1998 seriam custeadas integralmente pelo Tesouro.

Já em termos de remuneração média anual (Tabela 4.7), observa-se que dentre os inativos das carreiras de bombeiro militar, policial civil, policial militar, professor e profissional da saúde e das carreiras agrupadas como “Atividade Comum”¹³³, os que possuem maior remuneração média são os inativos da polícia civil, com valor anual médio de R\$ 98.462,05 em 2015, seguidos dos bombeiros militares, com remuneração média de 90.585,73. Já os professores, possuem a menor remuneração média anual do grupo, com valor anual de R\$ 34.579,62.

¹³³ No grupo “Atividade Comum”, foram agrupadas carreiras de todos os Poderes, excluindo-se os policiais e bombeiro militares, policiais civis, professores e profissionais da saúde.

Tabela 4.7 - Remuneração média dos inativos das principais carreiras do Fundo Financeiro

Tipo de Atividade	Total	
	Quantidade de vínculos	Remuneração média anual
Policial civil	1278	R\$ 98.462,05
Bombeiro militar	231	R\$ 90.585,73
Atividade comum	7128	R\$ 80.969,43
Policial militar	5819	R\$ 77.859,30
Profissional da Saúde	781	R\$ 73.813,80
Professor	15974	R\$ 34.579,62
Total	31211	-

Fonte: Processo TC 3131/2016

A Tabela 4.8 apresenta nove carreiras cujas remunerações brutas anuais dos inativos do Fundo Financeiro, em 2015, foram maiores que R\$ 10 milhões e um último grupo denominado de “Demais Carreiras”, que agrupa as 434 carreiras cujas remunerações brutas anuais foram inferiores a R\$ 10 milhões.

Tabela 4.8 - Quantidade de vínculos e remuneração bruta anual dos inativos do Fundo Financeiro – grupo “Atividade Comum”

Cargo	Total		Percentual	
	Quantidade de vínculos	Remuneração bruta anual	Quantidade de vínculos	Remuneração bruta anual
AUDITOR FISCAL DA RECEITA ESTADUAL	1037	R\$ 223.400.458,00	14%	39%
CONSULTOR DO TESOUREIRO ESTADUAL	83	R\$ 17.270.500,09	1%	3%
SERVENTE 10.5.1	1106	R\$ 16.209.064,34	15%	3%
PROCURADOR DO ESTADO	46	R\$ 12.582.235,64	1%	2%
ASSISTENTE TECNICO	105	R\$ 12.438.871,05	1%	2%
DEFENSOR PUBLICO	74	R\$ 11.449.364,34	1%	2%
CONTROLADOR DE RECURSOS PUBLICOS	49	R\$ 11.890.301,64	1%	2%
OFICIAL ADMINISTRATIVO 01.2.12	270	R\$ 10.592.274,70	4%	2%
AUX ADMINISTRATIVO 01.3.10	376	R\$ 10.003.563,14	5%	2%
Demais Carreiras	4091	R\$ 251.313.447,06	57%	44%
Total	7237	R\$ 577.150.080,00	-	-

Fonte: Processo TC 3131/2016

A carreira que mais chama a atenção dentro do grupo de inativos de “Atividade Comum” tanto por quantidade de vínculos quanto por remuneração bruta anual é a de Auditor Fiscal da Receita Estadual. São 1037 servidores, ou seja, 14% do grupo “Atividade Comum”, representando 39% da remuneração bruta dos inativos do grupo “Atividade Comum”. Em outras palavras, o valor pago aos auditores inativos do Fundo Financeiro (R\$ 223 milhões) só é menor do que os valores pagos às carreiras de Professor e de Policial Militar (R\$ 552 milhões e R\$ 453 milhões, respectivamente). Ainda, o valor pago aos 1.037 auditores fiscais inativos do Fundo Financeiro em 2015, que foi de R\$ 223 milhões, é quase similar ao valor de R\$ 251 milhões pagos aos 4.091 agrupados sob a denominação de “Demais Carreiras”.

Nessa subseção, buscou-se distinguir os grupos de servidores que compõem o Fundo Financeiro, por data de admissão fazendo-se um detalhamento por carreira, para que se possa conhecer sob quais legislações tais grupos estão submetidos e as implicações para cada grupo no caso de reestruturação de carreiras e reajustes salariais.

Conclui-se que as políticas públicas voltadas para a área de pessoal e previdência devem ser baseadas nas características dos grupos de servidores do Estado e não podem deixar de observar os impactos que promovem no déficit atuarial do Fundo Financeiro.

4.4.1.2 Perfil do Fundo Financeiro por Poder

Necessário também é conhecer o perfil do Fundo Financeiro por Poder. Dos 45.366 servidores do Fundo Financeiro, 32% são ativos e 68% são inativos. Dos ativos, 76,92% dos são do Poder Executivo, sendo o Tribunal de Justiça do Estado do Espírito Santo (TJEES) o segundo com maior representatividade, com 18,15%. Já entre os inativos, 97% são servidores do Executivo (Tabela 4.9).

Tabela 4.9 - Composição do Fundo Financeiro por Poder

PODERES	ATIVOS		INATIVOS		Relação de ativo / inativo
	Quantidade de Vínculos	% vínculos	Quantidade de Vínculos	% vínculos	
ALEES	316	2,18%	235	0,76%	1,3
GOVERNO ES	11174	76,92%	30013	97,32%	0,4
MPEES	214	1,47%	97	0,31%	2,2
TCEES	185	1,27%	193	0,63%	1,0
TJEES	2637	18,15%	302	0,98%	8,7
Total Geral	14526	-	30840	-	0,5

Fonte: Processo TC 3131/2016

Realizando uma comparação entre o quantitativo de ativos e o de inativos, é possível antecipar uma tendência no volume de aportes dos Poderes. Exemplificando, no Executivo temos 1 ativo para cada 3 inativos, enquanto no TJEES são quase 9 ativos para cada inativo. Ou seja, no Executivo 25% dos servidores são ativos, enquanto no TJEES esse percentual é de quase 90% de ativos para somente 10% de inativos. Esses percentuais têm impacto direto na projeção do montante dos aportes nos Poderes, sendo que o aporte do TJEES tende a crescer excessivamente nos próximos anos.

A folha total dos ativos do Fundo Financeiro é de R\$ 1,8 bilhão em 2015 (Tabela 4.10). O Executivo representa 52,25% da remuneração total dos ativos e o TJES representa 35,22%, o que demonstra um peso maior das remunerações do Poder Judiciário comparativamente ao número de ativos. Isso quer dizer que, ao longo dos anos, essas remunerações se tornarão aporte e que os Poderes Executivo e Judiciário terão que arcar com esses valores.

Tabela 4.10 - Quantidade de vínculos e remuneração anual dos ativos do Fundo Financeiro por Poder

PODERES	Quantidade de vínculos	Remuneração média anual	Remuneração total anual	% Remuneração total
GOVERNO ES	11174	R\$ 84.347,91	R\$ 942.503.591,68	52,25%
TJES	2637	R\$ 240.924,95	R\$ 635.319.082,11	35,22%
MPEES	214	R\$ 605.635,33	R\$ 129.605.960,33	7,19%
ALEES	316	R\$ 162.803,14	R\$ 51.445.790,79	2,85%
TCEES	185	R\$ 242.187,13	R\$ 44.804.619,31	2,48%
Total Geral	14526	-	R\$ 1.803.679.044,22	-
Remuneração média do ativo do Fundo Financeiro			R\$ 124.169,01	-

Fonte: Processo TC 3131/2016

Nesse aspecto, destaca-se também a remuneração média anual dos ativos do Ministério Público do Estado do Espírito Santo (MPES) que, apesar da pequena representatividade em termos de números de servidores, foi de R\$ 605.635,33 no ano de 2015. A Tabela 4.10 demonstra esses dados.

A Tabela 4.11 demonstra a remuneração anual dos inativos do Fundo Financeiro por Poder, que representa R\$ 1,7 bilhão de reais em 2015. O peso do Poder Executivo sobre a folha dos inativos do Fundo Financeiro é de R\$ 1,6 bilhão de reais e representa 92,5%. Assembleia Legislativa do Estado do Espírito Santo (ALEES), MPEES, Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo (TCEES) e TJES respondem pelos outros 7,5% da folha de inativos.

Tabela 4.11 - Quantidade de vínculos e remuneração anual dos inativos do Fundo Financeiro por Poder

PODERES	Quantidade de vínculos	Remuneração média anual	Remuneração total anual	% Remuneração total
GOVERNO ES	30013	R\$ 55.128,21	R\$ 1.654.562.911,41	92,59%
TJES	302	R\$ 131.509,94	R\$ 39.716.001,09	2,22%
ALEES	235	R\$ 148.944,80	R\$ 35.002.027,91	1,96%
TCEES	193	R\$ 179.180,52	R\$ 34.581.839,54	1,94%
MPEES	97	R\$ 238.492,66	R\$ 23.133.788,45	1,29%
Total Geral	30840	-	R\$ 1.786.996.568,40	-
Remuneração média do inativo do Fundo Financeiro			R\$ 57.944,12	-

Fonte: Processo TC 3131/2016

A remuneração média anual dos inativos do Fundo Financeiro foi de R\$ 57.944,12 em 2015. Em termos do aporte realizado em 2015, cujo montante foi de R\$ 1,696 bilhão, o aporte médio realizado por inativo foi de R\$ 54.994,90.

Em relação ao perfil etário do grupo de ativos (Gráfico 4.4), observa-se que no TJES a média de idade (em 2015) dos ativos que entraram em exercício até 1998 foi de 58 anos, sendo a mais alta do grupo, e a do Governo do Estado foi a mais baixa (48 anos). Dos ativos que tomaram posse entre 1998 e 2003, a média de idade mais alta foi a da Ales com 52 anos, seguidos da dos servidores do Governo do Estado e do TJES, com 49 anos.

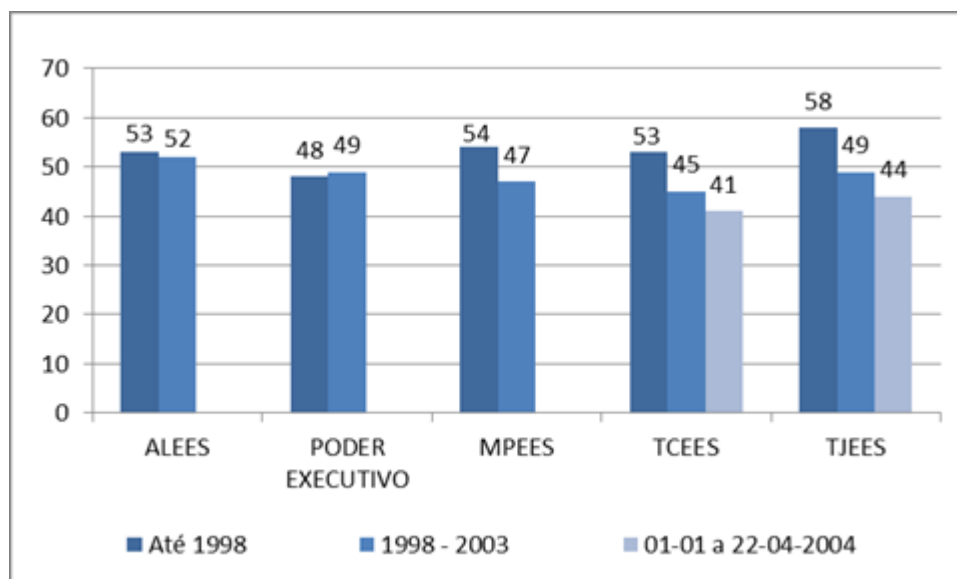


Gráfico 4.4 - Idade média dos servidores ativos do Fundo Financeiro por Poder e por data de exercício

Fonte: Processo TC 3131/2016. (cálculos com base na data de 1/12/2015)

O Gráfico 4.5 apresenta a idade média com que inativos começaram a receber o benefício de aposentadoria, reforma ou reserva remunerada; em outras palavras, a idade com que os servidores se aposentaram por Poder (excluiu-se aqui o benefício pensão pois é um benefício de família que tende a distorcer a idade média do grupo).

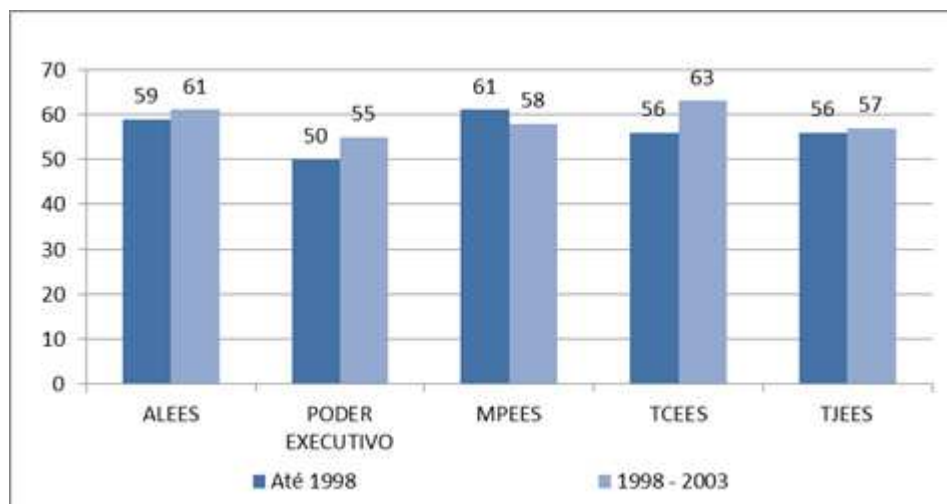


Gráfico 4.5 - Idade média com que inativos começaram a receber o benefício de aposentadoria, reforma ou reserva remunerada por Poder e por data de exercício¹³⁴
Fonte: Processo TC 3131/2016

Pela análise do Gráfico 4.5, observa-se que a idade média de aposentadoria, reforma ou reserva remunerada dos servidores que entraram em exercício entre 1998 e 2003 foi maior do que a do grupo que entrou até 1998, com exceção da idade média dos servidores do Ministério Público do Estado do Espírito Santo (MPEES). No TCEES, a idade média dos servidores que entraram até 1998 em relação aos que entraram de 1998 a 2003 subiu em 7 anos (de 56 para 63 anos), no Governo do Estado subiu 5 anos, na ALEES, 2 anos, e no TJES subiu 1 ano.

Verifica-se pela observação do Gráfico 4.4 que a média de idade dos servidores que ingressaram até 1998 e de 1998 a 2003 é bastante alta, sendo que, analisando-se o Gráfico 4.5 que apresenta a média de idade com que os servidores que entraram em exercício naqueles períodos se aposentaram, conclui-se que os servidores ainda ativos estão prestes a se aposentar.

Exemplificando, no Poder Executivo, os servidores ativos que ingressaram até 1998 têm idade média de 48 anos (Gráfico 4.4), sendo que a média de idade com que servidores que ingressaram no Poder Executivo até 1998 se aposentaram foi de 50 anos (Gráfico 4.5). Logo, há uma tendência de que muitos servidores se aposentem nos próximos anos, impactando diretamente o aporte dos Poderes.

¹³⁴ Os dados do Gráfico 4.5 relativos à posse após 2004 não foram apresentados pois são pouco representativos quando comparados ao número total de inativos e representam somente dois Poderes, o que pode gerar distorções.

Vale ressaltar também que muitos dos servidores que atualmente estão prestes a se aposentar podem compor o grupo de servidores chamados de “iminentes”, tópico tratado na próxima subseção.

4.4.1.3 Aposentadorias iminentes por Poder

Dentro do grupo de ativos do Fundo Financeiro, existem aqueles servidores que já preencheram todas as condições para começar a receber o benefício de aposentadoria e são denominados “Iminentes”. Trata-se dos servidores para os quais foram pagos abonos de permanência em dezembro de 2015. Dos 14.526 ativos do Fundo Financeiro, 10,5% são iminentes. O Gráfico 4.6 apresenta a representatividade dos iminentes por Poder. O Poder Executivo possui 68% dos iminentes e o TJES possui 23%.

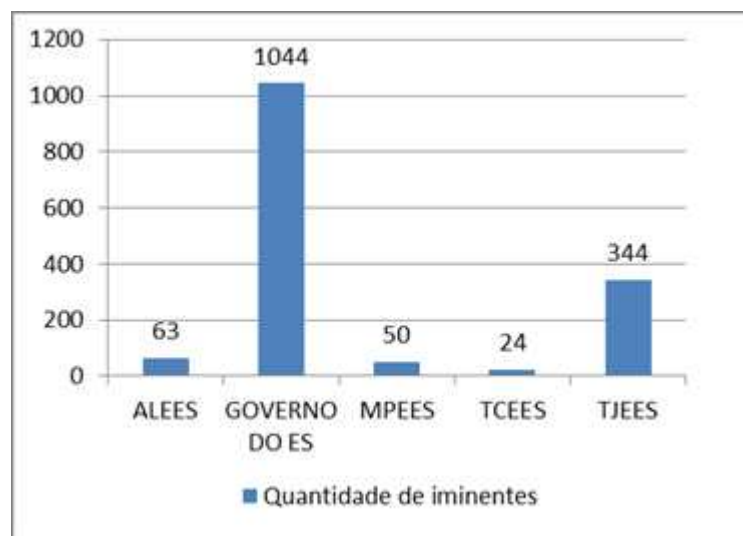


Gráfico 4.6 - Quantitativo de Iminentes por Poder
Fonte: Processo TC 3131/2016

A remuneração média dos iminentes, apresentada na Tabela 4.12, permite verificar que a relação entre Executivo e Judiciário não é proporcional, uma vez que, apesar de representar 23% dos servidores iminentes, o percentual da representatividade do total da remuneração dos iminentes do Judiciário é de 40%. No Executivo, os 68% dos iminentes representam 41% em termos remuneratórios, pois o valor médio da remuneração varia por Poder.

Tabela 4.12 - Relação da remuneração média e quantitativo de iminentes

PODERES	Quantidade de servidores	% de iminentes	Remuneração total anual dos iminentes	Representatividade sobre total de remuneração	Remuneração média anual dos iminentes
MPEES	50	3%	R\$ 28.731.437,05	12%	R\$ 574.628,74
TJEES	344	23%	R\$ 100.747.327,53	40%	R\$ 292.870,14
TCEES	24	2%	R\$ 5.143.572,59	2%	R\$ 214.315,52
ALEES	63	4%	R\$ 11.856.088,98	5%	R\$ 188.191,89
GOVERNO ES	1048	68%	R\$ 102.821.327,79	41%	R\$ 98.111,95
Total Geral	1529		R\$ 249.299.753,94	-	-

Fonte: Processo TC 3131/2016

Cabe ressaltar que o valor das remunerações dos servidores que já recebem abono de permanência pode a qualquer tempo tornar-se aporte dos Poderes, caso tais servidores optem pela aposentadoria.

Por todo exposto, é possível afirmar que dentre os Poderes do Estado, o Executivo e o Judiciário possuem a maior folha de “iminentes”, respondendo juntos, com base na remuneração total do Poder, por 81% da remuneração anual dos iminentes, enquanto Ales, MPEES e TCEES respondem por 19%.

A análise do perfil remuneratório dos servidores ativos e inativos do Fundo Financeiro, assim como das informações etárias dos ativos e da idade com que inativos (exceto pensionistas) começaram a receber os benefícios de aposentadoria, reforma e reserva remunerada, evidencia que as características dos servidores que compõem o Fundo Financeiro são diferentes por Poder, sendo que as massas de servidores relacionadas à cada Poder devem ser tratadas de forma singular.

Também de forma não uniforme é a representatividade e o peso financeiro de cada um dos grupos de servidores, seja de ativos ou inativos e de quaisquer Poderes, no aporte realizado anualmente para suprimento das insuficiências financeiras do Sistema Previdenciário do Estado.

Nesse sentido, importante destacar que o art. 40 da LC 282/2004, que trata do custeamento do RPPS do Estado e dispõe sobre alíquotas de contribuição dos segurados, dos aposentados e pensionistas dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e demais órgãos, também determina que é de responsabilidade de cada Poder a complementação dos valores para pagamento dos benefícios previdenciários, quando há insuficiência financeira.

Art. 40. O Regime Próprio de Previdência de que trata esta Lei Complementar, será custeado mediante os seguintes recursos:

[...]

§ 1º - Além das contribuições previstas neste artigo **ficam o Poder Executivo e demais Poderes e órgãos referidos no artigo 4º desta Lei Complementar, responsáveis pela complementação do valor integral das correspondentes folhas de pagamento dos benefícios previdenciários, sempre que as receitas de contribuições forem insuficientes**, dando-se por extintos os débitos existentes, ainda que parcelados, decorrentes de suas contribuições dos exercícios anteriores à data de publicação desta Lei Complementar. (g.n.)

Assim, torna-se essencial que cada Poder conheça o perfil de seus servidores, o que inclui data da posse, idade, remuneração, tempo de contribuição, composição das famílias, entre outras variáveis, pois assim será possível que cada um deles faça um planejamento financeiro para dar suporte ao IPAJM, relativamente aos benefícios concedidos aos seus segurados.

Apesar de consideradas nos cálculos, não há informações diferenciadas entre os Poderes nem projeções específicas para cada um deles, o que dificulta o planejamento desses entes.

Pensando-se nas projeções atuariais, há razões para considerar que o pico do déficit nos Poderes ocorrerá em anos diferentes, pois o perfil da massa de cada Poder não é uniforme. No entanto, mais importante do que conhecer o pico do déficit, é possuir informações suficientes para prever o montante dos aportes anuais de maneira adequada e utilizar as informações constantes nas avaliações atuariais para auxiliar na tomada de decisões e na escolha das políticas públicas mais aderentes à realidade do Estado, inclusive o impacto desses aportes nos limites de gastos da LRF.

Nesse contexto, as avaliações e reavaliações atuariais realizadas pelos RPPS's visam indicar o valor presente dos compromissos futuros do plano de benefícios do RPPS, suas necessidades de custeio e o resultado atuarial¹³⁵, de forma a viabilizar um planejamento para garantir o pagamento dos benefícios dos segurados.

Dessa forma, e com base no art. 40 da LC 282/2004, é imprescindível que o estudo atuarial do Fundo Financeiro projete o fluxo de receitas, despesas e a necessidade

¹³⁵ Portaria MPS nº 403, de 10/12/2008.

de aporte do Fundo Financeiro por Poder, para que cada um deles possa conhecer o montante da cobertura das insuficiências financeiras e utilizar essas informações na sua política de pessoal e na verificação do atendimento dos limites da LRF para o período projetado.

Pelo exposto, sugere-se que seja **DETERMINADO**, com base no § 1º do art. 40 da LC 282/2004, ao Governo do Estado, por intermédio do IPAJM, que a partir da elaboração do próximo estudo atuarial do Fundo Financeiro, além da projeção¹³⁶ consolidada já realizada pelo IPAJM, realize também a projeção, para os próximos 75 anos, do fluxo das receitas e despesas individualizadas por Poder e órgãos autônomos e que, no Balanço Atuarial do Fundo Financeiro, demonstre o valor da conta de “cobertura de insuficiências financeiras” de benefícios concedidos e a conceder, discriminada por Poder/Órgão, com vistas a dar instrumentos aos Poderes para planejar suas políticas de pessoal sem perder de vista os limites de pessoal exigidos pela LRF.

4.5 ELEVAÇÃO DO DÉFICIT ATUARIAL DO FUNDO FINANCEIRO

4.5.1 Resultados atuariais do Fundo Financeiro entre 2005 e 2016

Desde que o Estado do Espírito Santo procedeu à segregação de massa entre os Fundos Previdenciário e Financeiro no ano de 2004, o que fora autorizado pela Lei Complementar 282¹³⁷, o Fundo Financeiro apresentou sucessivos e crescentes déficits atuariais, evidenciando a sua natureza essencialmente deficitária. Esse aumento é representado no Gráfico 4.7:

¹³⁶ Demonstrativo das Receitas, Despesas e da necessidade de aporte financeiro.

¹³⁷ Art. 49 - O IPAJM constituirá um Fundo Financeiro e um Fundo Previdenciário.

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

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

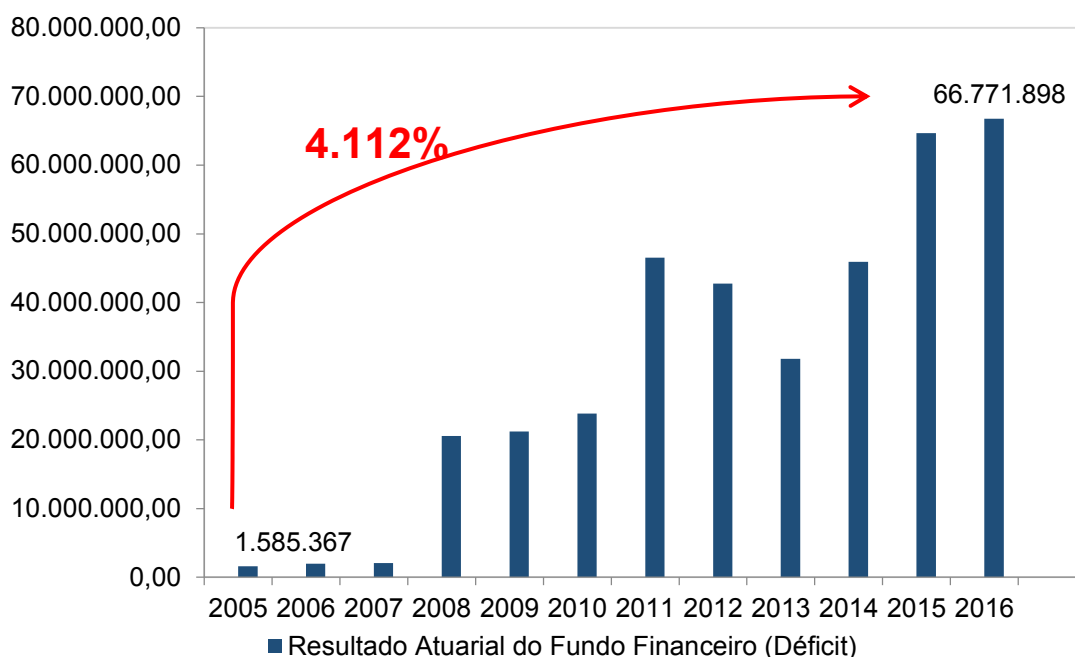


Gráfico 4.7 - Déficits atuariais históricos do Fundo Financeiro (atualizados pelo IPCA até dez/2016)
– Em R\$ mil
Fonte: DRAA de 2005 a 2014 e Avaliações Atuariais de 2015 a 2017

A análise da evolução do déficit permite aferir que a projeção do déficit atuarial do Fundo Financeiro saltou de R\$ 1,59 bilhões de reais (em valores atualizados) no exercício de 2005 para R\$ 66,71 bilhões em 2016, representando uma elevação de **4.112%** no período. A título de comparação, a inflação oficial medida pelo IPCA¹³⁸ no mesmo período ficou em **88,36%**. Cabe fazer a observação de que o DRAA é entregue no exercício seguinte à data base da avaliação atuarial. Portanto, o DRAA de 2017 refere-se ao exercício de 2016.

Diante dessa situação, é importante verificar possíveis causas do aumento exponencial do déficit do Fundo Financeiro no período. Isso porque a preservação do equilíbrio financeiro e atuarial é um dever constitucional¹³⁹ de todo regime de previdência próprio. Ademais, a necessidade de repasse de aporte para cobertura das insuficiências financeiras pode comprometer o equilíbrio fiscal do ente.

E é com base nas avaliações atuariais que são contabilizadas as provisões matemáticas previdenciárias e projetadas as necessidades de aportes ao Fundo

¹³⁸ Fonte: Calculadora do cidadão do Banco Central do Brasil. Disponível em: <https://www3.bcb.gov.br/CALCIDADA0/publico/corrigirPorIndice.do?method=corrigirPorIndice>.

¹³⁹ Art. 40. Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo.

Financeiro. Contudo, as projeções dos resultados previdenciários¹⁴⁰ no decorrer dos anos demonstraram grande divergência em relação à insuficiência financeira para o pagamento dos benefícios do Fundo Financeiro, apesar da recente melhora das projeções nos dois últimos exercícios, como se pode ver no Gráfico 4.8.

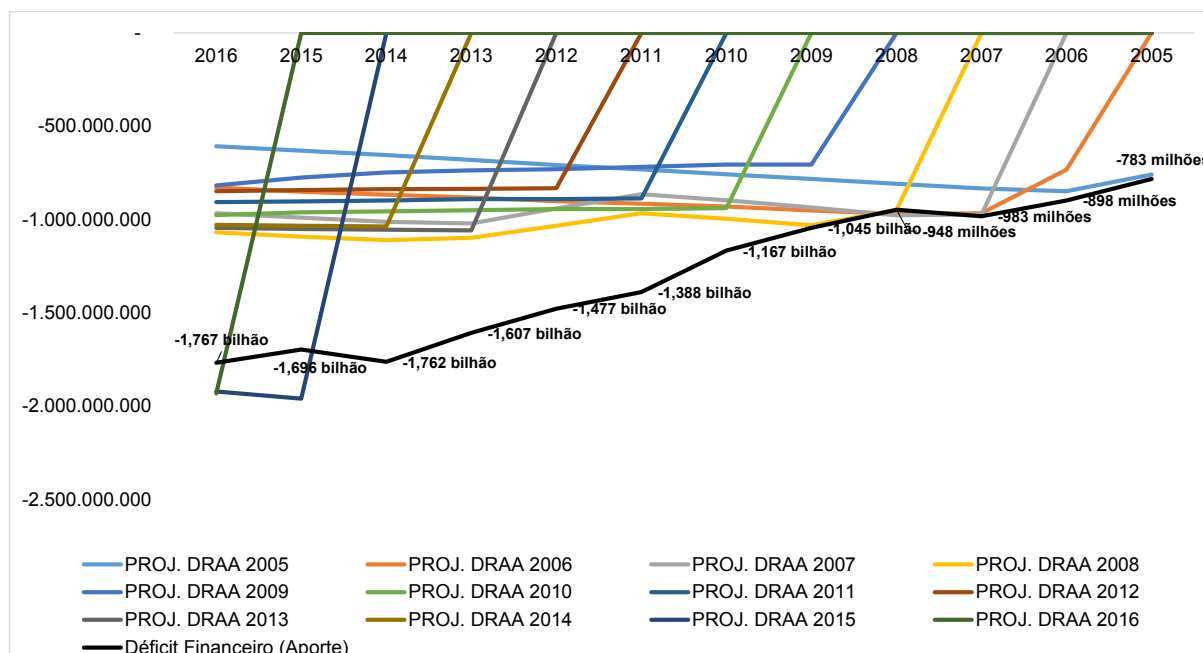


Gráfico 4.8 - Comparação das projeções dos resultados previdenciários com as coberturas das insuficiências financeiras - aportes (atualizados pelo IPCA até dez/2016)

Fonte: DRAA de 2005 a 2014 e Avaliações Atuariais de 2015 a 2017

A lacuna existente entre as curvas de projeção dos resultados previdenciários (curvas coloridas – DRAA anuais) e a curva do aporte da cobertura das insuficiências financeiras (curva preta) demonstra as diferenças entre as projeções e o efetivamente realizado, evidenciando a fragilidade das previsões.

É possível observar que as projeções dos DRAA's de 2006 a 2014 apontavam o déficit previdenciário em 2016 entre R\$ 800 milhões e R\$ 1 bilhão de reais. Esse intervalo é muito inferior ao aporte realizado pelo Estado em 2016, que foi de R\$ 1,767 bilhão de reais. Já os DRAA's de 2015 e de 2016 projetaram déficit para o exercício 2016 de R\$ 1,753 bilhão e de R\$ 1,816 bilhão, respectivamente, valores esses já mais compatíveis com a realidade atual do Estado.

Na obra *“A Previdência Social em 2060: As inconsistências do modelo de projeção atuarial do governo brasileiro”*¹⁴¹, os autores buscam demonstrar a fragilidade do

¹⁴⁰ O resultado previdenciário é obtido pela diferença entre as projeções de receitas e despesas previdenciárias e consta em quadro próprio elaborado na avaliação atuarial e no Demonstrativo de Resultado de Avaliação Atuarial – DRAA.

¹⁴¹ PUTY, Claudio Castelo Branco. GENTIL, Denise Lobato (Organizadores). *A Previdência Social em 2060: As inconsistências do modelo de projeção atuarial do governo brasileiro*. Brasília: ANFIP/DIEESE; PLATAFORMA POLÍTICA SOCIAL: 2017. p. 12.

modelo de projeção atuarial, por meio de um estudo comparativo entre o resultado esperado nas projeções para a Previdência presentes nas Leis de Diretrizes Orçamentárias (LDOs) desde 2002 e o que foi efetivamente realizado. Desse estudo, destacam-se dois pontos: 1) em vários anos, as receitas são subestimadas e os déficits são superestimados; e 2) Quanto maior a distância entre o estudo e o período projetado, maior é a distorção verificada.

[...] as projeções do resultado previdenciário, feitas entre 2002 e 2015, não são sequer minimamente bem-sucedidas. Ao contrário, são sistematicamente equivocadas no curto prazo. Esses erros são tão consideráveis que, no longo prazo, tornam sem qualquer significado ou serventia todas aquelas previsões.

Portanto, ao longo dos anos tem havido um descompasso entre as projeções dos resultados previdenciários e os números efetivamente realizados, refletindo diretamente nas projeções dos resultados atuariais.

Diante disso, foram definidos como pontos de análise nas presentes contas os possíveis fatores que podem contribuir para a elevação do déficit atuarial do Fundo Financeiro, em especial uma análise acerca do impacto do crescimento das remunerações das principais carreiras do Estado nessa elevação, visto que no exercício anterior (contas de 2015) o escopo de análise foram as hipóteses financeiras e atuariais das avaliações atuariais do ES-Previdência.

A título de informação, seguem as projeções das receitas, despesas e resultados previdenciários para os próximos anos segundo a avaliação atuarial do exercício de 2016:

Tabela 4.13 - Projeções das receitas, despesas e resultados previdenciários para os próximos anos

Exercício	Receitas Previdenciárias	Despesas Previdenciárias	Resultado Previdenciário
2016	626.840.021	-2.443.282.576	-1.816.442.556
2017	595.646.059	-2.557.957.674	-1.962.311.615
2018	516.017.016	-2.620.425.094	-2.104.408.078
2019	503.516.373	-2.722.617.384	-2.219.101.011
2020	479.465.986	-2.800.277.367	-2.320.811.382
2021	462.843.536	-3.048.522.054	-2.585.678.517
2022	384.473.423	-3.095.413.318	-2.710.939.896
2023	364.996.411	-3.141.671.570	-2.776.675.159

Fonte: Relatório de avaliação atuarial do exercício de 2016

A tabela demonstra a tendência de crescimento do valor dos aportes da cobertura das insuficiências financeiras nos próximos anos, em função da elevação da despesa previdenciária e da redução das receitas.

4.5.2 Relação do aumento do déficit atuarial do Fundo Financeiro com as alterações das hipóteses financeiras e biométricas, das estatísticas e da base normativa

As variações nos resultados atuariais¹⁴² são reflexos das alterações realizadas na base normativa, nas estatísticas dos segurados e nas hipóteses financeiras e atuariais utilizadas no cálculo atuarial. Essas serão as premissas a serem observadas para explicar as variações do déficit atuarial do ES-Previdência ao longo dos anos.

Para realizar essa análise, é importante identificar períodos em que a elevação do déficit foi substancial. Os déficits, em valores atualizados até dezembro de 2016 pelo IPCA, podem ser vistos na Tabela 4.14:

Tabela 4.14 - Déficits atuariais do Fundo Financeiro nas avaliações atuariais de 2006 a 2017 (atualizados pelo IPCA até dez/2016)

DRAA	Déficit Atuarial do Fundo Financeiro	Variação em %	Atuário responsável
2006	1.585.366.653,20	-	Afonso de Jesus Gonçalves (Asta)
2007	1.966.015.166,51	24,01%	Afonso de Jesus Gonçalves (Asta)
2008	2.066.942.790,59	5,13%	Afonso de Jesus Gonçalves (Asta)
2009	20.558.988.896,90	894,66%	Wilma Gomes Torres (Exacttus)
2010	21.205.189.481,48	3,14%	Wilma Gomes Torres (Exacttus)
2011	23.845.114.650,46	12,45%	Wilma Gomes Torres (Exacttus)
2012	46.550.936.585,27	95,22%	Miki Massui (Exacttus)
2013	42.751.074.203,68	-8,16%	Miki Massui (Exacttus)
2014	31.806.138.186,64	-25,60%	Miki Massui (Exacttus)
2015	45.944.127.397,81	44,45%	Miki Massui (Exacttus)
2016	64.669.923.555,34	40,76%	Richard Dutzmann (ETAA)
2017	66.771.898.121,25	3,25%	Richard Dutzmann (ETAA)

Fonte: DRAA de 2005 a 2014 e Avaliações Atuariais de 2015 a 2017

Os demonstrativos de resultado de avaliação atuarial que apresentaram maior aumento do déficit em relação ao período anterior foram: 2009 (895%), 2012 (95%),

¹⁴² O resultado atuarial é calculado no Relatório de Avaliação Atuarial e é obtido pela diferença entre o ativo do plano e as provisões matemáticas previdenciárias.

2015 (44%) e 2016 (40%). Contudo, há alguns fatores importantes que influenciaram a elevação do déficit em alguns exercícios e que podem contribuir substancialmente para esses aumentos, conforme análise a seguir.

4.5.2.1 Elevação do déficit no DRAA de 2009

A legislação previdenciária dispõe que o Plano Financeiro é composto por um grupo fechado em extinção, sendo vedado o ingresso de novos segurados, conforme dispõe a Portaria MPS 403/2008, *in verbis*:

Art. 20. Na hipótese da inviabilidade do plano de amortização previsto nos art. 18 e 19 para o equacionamento do déficit atuarial do RPPS, será admitida a segregação da massa de seus segurados, observados os princípios da eficiência e economicidade na realocação dos recursos financeiros do RPPS e na composição das submassas, e os demais parâmetros estabelecidos nesta Portaria. (Nova redação dada pela PORTARIA MPS Nº 21, DE 16/01/2013)

[...]

§ 2º O Plano Financeiro deve ser constituído por um grupo fechado em extinção sendo vedado o ingresso de novos segurados, os quais serão alocados no Plano Previdenciário. (Nova redação dada pela PORTARIA MPS Nº 21, DE 16/01/2013)

[...]

Art. 21. A segregação da massa será considerada implementada a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo, mediante a separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes. . (Nova redação dada pela PORTARIA MPS Nº 21, DE 16/01/2013)

[...]

§ 2º Uma vez implementada a segregação da massa, fica vedada qualquer espécie de transferência de segurados, recursos ou obrigações entre o Plano Financeiro e o Plano Previdenciário, não se admitindo, também, a previsão da destinação de contribuições de um grupo para o financiamento dos benefícios do outro grupo.

Portanto, desde a sua implementação pela LC 282/2004¹⁴³, o Fundo Financeiro deveria ser composto por um grupo fechado de servidores, que ingressaram no serviço público estadual até 26 de abril de 2004, data da publicação da LC 282/2004.

¹⁴³ Art. 49 - O IPAJM constituirá um Fundo Financeiro e um Fundo Previdenciário.

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

Contudo, ao se analisar as estatísticas do quadro de segurados do Fundo Financeiro (total de segurados ativos, inativos e pensionistas), constantes nas avaliações atuariais, tem-se a posição demonstrada na Tabela 4.15:

Tabela 4.15 - Estatísticas dos segurados do Fundo Financeiro

DRAA / Avaliação Atuarial	FUNDO FINANCEIRO							
	ATIVOS	VAR. EM %	INATIVOS	VAR. EM %	PENSÕES	VAR. EM %	TOTAL	VAR. EM %
DRAA 2005	19.967	-	18.546	-	5.772	-	44.285	-
DRAA 2006	25.678	28,60%	17.315	-6,64%	5.899	2,20%	48.892	10,40%
DRAA 2007	28.178	9,74%	19.938	15,15%	6.013	1,93%	54.129	10,71%
DRAA 2008	23.890	-15,22%	21.375	7,21%	5.142	-14,49%	50.407	-6,88%
DRAA 2009	30.679	28,42%	22.829	6,80%	5.194	1,01%	58.702	16,46%
DRAA 2010	30.152	-1,72%	23.781	4,17%	5.260	1,27%	59.193	0,84%
DRAA 2011	28.840	-4,35%	24.809	4,32%	5.390	2,47%	59.039	-0,26%
DRAA 2012	27.250	-5,51%	26.413	6,47%	6.320	17,25%	59.983	1,60%
DRAA 2013	27.160	-0,33%	25.908	-1,91%	5.372	-15,00%	58.440	-2,57%
DRAA 2014	25.255	-7,01%	25.908	0,00%	5.742	6,89%	56.905	-2,63%
DRAA 2015	22.160	-12,25%	28.817	11,23%	5.843	1,76%	56.820	-0,15%
DRAA 2016	20.299	-8,40%	30.656	6,38%	5.451	-6,71%	56.406	-0,73%
DRAA 2017	18.846	-7,16%	31.236	1,89%	6.306	15,69%	56.388	-0,03%

Fonte: DRAA dos anos de 2005 a 2014 e avaliações atuariais de 2015 a 2017

As primeiras avaliações atuariais após a segregação de massa apresentaram algumas inconsistências em relação à quantidade de segurados pertencente ao grupo Financeiro, o que pode ser verificado na Tabela acima. Percebe-se claramente que nos primeiros anos o número de servidores ativos e inativos aumentou, ao invés dos inativos aumentarem enquanto os ativos decresçam, o que seria um movimento natural do Fundo Financeiro. Essas inconsistências perduraram até o DRAA de 2009 (exercício 2008), onde foi realizada retificação para correção dos dados.

Em todas as avaliações atuariais entre os anos de 2009 e 2014 o atuário alertou sobre essa “inconsistência” na base de dados. Alertou inclusive que a data de admissão de diversos servidores em 27/07/2007 causaria um efeito sobre o resultado dos Fundos. Porém, de acordo com informação constante na Avaliação Atuarial de 2014, elaborada pela empresa *Exacttus Consultoria Atuarial*, essa falha fora suprida no próprio exercício de 2009, conforme informação prestada na avaliação:

Vale lembrar que: em julho/2009, quando realizamos a Avaliação Atuarial de 2009, foram utilizadas bases de dados de Dez/2008, as quais, após análise e validação, foram reportadas algumas inconsistências de base de dados, bem como as premissas adotadas - quando possíveis. Apesar desses

apontamentos, a base de dados fornecida foi considerada suficiente para a realização de nossos trabalhos, quando comparada com as informações constantes do Demonstrativo Previdenciário disponibilizado no sítio da SPS-Secretaria da Previdência Social.

A partir deste trabalho, o Instituto se prontificou a revisar aqueles apontamentos. Com o trabalho de revisão o Instituto pode identificar que houve uma diferença na sistemática na extração de dados, adotada principalmente para os servidores da área de saúde, pois foram consideradas as informações de Data de Ingresso no Serviço Público, a qual, entretanto continha informações da data de migração dos sistemas, ocorrida em 27/07/2007.

Como estes procedimentos de sistema ocorreram no passado, antes da atual administração, não havia sido possível a comparação com os dados gerados para as Avaliações Atuariais passadas antes do apontamento do nosso relatório de 2009.

Portanto, o DRAA de 2009 postado no sítio da SPS-Secretaria da Previdência Social em Setembro/2009, em relação à Avaliação Atuarial de 27/07/2009, pode ser verificado um acréscimo da massa de servidores vinculados ao Plano Financeiro e redução do contingente dos servidores do Plano Previdenciário. Porém, a classificação de vinculação a cada Plano está ajustada naquela retificação, refletindo também no DRAA 2010, 2011, 2012, 2013, 2014 e 2015.

Ao analisar as informações constantes nos DRAA de 2009 Primeiro Plano – datado de 31/07/2009 com aquela constante na última Retificação, datada de 02/10/2009, tem-se a posição apresentada na Tabela 4.16 quanto ao quantitativo de servidores dos Planos:

Tabela 4.16 - Comparação entre a quantidade de servidores ativos nos DRAA de 2009 (Primeiro Plano e Retificação)

Plano	Ativos - Primeiro Plano (31/07/2009)	Ativos - Retificação (02/10/2009)	Diferença
Plano Financeiro	23877	30679	6802
Plano Previdenciário	11289	4235	-7054

Fonte: Demonstrativos de Resultado de Avaliação Atuarial de 2009.

Disponível em: http://www1.previdencia.gov.br/sps/app/draa/draa_detalhe.asp?Tipo=2

Essas inconsistências geraram distorções nos resultados atuariais do RPPS do Estado, em especial ao Fundo Financeiro que apresentou déficits subavaliados no período. Isso pode ser visto facilmente na Tabela 4.14 que mostra um déficit de R\$ 2,07 bilhões no exercício de 2007 (DRRA 2008) contra um déficit de R\$ 20,56 bilhões no exercício de 2008 (DRAA de 2009), um crescimento de 895%. Isso foi causado pelo incremento nas provisões de benefícios a conceder, referente aos servidores ativos que compõem o Plano.

Não se pode afirmar que esse aumento no déficit foi resultado direto da “suposta correção das inconsistências” nas bases de dados encaminhadas para as avaliações atuariais. Até mesmo porque, nesse mesmo período, a Tabela 4.15 apresenta um incremento de 28% nos servidores ativos e de 6% dos inativos do Fundo Financeiro, contra um crescimento no déficit de quase 900%. Porém, pode-se afirmar que esse fator pode ter contribuído para o aumento do déficit.

A partir do DRAA de 2009, houve uma “certa estabilização” nas estatísticas de segurados, com uma redução gradual da quantidade de servidores ativos e um incremento nos inativos, o que pode ser considerado um movimento natural do Fundo Financeiro por se tratar de um grupo fechado e em extinção (Gráfico 4.9).

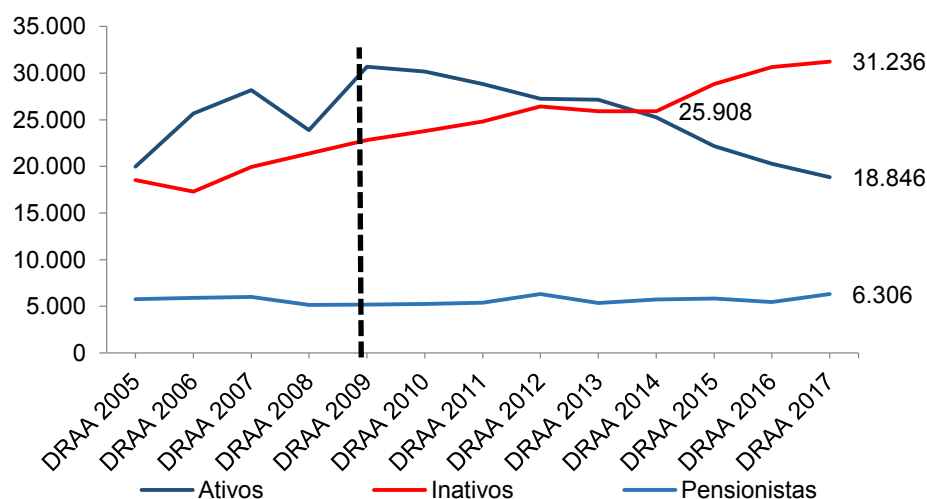


Gráfico 4.9 – Estatísticas dos segurados do Fundo Financeiro
Fonte: DRAA de 2005 a 2014 e Avaliações Atuariais de 2015 a 2017

Importante analisar também que nesse mesmo DRAA houve alterações em hipóteses biométricas que podem contribuir com o aumento. As alterações ocorreram nas tábuas de mortalidade, na tábua de morbidez e na composição familiar, conforme pode ser visto no Apêndice 4.B. Apesar de todo o demonstrado, a variação do déficit em mais de 895% em apenas dois exercícios não se mostra razoável.

Registra-se aqui a necessidade de acompanhamento da gestão atuarial permanente por parte do Estado do Espírito Santo para que se possa pesquisar e explicar tais alterações tão relevantes ocorridas de um exercício para outro.

4.5.2.2 Elevação do déficit no DRAA de 2012

Até o DRAA de 2011, o IPAJM considerou a taxa de juros real de 6% ao ano. Já a partir do DRAA de 2012, o IPAJM passou a utilizar a taxa de juros real de 0% ao ano, conforme Apêndice 4.B, deixando de capitalizar os recursos do Fundo, por orientação do Ministério da Previdência Social à época, o que em seguida se tornou regra por meio da alteração da Portaria MPS 403/2008¹⁴⁴ em 2013. Essa alteração na hipótese financeira da taxa de juros contribuiu substancialmente para o déficit atuarial saltar de R\$ 24 bilhões para R\$ 47 bilhões num espaço de um exercício.

Um exemplo do impacto da escolha de taxa de juros real pode ser observado no estudo de caso realizado por Caldart *et al.* (2014)¹⁴⁵ junto ao Governo do Rio Grande do Sul, na data base de novembro de 2011, acerca da adequação à realidade dos parâmetros normalmente utilizados em avaliações atuariais dos RPPS, e de que forma a adoção de premissas mais aderentes influencia os resultados e as projeções atuariais. Nesse estudo, os autores concluíram que a redução da taxa de juros de 6% a.a. para 4,5% a.a. resultaria em um aumento de 178% no déficit atuarial, representando a importância dessa premissa para uma boa avaliação atuarial.

A importância da taxa foi assim explicada na Nota Técnica 03/2015 DRPSP/SPPS/MPS:

Constata-se, por outro lado, a força dos juros no regime previdenciário dos servidores, dadas suas características de longo prazo, ao analisar o impacto desta hipótese no resultado do balanço atuarial. O déficit atuarial do RPPS monta a um valor que irá decrescendo significativamente à medida que se aumentam os juros esperados, em comparação com a situação na qual não se espera a acumulação de recursos, ou seja, quando não haverá quaisquer juros sobre os investimentos (taxa 0%).

¹⁴⁴ Art. 21. A segregação da massa será considerada implementada a partir do seu estabelecimento em lei do ente federativo, mediante a separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações correspondentes. (Nova redação dada pela [PORTARIA MPS Nº 21, DE 16/01/2013](#))

§ 3º A avaliação atuarial que indicar a segregação da massa e as reavaliações atuariais anuais posteriores deverão apurar separadamente, sem prejuízo de outras informações solicitadas em conformidade com o art. 15 desta Portaria: (Nova redação dada pela PORTARIA MPS Nº 21, DE 16/01/2013)

I - Para o Plano Financeiro: o resultado atuarial e as projeções atuariais de receitas e despesas avaliados a taxa real de juros referencial de 0% (zero por cento). (Nova redação dada pela PORTARIA MPS Nº 21, DE 16/01/2013) g.n.

¹⁴⁵ CALDART, Paulo Robert. MOTTA, Silvia Teixeira da. CAETANO, Marcelo Abi-Ramia. BONATTO, Taís Vieira. Adequação das hipóteses atuariais e modelo alternativo de capitalização para o regime básico do RPPS: o caso do Rio Grande do Sul. Revista de Contabilidade e Finanças da USP, São Paulo, v.25, n.66, p. 281-293, set./out./dez. 2014.

Assim, a elevação do déficit em 95% em apenas dois exercícios pode ser justificada pela alteração da base normativa aqui exposta. Novamente ressalta-se que não há os devidos esclarecimentos quanto a esta variação no estudo atuarial.

4.5.2.3 Elevação do déficit nos DRAA de 2014 a 2016

Os Demonstrativos de Resultado de Avaliação Atuarial de 2014 a 2016 apresentaram importantes variações. Em 2014, o déficit recuou 25,6%. Já em 2015, aumentou 44,45% e em 2016 passou por novo aumento expressivo, na ordem de 40,76%, totalizando R\$ 64,7 bilhões.

É importante ressaltar que a partir do DRAA de 2014 houve alterações anuais nas tábuas de mortalidade, já que essas fazem parte das premissas de hipóteses biométricas a serem escolhidas pelo atuário juntamente com o RPPS e com o Ente e que podem exercer algum impacto nos resultados atuariais (Apêndice 4.B). Nesse mesmo período, contudo, não houve alterações relevantes na base normativa capaz de explicar essas variações.

A Tabela 4.17 mostra algumas alterações nos totais de servidores ativos e inativos, conforme trecho da tabela novamente colacionado.

Tabela 4.17 - Estatísticas dos segurados do Fundo Financeiro

DRAA / Avaliação Atuarial	FUNDO FINANCEIRO							
	ATIVOS	VAR. EM %	INATIVOS	VAR. EM %	PENSÕES	VAR. EM %	TOTAL	VAR. EM %
DRAA 2013	27.160	-0,33%	25.908	-1,91%	5.372	-15,00%	58.440	-2,57%
DRAA 2014	25.255	-7,01%	25.908	0,00%	5.742	6,89%	56.905	-2,63%
DRAA 2015	22.160	-12,25%	28.817	11,23%	5.843	1,76%	56.820	-0,15%
DRAA 2016	20.299	-8,40%	30.656	6,38%	5.451	-6,71%	56.406	-0,73%
DRAA 2017	18.846	-7,16%	31.236	1,89%	6.306	15,69%	56.388	-0,03%

Fonte: DRAA dos anos de 2013 a 2014 e avaliações atuariais de 2015 a 2017

Em relação a Tabela 4.17, chama a atenção a redução de mais de 12% dos servidores ativos no DRAA de 2015 (exercício 2014), com um incremento de mais de 11% no grupo de inativos no mesmo ano. Conforme o atuário responsável, essa migração é uma das causas do aumento do déficit atuarial no DRAA de 2015 (44%)

em relação ao DRAA de 2014. Segundo informação constante na avaliação atuarial de 2014¹⁴⁶:

(...) houve um crescimento no número de aposentados em relação a 2014 em 2.909 aposentadorias e 101 novos pensionistas resultando num aumento significativo no Valor Atual dos Benefícios Futuros – Benefícios Concedidos, refletindo diretamente no aumento do déficit em relação ao ano anterior.

Porém, essa justificativa não merece prosperar. Isso porque apenas houve uma migração das provisões matemáticas dos benefícios a conceder para os benefícios concedidos. Assim, as provisões matemáticas desses segurados já estavam registradas no passivo no subgrupo de benefícios a conceder, não havendo motivos para o aumento do déficit.

Além disso, as variações nas hipóteses biométricas possivelmente não explicam as variações do déficit nessa magnitude. Assim, por meio do Ofício 19/2017/Contas do Governador – 2016, o IPAJM foi instado a se manifestar sobre o aumento do déficit do DRAA de 2016. E, por meio do Ofício 286/2017/GPE/IPAJM (Anexo 4.2), o Presidente do Instituto, Sr. Anckimar Pratissoli, assim respondeu:

Por não haver mais contrato vigente entre o IPAJM e a empresa Exactus Consultoria Atuarial Ltda, responsável pelo estudo atuarial de 2015 (base 2014), buscamos explicações junto ao Escritório Técnico de Assessoria Atuarial S/S Ltda, responsável pela avaliação atuarial de 2016 (base 2015), cuja resposta segue anexa. O que nos cabe explicar é o fato de que, recursivamente, os resultados apresentados nos anos anteriores a 2016 apresentavam discrepância relevante entre as despesas do Fundo Financeiro previstas nos cálculos para o ano imediatamente seguinte ao da base de referência e os valores efetivamente apurados ao final daquele ano.

As justificativas para tais divergências foram prestadas pela própria consultoria diretamente ao TCE-ES. Mesmo assim, considerando a necessidade de melhoria na prestação deste serviço, optamos pela licitação de nova consultoria. Observa-se, contudo, que ao receber o estudo em 2015 com o déficit atuarial do Fundo Financeiro não possuíamos parâmetros para contestar os valores apresentados. Mas hoje, após verificar que os valores previstos na avaliação atuarial de 2016 foram confirmados com grande exatidão, quando comparados aos efetivamente apurados ao final desse ano, estamos certos de que os cálculos atuais se aproximam mais da realidade que aqueles realizados pela consultoria anterior.

Portanto, a administração do IPAJM não explicou o motivo das divergências. Apenas ratificou que foi contratada outra empresa para a realização do cálculo. Além do

¹⁴⁶ Conforme pág. Relatório de Avaliação Atuarial Anual do exercício de 2014, datado de julho de 2015, fornecido pelo IPAJM e assinado pela empresa Exactus Consultoria Atuarial.

IPAJM, o atuário responsável também se manifestou por meio do Ofício CA 071/2017 (Anexo 4.3), nos seguintes termos:

Em atendimento a solicitação, informamos que os resultados da Avaliação Atuarial, correspondem ao estudo individual dos Servidores em Atividade, Aposentados e Pensionistas, observando as Premissas Atuariais descritas na Demonstração dos Resultados da Avaliação Atuarial, neste caso exercício 2015.

A Provisão Matemática de cada Servidor Ativo é calculada considerando os seus respectivos vencimentos, idade, tempo de contribuição e, em relação aos Aposentados e Pensionistas considerando suas idades e proventos, porém, para auferir a grandeza dos resultados, demonstramos no quadro abaixo, pela metodologia da média, que os valores calculados individualmente se aproximam muito do valor calculado pela metodologia, ratificando os resultados apresentados, conforme segue:

	Quantidade	Idade Média	Provento Médio	Provisão Matemática de Benefícios Concedidos (em Reais) * Ref. DRAA 2016	Expectativa de Vida em anos (IBGE 2013)	Quantidade de Pagamentos considerando Abono Anual	Provisão Matemática Calculada pela Média (em Reais)	Diferença entre o Cálculo Individual e pela Média (em %)
Aposentados	30.656	65,56	4.422,66	33.305.767.872,59	18,11	235,45	31.922.589.830,58	4,33%
Pensionista	5.451	67,1	5.975,97	7.182.283.885,58	16,72	217,34	7.079.824.574,81	1,45%
BENEFÍCIOS CONCEDIDOS				40.488.051.758,17			39.002.414.405,39	3,81%
	Quantidade	Idade Média na data da aposentadoria	Média do Provento Mensal Proporcional (em Reais)	Provisão Matemática de Benefícios a Conceder (em Reais) * Ref. DRAA 2016	Expectativa de Vida em anos (IBGE 2013)	Quantidade de Pagamentos considerando Abono Anual	Provisão Matemática Calculada pela Média	Diferença entre o Cálculo Individual e pela Média (em %)
Servidores	20.299	63	4.928,54	24.245.531.445,30	19,55	254,19	25.430.425.993,99	-4,66%
BENEFÍCIOS A CONCEDER				24.245.531.445,30			25.430.425.993,99	-4,66%
PASSIVO ATUARIAL TOTAL				64.733.583.203,47			64.432.840.399,38	0,47%

Observamos que a Tábua de Mortalidade utilizada no exemplo acima corresponde a IBGE 2013, Ambos os Sexos.

A resposta da empresa contratada, assinada pelo Atuário Richard Dutzmann, demonstra que o técnico responsável não explicou as divergências apontadas. Tanto apenas justificou que utilizar a metodologia da média importaria uma diferença de 0,47% nas provisões matemáticas previdenciárias.

Na fase de obtenção da opinião do ente auditado, o IPAJM menciona (Anexo 4.4) os constantes esforços que vem implementando, inclusive na “contratação de empresas especializadas para a prestação de tais serviços [com renome nacional ...]”. Apesar dessas contratações, o Instituto não elucidou a questão do aumento do déficit atuarial do Fundo Financeiro de 40,76% de 2015 para 2016. Até mesmo porque não demonstrou os esforços para estruturar um setor de gestão atuarial, inclusive para dar suporte a empresa contratada na execução de seus serviços.

No "Achado 4", os Ilustres Técnicos classificam a gestão atuarial como "deficiente no acompanhamento dos resultados atuariais do Estado".

Por mais uma vez, verifica-se que a despeito de essa Egrégia Corte de Contas estar auditando as "Contas Anuais do Governador relativas ao Exercício de 2016", a análise efetuada vai além de tal período [365 dias do ano de 2016], de modo que a qualificação de "deficiência do acompanhamento dos resultados atuariais contida no "Achado 4" considera supostas falhas relativas a exercícios anteriores.

A diferença observada entre os resultados atuariais de 2015 e 2016 sugere que a gestão atuarial do IPAJM seria deficiente. No entanto, a verdade é que o IPAJM vem envidando todos os esforços para aprimorar tal gestão. Desde a contratação de empresas especializadas para a prestação de tais serviços [com renome nacional, diga-se de passagem], até o aperfeiçoamento constante de suas bases de dados.

Não se pode negar que o IPAJM tomou, e vem tomando, todas as medidas possíveis para melhorar a qualidade dos resultados a cada ano que passa e vem avançando nesse sentido.

A informação que a equipe de gestão do IPAJM possuía em 2015 ao receber os resultados da avaliação atuarial daquele ano, com os dados de 2014, era coerente com a informação obtida no ano anterior, visto que, ao se observar grande diferença entre o aporte previsto e o realizado em 2014 se buscou mitigar o problema junto à empresa contratada e a solução apontada pela Exactus Consultoria Atuarial foi a inclusão do tópico "13.3. Carregamento de Segurança" na Nota Técnica Atuarial (NTA) que seria utilizada como base para os cálculos daquele ano de 2015 que previa um aumento de 40% em relação ao modelo antes utilizado. A justificativa do atuário para o uso dessa nova taxa foi apresentada na NTA da seguinte forma:

"Historicamente, o Instituto tem verificado que os valores projetados atuarialmente estão sendo, em especial para o Plano Financeiro, insuficientes se comparados com os valores efetivamente pagos de despesas.

Estas ocorrências decorrem de eventos tais como: aposentadorias antecipadas (épocas de eleições), averbações de serviço passado, alterações regulamentares (por exemplo, a idade máxima compulsória de 65 anos para Militares), reajustes excepcionais de categoriais de servidores/funções, os pagamentos retroativos desses reajustes, que acabam por distorcer as projeções orçamentárias.

Para o cálculo do carregamento de segurança, adotaremos a formulação abaixo:

Sendo:

DTReal as despesas incorridas efetivamente nos últimos 5 anos de análise;

DTA, as despesas projetadas dos últimos 5 anos de análise.

Desta forma, o percentual acima apurado deverá ser aplicado à projeção de despesas anual, do Plano Financeiro, conforme abaixo:

O carregamento de segurança máximo a ser adotado será de 40% (quarenta por cento).

Porém, no longo prazo, há tendência de estabilização das Despesas efetivamente incorridas, em conformidade com as Projeções atuarialmente calculadas, em decorrência da extinção do grupo (Plano Financeiro). ”

Nesse passo, cabe aqui ressaltar que os argumentos do atuário já haviam sido apresentados para os Ilustres Auditores e Eminentes Conselheiros desse E. TCEES em anos anteriores e até então não haviam sido contestados.

Entretanto, o que se observou ao longo do ano de 2015 foi que, mesmo com a inclusão da taxa de Carregamento de Segurança, o aporte que vinha se acumulando ao longo dos meses não parecia condizente com as previsões contidas no relatório atuarial, e aquela solução de incluir uma taxa fixa aos cálculos estatísticos não parecia fazer sentido. Foi nessa época que, após reuniões e cobranças por melhores resultados, possivelmente por se sentir pressionada, a empresa contratada se negou a renovar o contrato no final de 2015, obrigando o IPAJM a tomar medidas emergenciais para licitar uma nova consultoria.

Apenas em 2016, com o resultado apresentado pela nova empresa em mãos, a gestão do IPAJM pôde verificar a diferença entre os resultados obtidos e, obviamente, questionou de imediato o novo contratado. **Porém, se deparando com respostas mais coerentes e, mais tarde, verificando que o aporte projetado se aproximava aos valores apurados mês a mês com muito mais exatidão, ficou entendido que as provisões atuais pareciam se aproximar mais da realidade desejada.** (g.n.)

O IPAJM menciona diversas medidas tomadas para sanear problemas identificados nas avaliações atuarias (“carregamento de segurança”, gestão de prestadores de serviços, classificação de servidores nos Fundos Financeiro e Previdenciário conforme data de admissão, entre outros), mas não apresenta uma justificativa para os aumentos dos déficits atuariais que seja razoável e mensurável.

Sob a justificativa de que os argumentos do atuário já haviam sido apresentados aos Auditores e Conselheiros do TCEES, cabe esclarecer que, nas contas do governador do exercício de 2013, o Relator das contas convidou o IPAJM e o atuário responsável para esclarecimentos verbais, e que estes não constam em autos processuais do TCEES e tampouco resultaram em análise por parte da equipe técnica deste Tribunal.

Como o próprio IPAJM menciona, quando realizado o primeiro questionamento da Equipe Técnica do TCEES e na resposta à submissão do achado (Anexo 4.4), a análise feita pelo Instituto parece resumir-se em verificar se o aporte projetado se aproxima do aporte que é efetivamente realizado:

Mas hoje, após verificar que os valores previstos na avaliação atuarial de 2016 foram confirmados com grande exatidão, quando comparados aos efetivamente apurados ao final desse ano, estamos certos de que os

cálculos atuais se aproximam mais da realidade que aqueles realizados pela consultoria anterior (Ofício 286/2017/GPE/IPAJM)

Porém, se deparando com respostas mais coerentes e, mais tarde, verificando que o aporte projetado se aproximava aos valores apurados mês a mês com muito mais exatidão, ficou entendido que as provisões atuais pareciam se aproximar mais da realidade desejada. (Resposta à submissão do achado – e-mail da Sra. Valéria Valbon).

Portanto, nem o IPAJM, nem a consultoria atuarial contratada explicaram a elevação do déficit no DRAA de 2016 na ordem de 40,76%, que totalizou R\$ 64,7 bilhões em valores atualizados pelo IPCA até dezembro de 2016. São variações relevantes que corroboram com as deficiências na gestão atuarial do IPAJM, já apontadas em relatórios técnicos das contas do governador de exercícios anteriores.

4.5.2.4 Gestão atuarial do ES-Previdência

Denota-se que o IPAJM não dispõe de uma gestão atuarial capaz de explicar as variações e oscilações importantes no déficit atuarial. A ausência de uma estrutura atuarial para compor o quadro do IPAJM, inclusive com a contratação de um atuário¹⁴⁷, contribui para a mensuração e evidenciação inadequada do equilíbrio financeiro e atuarial, em contraponto ao art. 40, caput, da CF/1988, art. 69 da LRF, art. 1º, inciso I, da Lei 9.717/1998, arts. 57 e 58 da LC 282/2004, Portaria MPS 403/2008 e Princípio da Competência.

Por meio da **Portaria 082-R**, de 06 de agosto de 2007, o IPAJM aprovou o Regimento Interno do Instituto de Previdência e Assistência dos Servidores do Estado do Espírito Santo. Nessa Portaria constam as atribuições das Diretorias de Administração e Finanças e da Diretoria Técnica, mas não constam as atribuições da Diretoria de Investimentos, pois esta foi acrescida pela Lei Complementar Estadual 548/2010, posteriormente à publicação do Regimento Interno, **que não foi alterado para se adequar ao novo regramento legal:**

Art. 19 À **Diretoria Administrativa e Financeira** compete coordenar, através das unidades integrantes das áreas administrativa e financeira; as atividades relacionadas a recursos humanos, serviços administrativos, patrimonial, comunicação interna e protocolo,

¹⁴⁷ Depreende-se que a consultoria tem que ser prestada e seu trabalho tem que ser compreendido por um técnico especialista em atuária que compõe o quadro efetivo do Governo a fim de acompanhar os trabalhos, executar as atividades inerentes à prestação da consultoria e, ainda, liquidar a despesa decorrente da execução contratual.

compras e licitações, e ainda, as atividades relacionadas com o orçamento e sua execução, a arrecadação, investimento e a contabilidade financeira; a promoção da análise de relatórios, envolvendo programas e planos de trabalho relativos à área; a coordenação e a elaboração do orçamento e a programação financeira do Instituto; a promoção e a elaboração de cronograma de desembolso e fluxo de caixa, no detalhamento e pagamento solicitado; a coordenação e os serviços bancários do Instituto; a promoção, a cobrança e o controle dos processos de prestação de contas de adiantamento, bem como o acompanhamento da aplicação das contribuições previdenciárias dos segurados, de acordo com a legislação vigente; a supervisão das atividades referentes ao pagamento, recebimento, controle, movimentação e disponibilidade financeira, acompanhando a execução da contabilização orçamentária, financeira e patrimonial do Instituto; a supervisão e a elaboração de relatórios mensais sobre a posição de contas a pagar por cliente, por tipo de serviços e programas especiais; a promoção e a análise de relatórios envolvendo programas e planos de trabalho relativos à área; outras atividades delegadas pelo Presidente Executivo.

Art. 28 À **Diretoria Técnica** compete o planejamento, a orientação e o controle dos serviços das unidades administrativas de sua área de atuação; o zelo pela universalidade da participação dos funcionários públicos nos planos previdenciários e nas ações que visem o resguardo da probidade, da credibilidade, da moralidade, da impessoalidade e do respeito aos direitos dos filiados e beneficiários do IPAJM; a promoção dos serviços de formalização, apuração de direitos, levantamentos, controles e registros nos casos de concessão de benefícios previdenciários; a prestação de serviços de perícia médica e serviço social aos segurados da administração pública estadual do Estado do Espírito Santo e outras atividades delegadas pelo Presidente Executivo.

Constam ainda na Portaria as atribuições da Gerência de Investimentos e Finanças, que seria a estrutura anterior à Diretoria de Investimentos, que era vinculada à Diretoria de Administração e Finanças.

DA GERÊNCIA DE FINANÇAS E INVESTIMENTOS

Art. 24 À Gerência de Finanças e Investimentos compete:

- I. a gestão financeira e orçamentária do IPAJM, a partir do fornecimento de informações das diversas unidades do órgão;
- II. o planejamento e acompanhamento financeiro do IPAJM;
- III. o estudo e adoção de métodos necessários ao efetivo controle dos recebimentos e pagamentos do IPAJM, bem como a sua devida análise crítica;
- IV. a gestão das atividades relativas à área contábil e quanto às aplicações e investimentos;
- V. a articulação com os demais órgãos do IPAJM, com vistas ao cumprimento de instruções e demais atos normativos e operacionais;

VI. o controle da emissão de declarações e certidões de responsabilidade da área;

VII. o desenvolvimento de projetos na sua área de atuação e a avaliação dos seus resultados;

VIII. o desenvolvimento das atividades e implantação de normas de procedimento nas áreas de sua responsabilidade;

IX. a gestão das receitas e despesas do órgão;

X. o assessoramento aos Conselhos Fiscal e Administrativo;

XI. O ACOMPANHAMENTO DO PROCESSO DE AVALIAÇÃO ATUARIAL;

XII. a administração do repasse de recursos dos poderes Executivo, Legislativo, Judiciário, bem como, do Ministério Público e Tribunal de Contas do Estado, para pagamento de benefícios previdenciários deles decorrentes;

XIII. o desenvolvimento de outras atividades correlatas. (g.n)

Ressalta-se que nela (Gerência de Investimentos e Finanças), consta a competência para o **acompanhamento** do processo de avaliação atuarial. A Lei Complementar Estadual 548/2010, em seu art. 2º, acrescentou a Diretoria de Investimentos à estrutura orgânica do IPAJM e a Gerência de Investimentos e Finanças (denominada agora de “Gerência de Investimentos”) ficou vinculada a essa Diretoria e não mais à Diretoria de Administração e Finanças. O Parágrafo único desse artigo determinou que “as competências das unidades administrativas serão estabelecidas por ato do Presidente Executivo do IPAJM”, o qual não foi encontrado no sítio do IPAJM.

Em diligência ao IPAJM em 07/03/2017, na qual a equipe se reuniu com o Diretor de Investimentos, fora questionado pela equipe quais seriam os servidores que compunham a área de gestão atuarial do IPAJM, e na mesma resposta nos foi informado que os servidores responsáveis pelo encaminhamento das informações eram os responsáveis pela Diretoria de Investimentos, composta atualmente por dois servidores, inexistindo, portanto, segregação de funções entre essas atividades.

Tratam-se de atividades importantes, com alta relevância para um RPPS e que demandam profissionais devidamente capacitados para exercê-las. É temerário deixar a gestão de todos os ativos e passivos do RPPS sob a responsabilidade de

dois servidores, considerando ainda que o IPAJM possuía, em 31/12/2016, 76.383¹⁴⁸ segurados diretos, que seriam diretamente afetados por qualquer problema relativo à gestão do RPPS.

De acordo com a avaliação atuarial do exercício de 2016, há um déficit atuarial consolidado de R\$ 65,5 bilhões. Na outra ponta, o IPAJM gerencia recursos financeiros na ordem de R\$ 2,5 bilhões, montante esse que vem crescendo anualmente em face da acumulação das reservas do Fundo Previdenciário. Portanto, um único setor, composto de dois servidores, acumula a função de gerenciar o principal ativo e ao mesmo tempo o maior passivo do ES-Previdência.

No exercício de sua missão constitucional, o Tribunal de Contas vem apontando sistematicamente deficiências importantes na base de dados dos segurados e na gestão atuarial, bem como na escolha das hipóteses financeiras e biométricas mais adequadas ao RPPS, o que prejudica a gestão e a tomada de decisões pelos usuários, bem como a preservação do equilíbrio financeiro e atuarial do Regime.

O Estado tem utilizado as informações atuariais do ES-Previdência como fonte de informação para promover alterações legislativas na previdência estadual, como por exemplo a LC Estadual 836/2016 que autorizou a transferência de parte dos segurados do Fundo Financeiro para o Fundo Previdenciário. Além disso, esse é um momento em que se discute uma reformulação do sistema de previdência e as informações atuariais serão essenciais para se discutir esse novo modelo.

Importante frisar ainda que houve um incremento no déficit em mais de 66% se comparados os exercícios de 2014 e 2015, sem que houvesse uma explicação do motivo desse aumento por parte do jurisdicionado. Faz-se necessário, portanto, a existência de uma gestão atuarial e previdenciária própria, com servidores designados formalmente para tal função, sem o acúmulo de funções com outras diretorias/gerências, como ocorre atualmente.

É sabido que a segregação de funções se configura como um dos princípios basilares de controle interno. O princípio da segregação de funções decorre do princípio da moralidade (art. 37, da CF/88), e consiste na necessidade de a Administração repartir funções entre os agentes públicos cuidando para que esses

¹⁴⁸ Conforme Relatório de Avaliação Atuarial do exercício de 2016.

indivíduos não exerçam atividades incompatíveis umas com as outras, especialmente aquelas que envolvam a prática de atos e, posteriormente, a fiscalização desses mesmos atos (VITA, 2013¹⁴⁹).

Assim, na percepção de Aragão (2010, p. 224)¹⁵⁰, tem-se que, *ipsis verbis*:

(...) os princípios de controle interno que devem ser observados pelas unidades e entidades públicas e monitorados pela auditoria interna governamental [são:] a relação custo versus benefício, a qualificação adequada e o rodízio de funcionários, a delegação de poderes e a definição de responsabilidades, a existência de manuais de rotinas e procedimentos, a segregação de funções e a aderência a diretrizes e normas legais.

Segundo o Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal (2001, p. 67-68)¹⁵¹, na aplicação da segregação de funções a estrutura das unidades/entidades deve prever a separação entre as funções de autorização/aprovação de operações, execução, controle e contabilização, de tal forma que nenhuma pessoa detenha competências e atribuições em desacordo com este princípio. E segundo a INTOSAI (2007, p. 46)¹⁵², *in verbis*:

(...) não deve haver apenas uma pessoa ou equipe que controle todas as etapas-chave de uma transação ou evento [ou processo de execução das despesas públicas]. As obrigações e responsabilidades devem estar sistematicamente atribuídas a um certo número de indivíduos, para assegurar a realização de revisões e avaliações efetivas. As funções-chave incluem autorização e registro de transações, execução e revisão ou auditoria das transações.

Sob a perspectiva da INTOSAI, a segregação de funções colima, sobretudo, reduzir riscos de erros, amenizar riscos de não detecção de procedimentos incorretos, evitar desperdícios, possibilitar revisões e avaliações efetivas de condutas, impossibilitar conluíus e aumentar a eficácia dos controles internos. A INTOSAI (2007, p. 51) ainda expande seu entendimento acerca da segregação de funções, asseverando que as

¹⁴⁹ Vita, Pedro Henrique Braz. [A segregação de funções no bojo dos processos de contratação](http://www.zenite.blog.br/a-segregacao-de-funcoes-no-bojo-dos-processos-de-contratacao/). Zênite, 2013. Disponível em: <http://www.zenite.blog.br/a-segregacao-de-funcoes-no-bojo-dos-processos-de-contratacao/>.

¹⁵⁰ ARAGÃO, Marcelo Chaves. A avaliação de controles internos pelas auditorias do TCU. In: OLIVEIRA, Adelino Fernandes de et al. *Auditoria interna e controle governamental*. Brasília: Tribunal de Contas da União, 2010.

¹⁵¹ _____. Controladoria-Geral da União. Instrução Normativa nº 01, de 06 de abril de 2001. Define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Disponível em: http://www.cgu.gov.br/Legislacao/Arquivos/InstrucoesNormativas/IN01_06abr2001.pdf.

¹⁵² _____. Tribunal de Contas do Estado da Bahia. Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI). Diretrizes para as normas de controle interno do setor público. Disponível em: http://www.tce.ba.gov.br/images/intosai_diretrizes_p_controle_interno.pdf.

políticas, procedimentos e a estrutura organizacional devem ser estabelecidos de modo a existir adequada segregação de funções entre as principais operações.

A implementação de uma estrutura administrativa com o objetivo de viabilizar a gestão atuarial do RPPS do Estado demanda alteração legislativa, cuja competência para sua proposição é do Poder Executivo.

Na fase de obtenção da opinião do ente auditado (Anexo 4.4), o IPAJM registrou o que segue:

[...] inexistente no país órgão de previdência com estrutura semelhante à sugerida, qual seja, a separação entre as funções de gestão atuarial e de gestão de investimentos. Por outro giro verbal: nenhum RPPS Estadual, Municipal ou da própria União Federal possui setor atuarial próprio, sendo que poucos entes políticos possuem setor dedicado a investimentos de recursos financeiros.

Desse modo, não se visualiza como a inexistência de segregação de funções de tais atividades [gestão atuarial e gestão de investimentos], que se observa em todo território nacional, poderia caracterizar violação ao princípio da moralidade administrativa [caput do art. 37 da CRFB/88] e ao art. 40 da CRFB/88.

Apesar de o IPAJM afirmar não haver no país órgão de previdência com estrutura semelhante à sugerida pela Equipe Técnica, sem citar contudo a fonte dessa afirmação, uma rápida busca nos sítios da internet permite a comprovação de que tal estrutura orgânica existe em diversos regimes próprios de previdência.

A começar pelo Instituto de Previdência dos Servidores do Distrito Federal - IPREV/DF, cujo organograma possui uma Assessoria de Atuária, que tem suas competências descritas no art. 38 do Decreto 37.166, de 8 de março de 2016¹⁵³.

A São Paulo Previdência - SPPREV, entidade gestora única do Regime Próprio de Previdência dos Servidores Públicos titulares de cargos efetivos - RPPS e do Regime Próprio de Previdência dos Militares do Estado de São Paulo - RPPM também possui, vinculada à presidência da entidade, uma Assessoria Econômica e Atuarial.¹⁵⁴

¹⁵³ Disponível em: <http://www.iprev.df.gov.br/sobre-o-iprev/regimento-interno.html>. Acesso em: 12 mai. 2017.

¹⁵⁴ Disponível em: <http://www.spprev.sp.gov.br/>. Acesso em: 15 mai. 2017.

No Estado do Rio de Janeiro, o Fundo Único de Previdência Social do Estado do Rio de Janeiro – RIOPREVIDÊNCIA possui em sua estrutura orgânica, vinculada à Diretoria de Seguridade, uma Gerência de Arrecadação Previdenciária e Atuária¹⁵⁵.

Observa-se que as estruturas orgânicas responsáveis pela gestão atuarial citadas acima estão desvinculadas dos setores responsáveis pela gestão dos investimentos dos respectivos regimes.

Além disso, o que se pretende é garantir que o IPAJM possua os meios para que a gestão previdenciária no Estado seja eficiente e traga resultados factíveis. O Instituto deve primar por uma gestão de qualidade, buscando respaldo técnico nas duas áreas, de investimentos e de atuária, a fim de atingir a excelência. O que se busca é alertar para o futuro de mais de 75 mil segurados do ES Previdência, de modo que a gestão dos investimentos e a atuarial não podem ser centralizadas num único setor, sem uma estrutura adequada de pessoal.

Portanto, mais uma vez verifica-se a importância de dotar o IPAJM de um setor responsável pela gestão atuarial, com vistas a mitigar os riscos da ausência de segregação de funções entre as atividades de gestão de investimentos e acompanhamento das informações atuariais, conforme sugestão de determinação exposta nesse item do Relatório.

Por fim, quanto à ausência de fixação no Regimento Interno do IPAJM das atribuições da Diretoria de Investimentos, o IPAJM informou que “está efetuando o estudo de revisão de seu regimento interno, oportunidade em que será considerada tal recomendação”.

A alteração da estrutura administrativa do IPAJM dependeria de modificação da Lei Complementar Estadual 351/2005, que estabeleceu a estrutura organizacional do IPAJM. Além disso, demandaria a revisão da Portaria 082-R do IPAJM, que aprovou o Regimento Interno do Instituto de Previdência e Assistência dos Servidores do Estado do Espírito Santo, onde foram definidas as atribuições das diretorias do RPPS, e que atualmente não há nenhuma menção quanto a setor destinado à gestão atuarial do RPPS, o que demanda atuação tanto do próprio IPAJM quanto do

155

Disponível em: <https://www.rioprevidencia.rj.gov.br/RIOPREVIDENCIA/QuemSomos/Organograma/index.htm>. Acesso em: 15 mai. 2017.

Governo do Estado para a implantação de uma efetiva gestão atuarial, visto que este último detém a prerrogativa de iniciar o processo legislativo para proceder à revisão da estrutura organizacional do IPAJM.

Pelo exposto, sugere-se que seja novamente **DETERMINADO** ao Governo do Estado, por intermédio do IPAJM, que apresente a esta Corte de Contas um plano de ação no prazo de 90 dias, com vistas à implementação efetiva de uma gestão atuarial, inclusive com estrutura administrativa própria, de forma a mitigar os riscos de uma gestão previdenciária com base em dados não consolidados, incompletos, inconsistentes e desatualizados, ocasionando uma mensuração e evidenciação inadequada do equilíbrio financeiro e atuarial, com fundamento no art. 40, caput, da Constituição Federal, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 1º, inciso I, da Lei Federal nº. 9.717/98, artigos 57 e 58 da Lei Complementar Estadual 282/2004, Portaria MPS nº. 403/2008 e Princípio da Competência.

Diante de todas as informações trazidas na subseção 4.5.2 deste Capítulo, verifica-se que desde que a segregação de massa foi instituída no Estado não houve mudanças significativas nas hipóteses financeiras e biométricas utilizadas nos cálculos atuariais do Fundo Financeiro capazes de explicar os aumentos do déficit atuarial no período, exceto pela alteração da taxa de juros utilizada no DRAA de 2012 como se pode ver no Apêndice 4.B.

Verifica-se, contudo, que as estatísticas, assim como as premissas atuariais e a base normativa, sozinhas, não conferem suporte à elevação do déficit atuarial do Fundo Financeiro em mais de **4.000 pontos percentuais** entre os exercícios de 2004 e 2016, até mesmo porque, nesse mesmo período, o total de servidores ativos do Fundo Financeiro reduziu 5,61% e o total de inativos aumentou 68,42%, sendo que esse movimento migratório natural do Fundo Financeiro já deveria estar projetado nas provisões matemáticas dos benefícios a conceder e dos benefícios concedidos. Constatou-se ainda a ausência de esclarecimentos nos estudos atuariais anuais sobre os motivos dos expressivos aumentos nos déficits atuariais.

Considerando a elevação do déficit sem a correspondente alteração das hipóteses financeiras e biométricas, bem como da base normativa e das estatísticas de segurados capazes de suportar essa elevação ao longo dos anos, sugere-se que

seja **DETERMINADO** ao Governo do Estado, por intermédio do IPAJM, que na avaliação atuarial do exercício de 2017, seja realizado um estudo acerca da constituição de fundo previdencial para oscilação de risco do Fundo Financeiro, nos termos do art. 2º, XIII, da Portaria MPS 403/2008.

Complementando, faz-se necessário analisar o crescimento da remuneração dos segurados do Fundo Financeiro no período e uma consequente influência nos resultados atuariais, exposto a seguir.

4.5.3 Relação do aumento do déficit atuarial do Fundo Financeiro com os aumentos remuneratórios das carreiras do Estado

O IPAJM não realizou estudos de crescimento real dos salários para embasar as taxas escolhidas nos cálculos atuariais (DRAA de 2005 a 2017). Isso pode ser visto no Apêndice 4.B, que mostra a taxa real de crescimento dos salários de 1% em todos os anos (2004 a 2016), e as projeções de crescimento real do salário por produtividade e dos benefícios do plano de 0%.

Considerando as informações prestadas nas avaliações atuariais, a taxa de crescimento real das remunerações de 1% é a taxa mínima exigida pela Portaria MPS 403/2008¹⁵⁶. Ao utilizar essas taxas, sem um estudo do real crescimento das remunerações dos servidores ativos e dos benefícios dos inativos, os resultados atuariais podem ser subestimados, pois considerar uma projeção de aumento da remuneração de apenas 1% ao ano ao longo de 75 anos é temerário.

Isso porque além dos reajustes e aumentos remuneratórios concedidos por diversos governos, a folha de pagamentos dos servidores apresenta um crescimento vegetativo em função das peculiaridades dos planos de carreiras e dos diversos benefícios e verbas incorporadas.

Sob essa ótica, é importante verificar um fator essencial que influencia nos cálculos atuariais: a remuneração média dos ativos, inativos e pensionistas do Fundo Financeiro ao longo dos anos. Com base nessa análise, pode-se verificar se há

¹⁵⁶ Art. 8º A taxa real mínima de crescimento da remuneração ao longo da carreira será de 1% (um por cento) ao ano.

algum impacto ou não nos anos com maior aumento das remunerações em relação à elevação ou não no déficit atuarial no mesmo período.

No DRAA do ano de 2005 (exercício 2004), a remuneração média dos servidores ativos do Fundo Financeiro era de R\$ 1.452,53, em valores nominais, enquanto que na avaliação atuarial do exercício de 2016 (DRAA 2017) era de R\$ 6.437,86, representando um aumento de 343% no período. A remuneração média dos servidores inativos também subiu 165% e dos pensionistas subiu 161% no mesmo período, conforme Tabela 4.18:

Tabela 4.18 – Remunerações médias dos segurados do Fundo Financeiro

DRAA	Rem. Média Ativos	Rem. Média Inativos	Rem. Média Pensionistas
2005	1.452,53	1.703,56	1.979,39
2017	6.437,86	4.522,29	5.173,86
VARIAÇÃO EM %	343,22%	165,46%	161,39%
Índice de Referência	IPCA + 1%	IPCA	IPCA
% Índice de Referência	124,28%	99,08%	99,08%
Diferença para o índice de referência	176,16%	67,00%	62,89%

Fonte: DRAA de 2005 a 2014, avaliações atuariais de 2015 a 2017 e relatórios estatísticos das bases de dados elaborados pelo Atuário responsável

Ao se comparar a taxa de crescimento das remunerações médias dos servidores ativos no período de 2004 a 2016, constantes nas avaliações atuariais, com o índice de referência utilizado como premissa atuarial (IPCA + 1% a.a.), percebe-se grande divergência entre as taxas. A remuneração média dos servidores ativos ficou **176% acima do índice de referência**.

Situação parecida ocorreu com a remuneração dos inativos e pensionistas. Em função dos cálculos atuariais considerarem a taxa 0% como a de crescimento dos benefícios do plano, foram comparadas as remunerações médias dos inativos e pensionistas no período com a variação do IPCA. A Tabela 4.18 demonstra que a remuneração média dos inativos ficou **67% acima do índice de referência**, enquanto a dos pensionistas ficou **63% acima**.

Essa análise demonstra como as avaliações atuariais do IPAJM são frágeis no que tange às hipóteses de crescimento real das remunerações e dos benefícios do plano. Não há estudos que embasam os números e o IPAJM utilizou historicamente as taxas mínimas definidas na legislação. O impacto disso está nas distorções do

cálculo ao longo dos anos, com altos crescimentos do déficit em alguns períodos, mesmo com uma certa estabilidade em relação às estatísticas dos segurados e às demais hipóteses financeiras e atuariais.

Assim, no que tange à taxa real de remuneração das carreiras, conclui-se que o IPAJM não vem seguindo o disposto no art. 5º da Portaria MPS 403, de 10 de dezembro de 2008. Segundo esse mandamento, o ente federativo, a unidade gestora do RPPS e o atuário responsável pela elaboração da avaliação atuarial deverão eleger conjuntamente as hipóteses biométricas, demográficas, econômicas e financeiras adequadas às características da massa de segurados e de seus dependentes para o correto dimensionamento dos compromissos futuros do RPPS, obedecidos os parâmetros mínimos de prudência estabelecidos naquela Portaria, tendo como referência as hipóteses e premissas consubstanciadas na Nota Técnica Atuarial do respectivo RPPS.

A seguir é apresentada a Tabela 4.19 que demonstra os valores das remunerações médias dos ativos, inativos e pensionistas do Fundo Financeiro apurados em cada cálculo atuarial, atualizados pelo IPCA.

Tabela 4.19 - Remunerações médias mensais dos segurados do Fundo Financeiro por exercício (atualizados pelo IPCA até dez/2016)

DRAA	Rem. Média Ativos	Variação em %	Rem. Média Inativos	Variação em %	Rem. Média Pensionistas	Variação em %
2005	2.891,69	-	3.391,43	-	3.940,56	-
2006	3.590,20	24,16%	3.696,70	9,00%	5.179,57	31,44%
2007	3.144,38	-12,42%	3.989,46	7,92%	5.330,41	2,91%
2008	7.082,76	125,25%	4.142,44	3,83%	5.408,55	1,47%
2009	4.412,48	-37,70%	4.198,95	1,36%	5.183,92	-4,15%
2010	4.645,53	5,28%	4.302,11	2,46%	5.325,04	2,72%
2011	5.153,58	10,94%	4.518,51	5,03%	5.633,27	5,79%
2012	5.264,49	2,15%	4.729,71	4,67%	5.751,58	2,10%
2013	5.071,94	-3,66%	4.375,35	-7,49%	4.806,40	-16,43%
2014	5.169,97	1,93%	4.037,26	-7,73%	5.986,84	24,56%
2015	6.354,51	22,91%	4.847,80	20,08%	6.709,43	12,07%
2016	6.648,03	4,62%	4.700,76	-3,03%	6.351,74	-5,33%
2017	6.437,86	-3,16%	4.522,29	-3,80%	5.173,86	-18,54%

Fonte: DRAA de 2005 a 2014, avaliações atuariais de 2015 a 2017 e relatórios estatísticos das bases de dados elaborados pelo Atuário responsável

Ao se comparar os percentuais de variação das remunerações totais dos servidores ativos e inativos com a variação do déficit atuarial do Fundo Financeiro (ambos atualizados pelo IPCA até dezembro de 2016) desde o exercício de 2009, obtém-se o que se apresenta na Tabela 4.20:

Tabela 4.20 - Remunerações totais mensais dos segurados do Fundo Financeiro por exercício

Exercício	Rem. Total Ativos, Inativos e Pensionistas	Var. da Rem. Total %	Var. do Déficit em %
2009	270.390.358,85	5%	3%
2010	291.092.276,14	8%	12%
2011	304.733.307,16	5%	95%
2012	276.930.510,23	-9%	-8%
2013	269.541.456,75	-3%	-26%
2014	319.718.346,62	19%	44%
2015	313.678.217,30	-2%	41%
2016	295.212.620,90	-6%	3%

Fonte: DRAA de 2010 a 2014, avaliações atuariais de 2015 a 2017 e relatórios estatísticos das bases de dados elaborados pelo Atuário responsável

As variações percentuais entre remunerações totais dos segurados do Fundo Financeiro e do déficit atuarial são apresentadas no Gráfico 4.10.

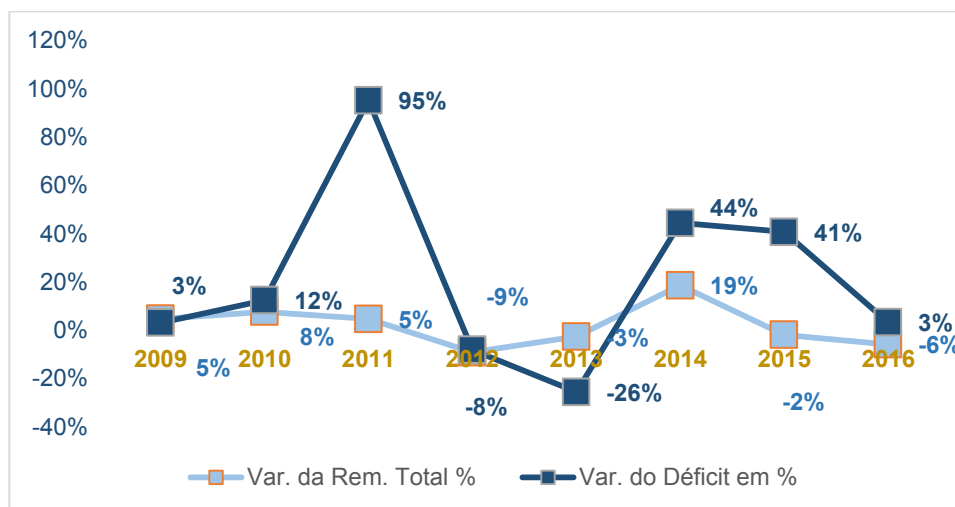


Gráfico 4.10 – Comparação das variações percentuais das remunerações totais dos segurados do Fundo Financeiro e as variações percentuais do déficit atuarial desse Fundo
Fonte: DRAA de 2010 a 2014, avaliações atuariais de 2015 a 2017 e relatórios estatísticos das bases de dados elaborados pelo Atuário responsável
Elaboração: SecexPrevidência / TCEES

Assim, percebe-se certa correspondência entre as variações da remuneração total com a mutação do déficit atuarial no período. Exceção é feita aqueles exercícios em que outros fatores relevantes impactaram o resultado atuarial, como pode ser visto nos DRAA 2012 (exercício 2011) e 2016 (exercício 2015). Nessa seara, chama-se a atenção para a elevação do déficit em 2011, relativo à alteração na hipótese da taxa de juros nesse exercício.

Conclui-se, portanto, que a **elevação da remuneração média tende a elevar o déficit, enquanto que decréscimos na remuneração tende a produzir decréscimos no déficit.**

Sobre esse ponto, é importante informar que em sede de resposta do jurisdicionado (Protocolo 1496/2017, DOC. 05, juntado ao Processo TC 1081/2017) relativa ao monitoramento das deliberações Plenárias relativas ao Parecer Prévio 053/2016 - Contas do Governador do exercício de 2015, verifica-se tabela com a apuração do crescimento real dos salários entre 2012 e 2015 (Anexo 4.1). Porém, ao analisar o referido estudo, conclui-se que o mesmo não atende aos requisitos para embasar a hipótese de crescimento real da remuneração das carreiras do Ente a ser utilizada na avaliação atuarial e, conseqüentemente, pode ocasionar distorções na mensuração do equilíbrio financeiro e atuarial do ESPrevidência.

Sobre esses pontos, o IPAJM assim justificou:

[...]

Para chegar a tal conclusão, percebe-se que os Ilustres Técnicos, a despeito de estarem efetuando a análise das "Contas do Governo do Estado de 2016", retroagem, em muito [há mais de dez anos], a verificação das práticas adotadas quanto à matéria. São utilizados como parâmetros os "Demonstrativos de Resultados da Avaliação Atuarial - DRAA's e avaliações atuariais de 2005 a 2017".

Para detectar a suposta incompatibilidade entre as hipóteses atuarias utilizadas entre o crescimento real das remunerações e dos benefícios, foi considerado como histórico dados dos últimos 12 (doze) anos.

[...]

O estudo apresentado pelo E. TCEES sobre as remunerações médias dos segurados do Fundo Financeiro considera um período de análise de 12 anos (2005 a 2016), indicando que, supostamente, a análise realizada pelo IPAJM entre os anos 2012 e 2016 seria insuficiente para identificar os padrões de crescimento da remuneração no tempo.

Entretanto, ainda que viéssemos a ampliar em 10 anos o período de análise — de 1995 a 2016 —, verificaríamos que o resultado também seria "insuficiente", na medida em que nos 10 anos anteriores a 2005 os servidores públicos estaduais não tiveram, durante todo esse período, qualquer aumento salarial, nem mesmo reposição inflacionária.

Por tal razão, conclui-se que o prazo para análise histórica dos dados considerado pelo TCEES é meramente empírico, não existindo embasamento teórico formal para tal cobrança.

De início, cumpre frisar que o estudo elaborado pelo IPAJM não está assinado pelo técnico responsável por sua elaboração. Além disso, o estudo é superficial e com

metodologia questionável. O cálculo foi genérico, não tendo considerado as peculiaridades das carreiras do Estado tampouco o peso de cada uma nos resultados atuariais.

O estudo contemplou, ainda, um curto período de tempo (2012 a 2015), enquanto o ideal seria um período de tempo maior, considerando o longo prazo das projeções atuariais realizadas no cálculo. O estudo, ao considerar um intervalo de apenas quatro anos, tampouco consegue identificar a política de remuneração de pessoal de um governo. Por isso o desejável, nesse tipo de estudo, é um horizonte de tempo amplo, capaz de identificar os padrões de crescimento da remuneração no tempo.

A utilização de intervalo temporal de 12 anos para cálculo da taxa real de crescimento dos salários se justifica pois é a maior base oficial e disponível para a constituição da informação necessária, no caso, a taxa de crescimento real da remuneração, uma vez que a base dessas informações seriam os crescimentos das despesas com as remunerações ocorridas depois da segregação de massa em 2004, em função da LC 282/2004.

O exemplo prático do impacto da escolha indevida de taxa de crescimento real da remuneração pode ser observado no referido estudo de caso junto ao Governo do Rio Grande do Sul, na data base de novembro de 2011, acerca da adequação à realidade dos parâmetros normalmente utilizados em avaliações atuariais dos RPPS, e de que forma a adoção de premissas mais aderentes influencia os resultados e as projeções atuariais. Nesse estudo, que considerou o aumento salarial das carreiras num horizonte temporal de dez anos, os autores concluíram que a alteração do parâmetro de crescimento salarial de 1% para 4,59% a.a. resultaria em um acréscimo de 98,30% no déficit atuarial, representando a importância dessa premissa para uma boa avaliação atuarial.

O IPAJM se justifica com base nas regras da previdência complementar (Anexo 4.4):

No Manual PRÓ-GESTÃO RPPS [Página 26] está estabelecido que a Certificação no Nível III exige que o Teste de Aderência das Hipóteses seja realizado conforme norma que disciplina a Previdência Complementar. Esta, por sua vez, estabelece a observância do prazo mínimo de 03 (três) anos de histórico para o levantamento das hipóteses.

A tabela utilizada pelo atuário para calcular o crescimento real da remuneração é a definida pela Secretaria de Previdência Social, e já

desconta a inflação quando subtrai, na fórmula de cálculo, o valor do dissídio que representa a reposição inflacionária. E é justamente esse o conceito de “crescimento real”, ou seja, crescimento descontando a inflação.

Pelo Manual do Pró-Gestão RPPS¹⁵⁷, a Certificação no Nível III exige que o Teste de Aderência das Hipóteses seja realizado conforme norma que disciplina a previdência complementar, no caso, a Instrução 7, de 12 de dezembro de 2013, que estabelece orientações e procedimentos na realização dos estudos técnicos que visem a atestar a adequação e aderência de hipóteses biométricas, demográficas, econômicas e financeiras dos planos de benefícios.

O art. 8º da Instrução 7/2013 estabelece os requisitos mínimos do estudo técnico que demonstre a aderência e adequação das hipóteses atuariais.

Art. 8º O estudo de que trata esta Instrução deve conter, no mínimo, os seguintes itens:

- I – data de realização do estudo, data do cadastro, análise e validação da consistência dos dados cadastrais e demais informações utilizadas nos testes de aderência e adequação;
- II – descrição e justificativa da metodologia utilizada nos testes de aderência e adequação;
- III – parecer conclusivo do atuário acerca do conjunto de hipóteses mais adequado e aderente ao plano de benefícios; e
- IV – atestado de validação, expedido pelo AETQ, relativo às informações de investimento utilizadas no estudo técnico.

Ainda que as normas de previdência complementar sejam utilizadas como referência para os RPPS, o Anexo 4.1 apresenta o estudo realizado pelo IPAJM para definição do crescimento salarial. Como se pode verificar, não foram minimamente observados os requisitos no art. 8º da Instrução 7/2013, sendo o estudo omissivo até em informações básicas como a data de sua realização, não sendo possível concluir pela aderência da hipótese.

Importante frisar que na Nota Explicativa 18 do Balanço Patrimonial do Estado relativo ao exercício de 2016, publicado no Diário Oficial do Estado em 31 de março de 2017, consta como crescimento real dos salários a taxa de 5,37%, contrariando informação prestada pelo Atuário em sua avaliação, de que seria utilizado a taxa de 1% a.a.

¹⁵⁷

Disponível em: <http://www.previdencia.gov.br/wp-content/uploads/2015/12/MANUAL-DO-PR%C3%93-GEST%C3%83O-RPPS-VERS%C3%83O-PARA-CONSULTA-P%C3%9ABLICA-2015-12-07.pdf>. Acesso em: 10 mai. 2017.

Conforme Manual de Auditoria do TCEES¹⁵⁸, e com base na NAG 4407.3, a execução dos trabalhos de auditoria governamental deve incluir a obtenção da opinião do ente auditado, o que foi feito no presente trabalho. A resposta do Presidente do IPAJM (Anexo 4.4), encaminhada por e-mail da Chefe de Gabinete, no dia 10/5/2017, apresentou o que segue em face da utilização de hipóteses atuariais de crescimento real das remunerações e dos benefícios do plano incompatíveis com o crescimento real das remunerações dos servidores ativos e dos benefícios dos inativos, sem estudos técnicos que baseiem a escolha da hipótese.

No que diz respeito à utilização pelo IPAJM da taxa de crescimento real da remuneração de 1% e não de 5,37% [apurado na Planilha], cumpre registrar que, após realizar o estudo de crescimento da remuneração dos servidores ativos nos anos de 2012 a 2016 e repassar os cálculos para o atuário, o valor apurado se mostrou excessivamente elevado ao se supor que tal taxa seria aplicada aos próximos 75 anos.

Isso porque, entre os anos de 2012 e 2014 foram concedidos aumentos substanciais com a reestruturação de várias carreiras, tornando inviável a utilização daquele número como média.

Diante de tal cenário, optou-se por utilizar no ano de 2016 o valor “padrão” de crescimento real da remuneração e realizar novos estudos, baseados nas tabelas de subsídio das carreiras de maior impacto, para se comparar com a metodologia atual e obter melhores parâmetros para uso nas próximas avaliações atuariais.

Ademais, embora o texto do Art. 8º da Portaria MPS de n.º 403/2008 indique a expressão “taxa mínima”, não há qualquer vedação legal à utilização da taxa de 1% de crescimento da remuneração ao longo da carreira, e a prova disso é que mais de 90% dos Institutos de Previdência do país utilizam esta taxa em seus cálculos atuariais.

¹Sobre os reajustes lineares, é importante destacar, que o Estado do Espírito Santo concedeu no mês de Março de 1995, por meio da Lei nº 5.035/1995 um reajuste linear de 25,34%. Entre o período de maio de 1995 a dezembro de 2004 inexistiram quaisquer reajustes lineares concedidos à totalidade dos servidores/carreiras.

A informação do IPAJM da não utilização do cálculo de crescimento das remunerações realizado durante três exercícios (2012 a 2014), diante do resultado obtido ser considerado “excessivamente elevado”, contradiz a informação posta pela própria entidade de que um estudo realizado numa base temporal de apenas três exercícios seria suficiente. **Esse exemplo prático, realizado no âmbito do próprio IPAJM, demonstra a necessidade de um estudo mais completo e mais detalhado, realizado numa base temporal mais adequada.**

¹⁵⁸ Resolução TC 287, de 5 de maio de 2015.

A respeito da definição do percentual da taxa de crescimento salarial, vale destacar pontos do Relatório 008.368/2016-3¹⁵⁹ do Tribunal de Contas da União, relativo à auditoria coordenada com Tribunais de Contas Estaduais e Municipais nos RPPS de 22 estados, Distrito Federal e 31 municípios durante o exercício de 2016:

O desejável é que os entes possuam algum tipo de avaliação que permita sinalizar **se há fatores estruturais que alterem o comportamento passado dos salários**, com base em fontes de informação tais como planos de carreira que preveem a evolução do salário em função do tempo de serviço para os grupos mais representativos de servidores, de modo a embasar tecnicamente suas estimativas para o futuro. (g.n.)

Segundo o mesmo relatório, chama atenção a falta de informações sobre os valores realizados das taxas de crescimento de salários. **Para registro dos valores projetados, em 2015, verificou-se que em 61% dos casos foi adotada a taxa mínima e em 28% dos casos foram projetadas taxas superiores a 1% a.a.** As informações do estudo do TCU divergem do que afirma o IPAJM de que 90% dos institutos do país utilizam taxa de crescimento salarial de 1% ao ano, visto que o IPAJM não cita a sua fonte de informação.

Ainda, vale ressaltar a prática de utilização de percentuais que levam ao melhor cenário possível para o RPPS, identificada pela auditoria do Tribunal de Contas da União coordenada com Tribunais de Contas estaduais:

À parte da grande ocorrência de valores inválidos para a projeção de taxa crescimento real da remuneração, a estratégia verificada é análoga ao que se observa quanto ao processo de estabelecimento da taxa de juros: **prevalece a utilização do valor que leva ao cenário mais positivo possível dentro da norma.** Neste caso, entre os valores válidos, prevalece o valor de taxa mínima estabelecida em norma, que leva ao cenário de menor crescimento das despesas com benefícios e, *ceteris paribus*, maximiza o resultado atuarial (**na maioria dos casos, isso significa minimizar o déficit**).

A combinação de padrões de valores de premissas atuariais no limite do permitido em norma com a ausência de estudos ou parâmetros técnicos que justifiquem tais escolhas é mais um elemento que compromete a confiabilidade os relatórios de avaliação atuarial avaliados nesta auditoria coordenada enquanto ferramenta efetiva de planejamento fiscal de longo prazo. (g.n.)

Essa prática se confirma na declaração do IPAJM de utilização no ano de 2016 de valor “padrão” de taxa mínima de crescimento real da remuneração de 1% ao ano.

¹⁵⁹ Disponível em:

<http://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A258925333015892550E24051C&inline=1>. Acesso em: 12 mai. 2017.

Como o próprio IPAJM informou, utilizando a taxa de 5,37%, “o valor apurado se mostrou excessivamente elevado ao se supor que tal taxa seria aplicada aos próximos 75 anos” e “foram concedidos aumentos substanciais com a reestruturação de várias carreiras, tornando inviável a utilização daquele número como média”.

Em relação à taxa de 0% utilizada como crescimento dos benefícios do plano, o IPAJM (Anexo 4.4) argumentou que o crescimento real da remuneração só ocorre enquanto o servidor está em atividade. Ou seja, quando se aposenta, o benefício permanece estável no tempo, pois não há mais promoção ou progressão. O IPAJM justificou ainda que eventuais impactos das reestruturações de carreiras nos benefícios com paridade ao longo dos anos não será significativo por dois motivos básicos:

- i) as eventuais reestruturações de carreira que ocorrem ao longo de um ano já refletirão no resultado do cálculo atuarial do ano subsequente, e é justamente por isso que a avaliação é anual;
- ii) os benefícios com paridade já começam a se extinguir e no longo prazo tendem a desaparecer, de modo que uma estimativa de crescimento baseada nessa premissa seria certamente superestimada.

Essas afirmações não se sustentam pois há servidores que ainda possuem paridade e seus efeitos, apesar de mensurados nas avaliações atuariais subseqüentes, são de longo prazo. Ainda, a considerar o quantitativo dos servidores do Fundo Financeiro que possuem direito à paridade, tem-se noção da importância do rigor que o IPAJM deve aplicar na definição dessas taxas.

Por fim, ressalta-se que não se pretende aqui discutir se os percentuais fixados para a taxa de crescimento real dos salários e dos benefícios são prudenciais ou não, mas suscitar a importância da necessidade de embasamento em elementos técnicos para sua projeção.

Em função disso, sugere-se que seja **DETERMINADO** ao Governo do Estado, por intermédio da SEGER e do IPAJM, para que, em conjunto com o atuário, aprimorem o estudo de crescimento real das remunerações no Estado, de forma a demonstrar a validade sobre as escolhas das hipóteses financeiras e atuariais mais adequadas à massa de segurados, e que o estudo seja elaborado numa base temporal apropriada (mínimo de dez anos) para uma boa e adequada avaliação atuarial, com a atualização monetária dos salários ao longo dos anos, e que considere as

peculiaridades das carreiras do Estado e o peso de cada uma nos resultados atuariais, além de outras informações necessárias de forma a refletir na mensuração do equilíbrio financeiro e atuarial do IPAJM para o exercício de 2017 e subsequentes (art. 40, caput da Constituição Federal, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 1º, inciso I da Lei Federal nº. 9.717/98, artigos 57 e 58 da Lei Complementar Estadual 282/2004, Portaria MPS nº. 403/2008 e Princípio da Competência).

4.5.3.1 Breve estudo sobre os aumentos remuneratórios nas principais carreiras do Estado

A fim de elucidar ainda mais o impacto dos aumentos remuneratórios no período, foi solicitado à Seger por meio do Ofício 16/2017 Contas do Governador - 2016 que informasse todas as legislações que reestruturaram carreiras, instituíram vantagens pecuniárias e concederam reajustes ou revisões gerais anuais, entre os anos de 2004 e 2016, aos servidores efetivos pertencentes às seguintes carreiras do Estado: Polícia Militar, Professores, Polícia Civil e Auditores Fiscais da Receita Estadual.

Essas carreiras foram escolhidas em função da representatividade em relação ao total das remunerações do Fundo Financeiro. As remunerações destas carreiras, somadas, representam 76% do total das remunerações dos inativos deste mesmo fundo, conforme pode ser visto na Tabela 4.21.

Tabela 4.21 – Carreiras mais representativas do Fundo Financeiro (inativos)

Tipo de Atividade	Remunerações brutas	Percentual
Professor	552.374.851	30,91%
Policial militar	453.063.252	25,35%
Auditor Fiscal da Receita Estadual	223.400.458	12,50%
Policial civil	125.834.503	7,04%
Outras carreiras	432.323.504	24,19%
Total	1.786.996.568	100,00%

Fonte: Processo 3131/2016

Presume-se, portanto, que aumentos concedidos nessas carreiras **podem** impactar o déficit do Fundo Financeiro, ainda mais diante da ausência de estudos de impacto previdenciário. Assim, ao analisar a resposta da Seger (Ofício 125/SEGER/SUBAP – Anexo 4.6), verifica-se que nesse período foram concedidos diversos abonos, reajustes, vantagens e benefícios, além de diversas reestruturações de cargos e carreiras.

Dentre essas concessões, foram selecionadas aquelas que efetivamente exercem um impacto previdenciário imediato, principalmente aqueles relacionados a reajustes salariais, alteração da forma remuneratória com impacto financeiro ou alguma alteração no plano de carreira.

Os demais tipos de concessões ou alterações não acarretam impacto previdenciário imediato, ou pelo menos, não relevante a ponto de exercer uma importante influência nos resultados atuariais, como concessões de abonos anuais, alteração de critérios de promoção e progressão, criação de indenizações, dentre outras.

Ressalta-se que em todos os exercícios dentre 2005 e 2014 foram concedidas revisões gerais anuais aos servidores do Estado. Essas revisões, portanto, foram desconsideradas nessa análise, por representar apenas reposição da inflação, com exceção àquelas concedidas de forma diferenciada para algumas carreiras, como ocorreu em 2006 para os militares, policiais civis e professores.

Assim, compilando todas essas informações, obtém-se os reajustes e/ou alterações nas carreiras com impacto previdenciário imediato, concedidos aos servidores ocupantes das carreiras selecionadas, apresentados no Quadro 4.6:

Quadro 4.6 - Reajustes/alterações nas carreiras entre 2004 e 2016

NÚMERO LEGISLAÇÃO	TIPO DE BENEFÍCIO OU ALTERAÇÃO	IMPACTO ORÇAMENTÁRIO/FINANCEIRO
AUDITORES DA RECEITA ESTADUAL		
LC 353/2006	Instituição da remuneração por subsídio para os Auditores Fiscais	Não há
LC 530/2009	Reestruturação de Carreira - alteração do valor do subsídio	Não há
LC 737/2013	Nova Tabela	R\$21.623.024 de julho a dezembro do ano de 2013 R\$43.246.049,22 para o ano de 2014 R\$43.246.049,22 para o ano de 2015
POLÍCIA CIVIL		
L 8280/2006	Reajuste diferenciado - 8%	Não há
LC 412/2007	Institui a remuneração modalidade de subsídio para a carreira de Delegado de Polícia	R\$ 1.188.920,94 para 2007 R\$ 1.305.522,90 para 2008 R\$ 232.287,24 para 2009
LC 422/2007	Institui a remuneração modalidade de subsídio para as carreiras de Perito e Médico Legista	R\$ 1.778.258,27 para 2007 R\$ 516.431,00 para 2008 R\$ 529.916,32 para 2009
LC 439/2008	Institui a remuneração modalidade de subsídio para a carreira de Agente de Polícia	Escalonado - 2008, 2009 e 2010

NÚMERO LEGISLAÇÃO	TIPO DE BENEFÍCIO OU ALTERAÇÃO	IMPACTO ORÇAMENTÁRIO/FINANCEIRO
LC 446/2008	Institui a remuneração modalidade de subsídio para as carreiras de Assistente de Polícia, Assistente Social, Psicólogo e outras	R\$ 663.769,99 para 2008 R\$ 653.826,55 para 2009 R\$ 701.663,47 para 2010
LC 531/2008	Institui a remuneração modalidade de subsídio para as carreiras de Investigador de Polícia, Perito Criminal e outras	Escalonado - 2008, 2009 e 2010
LC 740/2013	Reestruturação da Carreira	2013 de R\$ 1.264.658,86 para o ano de 2014 de R\$ 5.743.368,17 para o ano de 2015 de R\$ 7.803.448,33
LC 748/2013	Reestruturação da Carreira	R\$ 3.979.295,82 para o ano de 2013 R\$ 23.383.399,89 para o ano de 2014 R\$ 33.526.516,94 para o ano de 2015
POLÍCIA MILITAR		
L 8280/2006	Reajuste diferenciado 8%	Não há
LC 420/2007	Inst. Subsídio	R\$ 24.316.800,00 para 2007 R\$ 39.048.683,07 para 2008 R\$ 15.871.685,91 para 2009 R\$ 11.867.440,00 para 2010
LC 460/2008	Autoriza retorno de militares da reserva	R\$ 2.784.822,00 para 2008 (somente 2 meses) R\$ 16.392.000,00 para 2009 R\$ 16.392.000,00 para 2010
LC 467/2008	Plano de carreira dos praças, promoção	Não há
LC 742/2013	Quadro de vagas	R\$ 3.517.697,24 para o ano de 2014 R\$ 3.517.697,24 para o ano de 2015
LC 745/2013	Reajusta a Tabela de Subsídio	R\$ 10.564.606,98 para o ano de 2013 R\$ 47.082.879,53 para o ano de 2014 R\$ 56.781.193,97 para o ano de 2015
LC 747/2013	Reajusta a Tabela de Subsídio	Não há
PROFESSORES		
LC 8277/2006	Fixa piso remuneratório no Executivo	Não há
L 8265/2006	Reajuste variável de 15 a 49%	Reestruturação da Tabela de Vencimentos do Magistério Público Estadual
LC 428/2007	Subsídio para a carreira de magistério	R\$ 102.626.207,92 para 2007 R\$ 78.533.921,79 para 2008 R\$ 45.216.807,04 para 2009 R\$ 28.403.830,29 para 2010
Lei Federal 11.738/2008	Piso nacional do magistério	Acréscimo médio anual de R\$ 24.000.000,00 desde o ano de 2011
LC 722/2013	Altera o art. 31 da Lei 5.580, de 13.01.1998, que instituiu o Plano de Carreira e Vencimentos	Não há

Fonte: Ofício 125/SEGER/SUBAP e processos legislativos/projetos de leis (disponíveis no sítio eletrônico da Assembleia Legislativa)

Na Tabela 4.22 são informados os valores quantificados dos impactos financeiro-orçamentários para cada ano¹⁶⁰, atualizados pelo IPCA até dezembro de 2016, para aquelas alterações em que foi possível mensurar os impactos:

Tabela 4.22 - Impactos quantificados em R\$ por ano (atualizados pelo IPCA até dez/2016)

Ano	Quantidade de leis editadas e %	Impacto Quantificado em R\$	Variação em %
2006	5 – 22%	-	-
2007	4 – 17%	234.000.422,55	-
2008	6 – 26%	214.786.337,96	-8,21%
2009	1 – 4%	130.248.518,42	-39,36%
2010	0 – 0%	90.787.700,31	-30,30%
2011	0 – 0%	35.863.992,00	-60,50%
2012	0 – 0%	33.674.126,40	-6,11%
2013	7 – 30%	52.802.373,94	56,80%
2014	0 – 0%	183.966.832,49	248,41%
2015	0 – 0%	198.652.128,08	7,98%

Fonte: Ofício 125/SEGER/SUBAP e Projetos de Leis (sítio eletrônico da Assembleia Legislativa)

As informações constantes nas Tabelas acima permitem aferir que a maior parte das leis que concederam aumentos remuneratórios para as carreiras analisadas foram editadas em 2008 (26%) e 2013 (30%). Porém, em termos financeiros, os maiores impactos ocorreram nos anos de **2007, 2008, 2014 e 2015**.

Apesar de ser o ano com maior edição de leis, o ano de 2013 não figura dentre aqueles com maior impacto quantificado em função dos aumentos remuneratórios concedidos possuírem um impacto maior nos exercícios seguintes, como se pode ver nos exemplos das Leis Complementares 737/2013 (Auditores Fiscais), 748/2013 (Policiais Civis) e 745/2013 (Policiais Militares).

Exemplificando, a Lei Estadual 748/2013, que alterou a tabela de subsídios de diversas carreiras da Polícia Civil, foi publicada em 24/12/2013 com efeitos retroativos a 1/10/2013. A Mensagem 349/2013 que a encaminhou previu impacto de R\$ 3,979 milhões em 2013 (somente para os últimos três meses do ano), R\$ 23,383 milhões em 2014 e R\$ 33,526 milhões em 2015.

Da mesma forma, as Leis Complementares Estaduais 745/2013 e 737/2013, ambas publicadas em 24/12/2013, só que a primeira, relativa à Polícia Militar, com efeitos retroativos a 1/10/2013 e a segunda, relativa aos Auditores Fiscais, com efeitos

¹⁶⁰ A quantificação dos impactos financeiro-orçamentários foi feita a partir da consolidação das informações apresentadas nas mensagens que encaminharam os respectivos projetos de lei à ALES.

retroativos a 1/7/2013. Concluindo, os efeitos financeiros das alterações nas tabelas concedidas por intermédio dessas leis foram superiores nos exercícios de 2014 e 2015 se comparado aos efeitos financeiros ocorridos no exercício de 2013.

Apesar de nem todos os projetos de leis analisados possuírem o impacto financeiro e orçamentário quantificados, é possível fazer uma relação com a elevação no déficit atuarial nesses mesmos períodos, pois em todos os anos que concentraram os maiores impactos quantificados dos aumentos remuneratórios ocorreram elevações importantes no déficit atuarial, expostos a seguir:

- 2007 (elevação do déficit em 5% e aumentos remuneratórios de R\$ 234 milhões);
- 2008 (elevação do déficit em 895% e impactos quantificados dos aumentos de R\$ 215 milhões);
- 2014 (aumento do déficit em 44% e aumentos remuneratórios de R\$ 184 milhões);
- 2015 (elevação do déficit em 41% e aumentos quantificados de R\$ 199 milhões).

Esse impacto no déficit é gerado em função da representatividade dessas carreiras, que juntas somam cerca de 76% da remuneração total dos servidores inativos. Ao analisar as leis e os projetos de leis que concederam os aumentos das remunerações para as carreiras do Estado (Quadro 4.6), verificou-se que nem todas continham o impacto orçamentário-financeiro necessário e exigido pela LRF¹⁶¹. Esses estudos também não constam na Secretaria de Gestão e Recursos Humanos do Estado, segundo informação da Subsecretária de Estado de Administração e Pessoal (Ofício 125/SEGER/SUBAP – Anexo 4.6):

¹⁶¹ Art. 16. A criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa será acompanhado de:

I - estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes;

II - declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias.

[...]

Já no que se refere às concessões de vantagens e benefícios para as carreiras específicas, não vislumbramos a localização de arquivos nesta SEGER contendo o histórico dos impactos financeiros/orçamentários, entretanto, salienta-se que os projetos de leis, quando encaminhados ao legislativo, são acompanhados com os impactos e repercussões por meio de declaração do Ordenador de Despesas da Pasta.

O planejamento, coordenação, controle e execução das atividades de concessão de vantagens e benefícios para as carreiras do Estado são de competência da Seger, conforme dispõe a Lei Complementar Estadual 312, de 30 de dezembro de 2004¹⁶², que criou essa Secretaria de Estado. Portanto, a Seger não vem desempenhando essas atividades que são essenciais para a manutenção da saúde financeira do Estado, que é realizar estudos de impacto orçamentário-financeiro para os aumentos e reajustes propostos nas carreiras, com vistas a atender os dispositivos da LRF.

Na fase de obtenção da opinião do ente auditado, o IPAJM argumentou que “todas as leis elencadas pela Área Técnica [...] dizem respeito a outros exercícios financeiros [compreendidos entre 2006 e 2013]”, motivo pelo qual o “achado” não se aplica à conduta da atual gestão. O Instituto relacionou diplomas normativos elencados na Tabela que fundamentaram o achado, em que foi atribuída a inexistência de estudo do impacto orçamentário-financeiro, destacando:

¹⁶² **Art. 2º** A Secretaria de Estado de Gestão e Recursos Humanos – SEGER, órgão de natureza instrumental, nos termos da Lei nº 3.043/75, à qual compete elaborar estudos especiais para reformulação de políticas no Estado, no âmbito de sua competência; planejar, coordenar, controlar e executar as atividades de recursos humanos, folha de pagamento, concessão de vantagens e benefícios, de administração geral e patrimônio; o controle da gestão de liquidação das empresas públicas estatais; promover e executar as políticas e diretrizes afetas à modernização institucional no âmbito da administração pública estadual; controlar as despesas de custeio, no âmbito da Administração Pública Estadual; administrar as atividades relativas à licitação e contratação firmadas pela administração pública direta, autárquica e fundacional, inclusive pregões; orientar tecnicamente e normativamente os grupos de Administração e de Recursos Humanos; controlar e fiscalizar as entidades da administração indireta vinculadas à Secretaria.

[...]

Art. 9º À Gerência de Recursos Humanos compete desempenhar as atividades relativas a recursos humanos; a definição dos procedimentos para execução das atividades de recursos humanos; o acompanhamento da legislação de pessoal; o controle das carreiras, seleção, desenvolvimento de pessoal, provimento, movimentação, frequência, acúmulo de cargos; a orientação aos Grupos de Recursos Humanos sobre procedimentos no Sistema Integrado de Administração de Recursos Humanos do Espírito Santo – SIARHES; outras atividades correlatas.

Art. 10. À Gerência de Vantagens e Benefícios compete desempenhar as atividades relativas à análise e concessão de vantagens e benefícios de pessoal; o registro do afastamento do servidor público aguardando a publicação do ato de aposentadoria; averbação de tempo de serviço; certidão de tempo de serviço; incorporação de vantagens, gratificações; revisão das gratificações; verificação do tempo de serviço; análise para a concessão do abono de permanência previsto na Emenda Constitucional n.º 41, de 24.04.2003; orientação aos órgãos da administração indireta no que tange à concessão de vantagens para aposentadoria; outras atividades correlatas.

► Lei Complementar nº 353/2006: teve o impacto orçamentário-financeiro estimado no valor de R\$ 14.900.000,00 (quatorze milhões e novecentos mil), conforme informado no Anexo que acompanhou o OF. Nº 125/SEGER/SUBAP;

► Lei Complementar nº 530/2009: teve o impacto orçamentário-financeiro anual estimado no valor de R\$ 20.334.201,12 (vinte milhões, trezentos e trinta e quatro mil, duzentos e um reais e doze centavos), conforme repercussão anexa;

► Lei Complementar nº 8.280/2006: teve o impacto orçamentário-financeiro mensal estimado no valor de R\$ 8.017.900,39 (oito milhões, dezessete mil, novecentos reais e trinta e nove centavos) nas carreiras da Polícia Civil e de R\$ 16.266.473,11 (dezesseis milhões, duzentos e sessenta e seis mil, quatrocentos e setenta e três reais e onze centavos) na Polícia Militar e Corpo de Bombeiros Militar, conforme repercussões anexas;

► Lei Complementar nº 747/2013: teve impacto orçamentário-financeiro estimado no valor de R\$ 26.829.018,33 (vinte seis milhões, oitocentos e vinte e nove mil, dezoito reais e trinta e três centavos) no período de outubro a dezembro de 2013; R\$ 129.521.218,33 (cento e vinte e nove milhões, quinhentos e vinte e um mil, duzentos e dezoito reais e trinta e três centavos) no ano de 2014; R\$ 159.301.183,15 (cento e cinquenta e nove milhões, trezentos e um mil, cento e oitenta e três reais e quinze centavos) no ano de 2015 e R\$ 169.243.430,98 (cento e sessenta e nove milhões, duzentos e quarenta e três mil, quatrocentos e trinta reais e noventa e oito centavos) no ano de 2016;

► Lei nº 8.277/2006 que fixa piso remuneratório no Poder Executivo Estadual: foi inserida na planilha equivocadamente na relação de leis relativas ao magistério estadual.

Quanto às demais leis verificamos que os valores relativos aos impactos orçamentários-financeiros tiveram como fonte o sítio eletrônico da Assembleia Legislativa do Estado, não existindo apontamentos adicionais a serem feitos.

É fato que não houve concessão de aumentos remuneratórios às carreiras estaduais no exercício de 2016, na gestão atual do Governador. Não se deve ignorar, no entanto, que a falta de estudos de impacto orçamentário-financeiro ocorre desde pelo menos 2006, como aqui demonstrado. Além disso, qualquer aumento remuneratório real concedido às carreiras reflete na previdência no curto, médio e longo prazos.

Ainda, não foram disponibilizados à Equipe Técnica as leis ou os projetos de lei mencionados na resposta da Seger (Of. 125/SEGER/SUBAP – Anexo 4.6), não sendo possível confirmar as informações descritas na planilha enviada, sendo que nem sempre tais normativos foram encontrados no sítio da Ales.

No entanto, o que é importante ressaltar é a necessidade de realização dos estudos e não somente a disponibilização da informação quantitativa da estimativa do impacto na mensagem de encaminhamento do projeto de lei. E por conta do direito à

paridade que grande parte dos servidores possui, os estudos têm que prever os efeitos/impactos tanto sobre os ativos quanto sobre os inativos.

Na prática, o que se vê é **falta de normas e procedimentos formais instituídos para a quantificação do impacto orçamentário-financeiro dos aumentos remuneratórios**, pois há leis em que há estimativa de impacto e há outras em que não. Ainda que presente a informação do impacto orçamentário-orçamentário de concessão de aumentos em alguns projetos de leis, o que se extrai do exposto é que faltam padrões e critérios técnicos para realização desses estudos.

Por fim, reforça esse fato a declaração da Subsecretária de Estado de Administração e Pessoal de que os arquivos contendo o histórico dos impactos orçamentários-financeiros não foram localizados na Seger, não sendo, portanto, encaminhados ao TCEES, o que gera dúvidas sobre sua existência.

A fim de se apreciar as práticas relativas também aos estudos de impactos previdenciários¹⁶³ para os servidores ativos e inativos e também sobre a elevação do déficit atuarial, por meio do Ofício 19/2017/Contas do Governador – 2016, buscou-se conhecer o processo de análise desses impactos para os aumentos, reajustes e reestruturações concedidos às carreiras do Estado, solicitando informações sobre desde quando essa análise é realizada e o ato normativo que instituiu a obrigatoriedade de se realizar tal análise.

O IPAJM em resposta, por meio do Of. 0286/2017/GPE/IPAJM (Anexo 4.2), manifestou-se conforme segue:

Desde primeiro de julho de 2015, com a publicação do Decreto Estadual nº 3813-R, o Instituto passou a integrar o Comitê Gestor de Carreiras e Relações Sindicais – CGCARS, instituído no âmbito do poder Executivo Estadual, cujas atribuições inclui: “Analisar e deliberar sobre os aspectos técnicos, orçamentários, financeiros e jurídicos inerentes às demandas relacionadas à política de gestão de carreiras e remunerações dos servidores do Poder Executivo Estadual.” A inclusão do gestor da previdência estadual neste comitê permitirá, entre outras, a análise dos impactos previdenciários dos aumentos, reajustes e reestruturações a serem concedidos às carreiras do Estado. Entretanto, desde sua instituição, não houve qualquer aumento, reajuste ou reestruturação em carreiras do Estado.

¹⁶³ O estudo de impacto previdenciário refere-se à mensuração de quanto os aumentos de servidores irão impactar no passivo atuarial dos Fundos, e na necessidade anual e aporte para a cobertura das insuficiências financeiras.

A resposta do Instituto mencionou a inclusão de sua participação no Comitê Gestor de Carreiras e Relações Sindicais – CGCARS, fato que “permitirá” a análise dos referidos impactos. No entanto, não forneceu detalhes acerca do processo de análise dos impactos previdenciários decorrentes de aumentos, reajustes e reestruturações, tão pouco mencionou o ato normativo que instituiu a obrigatoriedade da realização de tais estudos. Até mesmo porque o Decreto 3813-R de 2015 não faz menção a nenhum estudo de impacto previdenciário, apesar de fazer constar o IPAJM no referido Comitê. Além disso, o IPAJM não explicou se ele dispõe de estrutura interna para realizar esses estudos, que demandam pessoal capacitado para sua realização.

Também foram solicitados ao IPAJM os estudos de impacto previdenciário para as leis constantes no Quadro 4.6: Reajustes/alterações nas carreiras entre 2004 e 2016. O Instituto declarou que a atual gestão não participou dos referidos estudos e que tinha conhecimento da manifestação da Seger, cuja resposta limitou-se a mencionar os projetos de lei encaminhados à Ales, os quais não mencionavam impactos previdenciários.

Na obtenção da opinião do ente auditado sobre a ausência de estudos de impacto atuarial, o IPAJM reiterou que, por não ter havido concessão de aumentos remuneratórios no exercício de 2016 e por se tratar das contas desse exercício, o destaque dado pela Equipe Técnica em relação à falta dos estudos de impacto previdenciário tornar-se-ia inaplicável.

Dentro de um mesmo contexto da falta de estudos de impacto orçamentário-financeiro, de curto prazo, a inexistência de estudos de impacto atuarial (longo prazo) é preocupante diante da situação deficitária em que se encontra o ES Previdência. Ainda que não tenham sido publicadas leis com concessão de aumentos no exercício de 2016, verifica-se que tais estudos simplesmente nunca foram desenvolvidos pelo Estado, uma vez que não há menção sobre eles por parte da Seger ou do IPAJM, nem nas mensagens que encaminham os projetos de lei.

Verifica-se que a política pública de reajustes salariais aos servidores ativos não definiu a fonte de custeio e não mensurou o reflexo desses aumentos no déficit atuarial. Uma das consequências diretas reside nos reajustamentos dos benefícios

de aposentadorias daqueles que adquiriram direito à paridade, onde não se verifica também indicações de fontes de custeio.

A análise realizada nesse subitem do Relatório objetivou demonstrar que o crescimento das remunerações das carreiras do Estado exerce um impacto na elevação do déficit atuarial do Fundo Financeiro, em função das características do grupo de servidores que o compõem, o que foi demonstrado no diagnóstico do Fundo Financeiro, realizado na subseção 4.4 desse Relatório.

Conhecendo tais informações, pode-se projetar com mais acuidade as consequências de reajustes salariais e reestruturações de carreiras, ou qualquer outro tipo de incremento que acarrete aumento de despesa, de forma a atender aos arts. 16, 17 e 24 da LRF:

Art. 16. A criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa será acompanhado de:

I - estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes;

II - declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias.

Art. 17. Considera-se obrigatória de caráter continuado a despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixem para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios.

§ 1º Os atos que criarem ou aumentarem despesa de que trata o *caput* deverão ser instruídos com a estimativa prevista no inciso I do art. 16 e demonstrar a origem dos recursos para seu custeio.

[...]

Art. 24. Nenhum benefício ou serviço relativo à seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a indicação da fonte de custeio total, nos termos do § 5º do art. 195 da Constituição, atendidas ainda as exigências do art. 17.

§ 1º É dispensada da compensação referida no art. 17 o aumento de despesa decorrente de:

I - concessão de benefício a quem satisfaça as condições de habilitação prevista na legislação pertinente;

II - expansão quantitativa do atendimento e dos serviços prestados;

III - reajustamento de valor do benefício ou serviço, a fim de preservar o seu valor real.

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se a benefício ou serviço de saúde, previdência e assistência social, inclusive os destinados aos servidores públicos e militares, ativos e inativos, e aos pensionistas.

Além disso, a LRF, em consonância com o art. 40 da Constituição Federal, dispõe em seu artigo 69 sobre a necessidade de preservar o equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS:

Art. 69 - O ente da Federação que mantiver ou vier a instituir regime próprio de previdência social para seus servidores conferir-lhe-á caráter contributivo e o organizará com base em normas de contabilidade e atuária que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial.

Por esses motivos, os estudos técnicos de impacto atuarial são indispensáveis, sobretudo para a observância do equilíbrio financeiro e atuarial e da responsabilidade na gestão fiscal. Este Tribunal já se manifestou sobre o assunto nos autos do Processo TC 2925/2016¹⁶⁴, segundo os termos do voto do relator, Conselheiro Domingos Augusto Taufner, que, à unanimidade, originou o Acórdão TC 509/2017:

Mas tem outro detalhe que também deve ser observado pela gestão pública que é a questão previdenciária. O município de Guarapari possui Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), isso quer dizer que o pagamento de aposentadoria dos seus servidores é de responsabilidade do Município no caso da existência de déficit.

Vale lembrar o fundamento constitucional do RPPS que está no artigo 40 da CF que em seu caput afirma que:

[...]

Ao final do referido artigo há a prescrição de que deve ser preservado não somente o equilíbrio financeiro (que pode ser conceituado como os recursos financeiros necessários para o pagamento dos benefícios em cada exercício), mas principalmente o equilíbrio atuarial (capacidade de pagamento no longo prazo estipulado a partir de um cálculo especializado).

Qualquer aumento real dado aos servidores ativos, pode impactar imediatamente no montante de pagamento aos servidores inativos, para aqueles casos (que atualmente ainda são a maioria) que haja paridade. Além disso, poderá comprometer os valores futuros devidos a esses servidores quando aposentados.

Por isso que no momento de análise da concessão de reajuste real a servidores ativos devem ser analisados os impactos financeiros atuais e futuros nos servidores inativos. Caso isso não seja feito, há o risco do não pagamento de benefícios no futuro ou da redução de investimentos, inclusive em áreas prioritárias, ficando o Município com praticamente toda a sua receita comprometida com o pagamento de servidores ativos e inativos, o que é contrário ao interesse público.

Desta forma, não obstante o dever de guardar o preceito constitucional previsto no art. 37, X, da CF (revisão geral anual), este deverá ser feito em consonância com o art. 169 caput da CF (limite de gastos com pessoal que é regulamentado pela LRF).

¹⁶⁴ Trata de Representação do Ministério Público de Contas em face de possíveis irregularidades cometidas pela Prefeitura e pela Câmara de Guarapari ao conceder reiterados reajustes da remuneração básica de seus servidores por índices distintos

E havendo reajuste real de remuneração, também deverá ser observada a parte final do caput do art. 40 da CF (o RPPS deve ter equilíbrio financeiro e atuarial), para que o município não seja inviabilizado.

Considerando o exposto, sugere-se que seja **DETERMINADO** ao Governo do Estado, por intermédio da Seger, da Secont e do IPAJM, que sejam instituídos, no prazo de 90 dias, normas e procedimentos formais para a quantificação do impacto orçamentário-financeiro e atuarial dos aumentos remuneratórios (art. 40 da Constituição Federal; art. 16, I e II, art. 17, §1º, art. 24, §1º, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal; art. 2º, 9º e 10 da Lei Complementar Estadual 312/2004).

Sugere-se, ainda, que seja **DETERMINADO** ao Governo do Estado que somente encaminhe projetos de lei de iniciativa do Poder Executivo à Assembleia Legislativa, referente à concessão de qualquer tipo de aumento ou reajuste real nas remunerações das carreiras, que contenham os estudos de impacto orçamentário, financeiro e atuarial, exceto para aqueles relacionados no art. 24, §1º¹⁶⁵, da Lei de Responsabilidade Fiscal, nos termos do art. 40 da Constituição Federal; art. 16, I e II, art. 17, §1º, art. 24, §1º, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal; art. 2º, 9º e 10 da Lei Complementar Estadual 312/2004.

Vale lembrar que o Fundo Financeiro é um grupo fechado de segurados, sem a capitalização de recursos e composto em sua maioria por servidores que adquiriram direitos como paridade, integralidade e incorporação de vantagens pecuniárias, sem a devida contrapartida por meio de um sistema de custeio equilibrado. Esses direitos possuem um custo para o Estado no curto e longo prazos e, ao conceder aumentos remuneratórios, invariavelmente ocorrerá impacto nas contas do Governo de forma imediata e futura.

É importante destacar que aumentos remuneratórios para as carreiras do Estado impactam diretamente o valor das insuficiências financeiras do Fundo Financeiro, que deverão ser supridas por meio de aportes de cada Poder do Estado. Esses

¹⁶⁵ Art. 24. Nenhum benefício ou serviço relativo à seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a indicação da fonte de custeio total, nos termos do [§ 5º do art. 195 da Constituição](#), atendidas ainda as exigências do art. 17.

§ 1º É dispensada da compensação referida no art. 17 o aumento de despesa decorrente de:

I - concessão de benefício a quem satisfaça as condições de habilitação prevista na legislação pertinente;

II - expansão quantitativa do atendimento e dos serviços prestados;

III - reajustamento de valor do benefício ou serviço, a fim de preservar o seu valor real.

aportes poderão afetar as metas de resultados fiscais do Estado bem como o limite da despesa com pessoal estabelecido pela LRF.

Com isso, considerando a crise que o país atravessa, com reflexos na economia local, gerando queda na arrecadação das receitas e elevação dos percentuais das despesas com pessoal, e, além da elevação contínua dos valores dos aportes realizados ao Fundo Financeiro, sugere-se que seja **DETERMINADO** ao Governo do Estado que elabore e encaminhe juntamente com a sua próxima prestação de contas estudo de viabilidade orçamentária, financeira e de projeção do cumprimento do limite de gastos com pessoal, e demais obrigações, nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, para que se possa analisar a necessidade de tomada de medidas, a curto e médio prazos, caso esse limite não possa ser mantido dentro dos patamares legais, especialmente nos exercícios em que os valores a serem aportados ao Fundo Financeiro cheguem a seu pico máximo, cuja projeção aponta para os exercícios de 2030 e seguintes (art. 40 da Constituição Federal; art. 1º, I, da Lei de Responsabilidade Fiscal).

4.6 EQUILÍBRIO FINANCEIRO – AVALIAÇÃO DE CURTO PRAZO

O **equilíbrio financeiro e atuarial do RPPS** é assegurado pelo art. 40 da CF/1988 e, além de ser tratado como um **princípio constitucional**, também tem que ser estabelecido como **política pública dos entes da federação**, conduzido pelos atributos norteadores: transparência, participação, planejamento, capacitação e controle¹⁶⁶.

Desta forma, os Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS) deverão observar todas as regras previstas nas normas gerais de previdência, ter caráter contributivo, por meio de contribuição dos segurados, ativos e inativos, da contribuição patronal do ente da Federação e outros aportes, e também serão organizados com base em normas de contabilidade e atuária que preservem seu **equilíbrio financeiro e atuarial**¹⁶⁷, objetivando assegurar a proteção dos seus segurados em longo prazo.

¹⁶⁶ USP: Desafios e Tendências da Normatização Contábil. Artigo Passivo Atuarial dos Regimes Próprios de Previdência Social: Um Estudo Exploratório nos Governos Subnacionais.

¹⁶⁷ Lei Federal 9.717/98, art. 1º.

Nos termos da Portaria MPS 403/2008, o equilíbrio financeiro representa “garantia de equivalência entre as receitas auferidas e as obrigações do RPPS em cada exercício financeiro”.

Com o advento da LRF, o **equilíbrio financeiro e atuarial** dos regimes próprios de previdência de servidores públicos foi incluído como parâmetro de avaliação da **gestão fiscal responsável**¹⁶⁸.

Dessa forma, a concretização do equilíbrio financeiro e atuarial dos regimes de previdência dos servidores públicos somente será possível se houver o seu reconhecimento como **Política Pública de Estado**, inserida pelo poder público em seus ciclos de decisão, planejamento, execução e controle.

Visto que a manutenção do desequilíbrio atuarial dos RPPS ***irá resultar em desajuste nas contas públicas***, pelo crescimento contínuo das despesas com pessoal, e que quase todos os regimes de previdência do setor público têm requerido grandes aportes de recursos para o seu financiamento, os entes deveriam empreender reformas com o objetivo de alcançar a sua **Sustentabilidade Fiscal**¹⁶⁹.

Se mantida a ***postura atual dos entes federativos***, que não tratam ***com a devida importância o equilíbrio financeiro e atuarial de seus RPPS*** e resistem à adoção de medidas para contenção e redução do déficit atuarial, essa situação irá se agravar no futuro, ***com prejuízo para sua própria capacidade administrativa***.

A consolidação de atuação do RPPS requer a **conscientização** dos administradores públicos sobre a relevância do **princípio do equilíbrio financeiro e atuarial**, a crescente capacitação de seus gestores e o aperfeiçoamento dos instrumentos de controle, a serem exercidos conjuntamente pelos órgãos fiscalizadores e pela sociedade.

¹⁶⁸ Por intermédio de seu artigo 69, a Lei de Responsabilidade Fiscal dispõe que “**o ente da Federação que manter ou vier a instituir regime próprio de previdência social para seus servidores conferir-lhe-á caráter contributivo e o organizará com base em normas de contabilidade e atuária que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial**”. (g.n.)

¹⁶⁹ O Equilíbrio Financeiro e Atuarial dos RPPS: De princípio Constitucional a Política Pública de Estado, Coleção Previdência Social, Volume 34, Secretaria de Políticas de Previdência Social, Narlton Gutierrez Nogueira.

4.6.1 Receitas Previdenciárias

Nos termos da LC 282/2004, constituem receitas previdenciárias para o RPPS¹⁷⁰ o somatório das receitas correntes e de capital, menos o valor das deduções.

O Gráfico 4.11 demonstra, desde 2011, o comportamento das receitas previdenciárias relativas aos Fundos Financeiro e Previdenciário, chegando em 2016 aos valores de R\$ 629.474.568 e R\$ 672.742.750¹⁷¹ para a arrecadação do Fundo Financeiro e Previdenciário, respectivamente.

¹⁷⁰ Art. 40. O Regime Próprio de Previdência de que trata esta Lei Complementar, será custeado mediante os seguintes recursos:

- I - contribuição mensal compulsória do segurado ativo, no percentual de 11% (onze por cento), deduzida em folha de pagamento, incidente sobre a totalidade da base de contribuição;
- II - contribuição mensal compulsória dos aposentados e pensionistas, no percentual de 11% (onze por cento), deduzida em folha de pagamento de benefícios, incidente sobre o valor da parcela dos proventos ou da pensão que supere o limite máximo estabelecido para os benefícios do regime geral de previdência social;
- III - contribuição mensal compulsória do Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e demais órgãos mencionados no artigo 4º, no percentual de 22% (vinte e dois por cento), incidente sobre a totalidade da base de contribuição do respectivo segurado ativo, de que trata o inciso I deste artigo
- IV - dotações orçamentárias que forem consignadas;
- V - saldos de contas bancárias;
- VI - rendimentos das aplicações financeiras e dividendos de ações;
- VII - rendimentos mobiliário e imobiliário de qualquer natureza;
- VIII - receitas decorrentes de compensação financeira com outros regimes de previdência;
- IX - doações, subvenções, legados e bens ou direito de qualquer natureza;
- X - outros ativos financeiros de qualquer natureza.

§ 1º Além das contribuições previstas neste artigo ficam o Poder Executivo e demais Poderes e órgãos referidos no artigo 4º desta Lei Complementar, **responsáveis pela complementação do valor integral das correspondentes folhas de pagamento dos benefícios previdenciários**, sempre que as receitas de contribuições forem insuficientes, dando-se por extintos os débitos existentes, ainda que parcelados, decorrentes de suas contribuições dos exercícios anteriores à data de publicação desta Lei Complementar.

¹⁷¹ Segundo o Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio dos Servidores, constante no Relatório Resumido da Execução Orçamentária, publicado no Diário Oficial dos Poderes do Estado em 30 de janeiro de 2017.

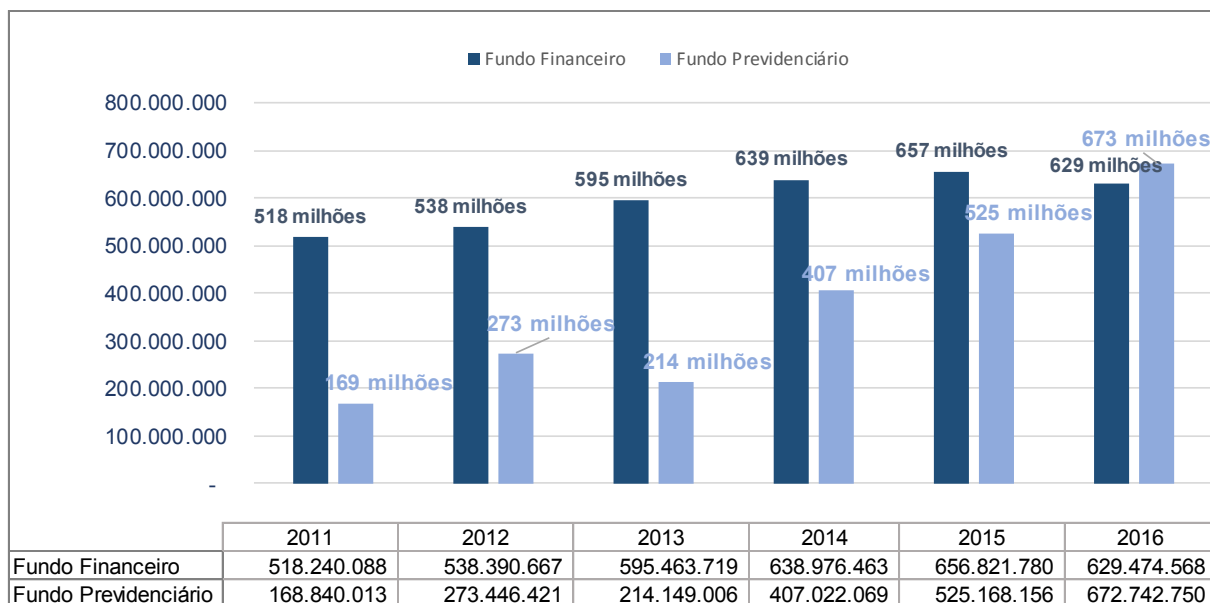


Gráfico 4.11 – Receitas de Contribuições e demais receitas arrecadadas pelos Fundos Financeiro e Previdenciário

Fonte: Anexos IV e V, Demonstrativos de Receitas e Despesas Previdenciárias, RREO, Exercícios 2011 a 2016 e Processos TC 2410/2012, 2951/13, 3084/2014, 4962/2015, 2081/16 (PCA do IPAJM exercícios 2011 a 2015)

Pode ser constatado um incremento, no período de 2011 a 2016, na ordem de 298,45% em relação à arrecadação do Fundo Previdenciário, crescimento este que não foi acompanhado pelo Fundo Financeiro, que, por se tratar de um fundo fechado e em extinção, cresceu somente 21,46% neste mesmo período¹⁷².

4.6.2 Despesas Previdenciárias

Correspondem às despesas previdenciárias do RPPS, realizadas em função da administração e previdência dos servidores públicos. O Gráfico 4.12 exibe o total de despesas realizadas relativas às aposentadorias, pensões e auxílio-reclusão, que para 2016 apresentou o montante consolidado de R\$ 2.338.255.277, relativos ao ES – Previdência.

¹⁷² Os recursos para cobertura de insuficiências financeiras, oriundos do Poder Executivo (aporte do Poder Executivo - classificada como receita intraorçamentária), foram desconsiderados do cálculo de apuração das receitas previdenciárias no exercício de 2016, e também para todos os exercícios utilizados como parâmetro de análise de receitas previdenciárias.

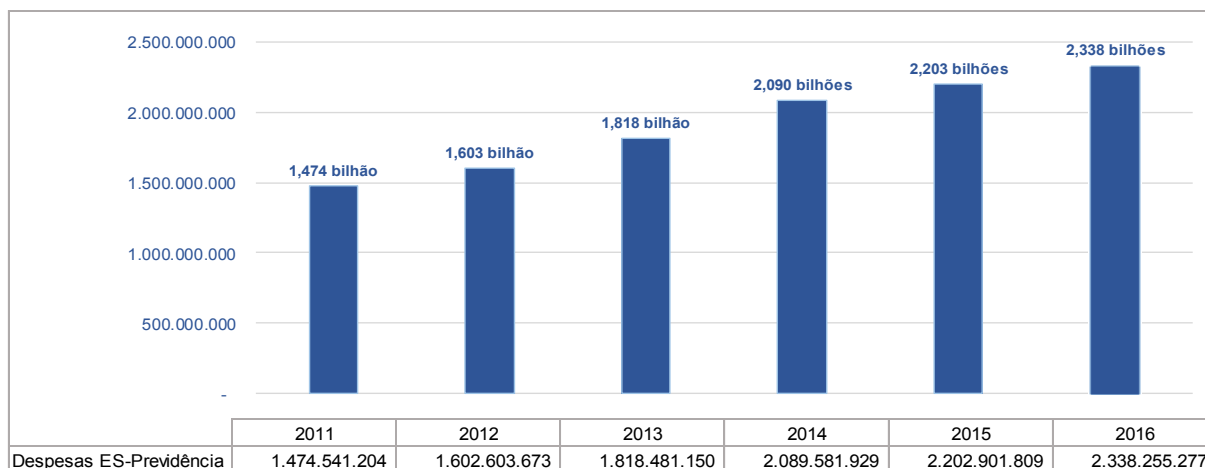


Gráfico 4.12 – Total de despesas realizadas¹⁷³ com benefícios previdenciários¹⁷⁴ do ES - Previdência

Fonte: Anexos IV e V, Demonstrativos de Receitas e Despesas Previdenciárias, RREO, Exercícios 2011 a 2016 e Processos TC 2410/2012, 2951/13, 3084/2014, 4962/2015, 2081/16 (PCA do IPAJM exercícios 2011 a 2015)

Depreende-se das informações do Gráfico 4.12, que a variação percentual de 2016 em relação a 2011 representou uma elevação de 58,58% para as despesas previdenciárias do ES - Previdência.

Especificando para o Fundo Financeiro, o Gráfico 4.13 exibe os montantes apurados desde 2011, tendo apresentado um incremento de 58,27% nestas despesas. Para 2016, houve a realização de despesas previdenciárias na ordem de R\$ 2.332.231.863 relativas ao Fundo Financeiro.

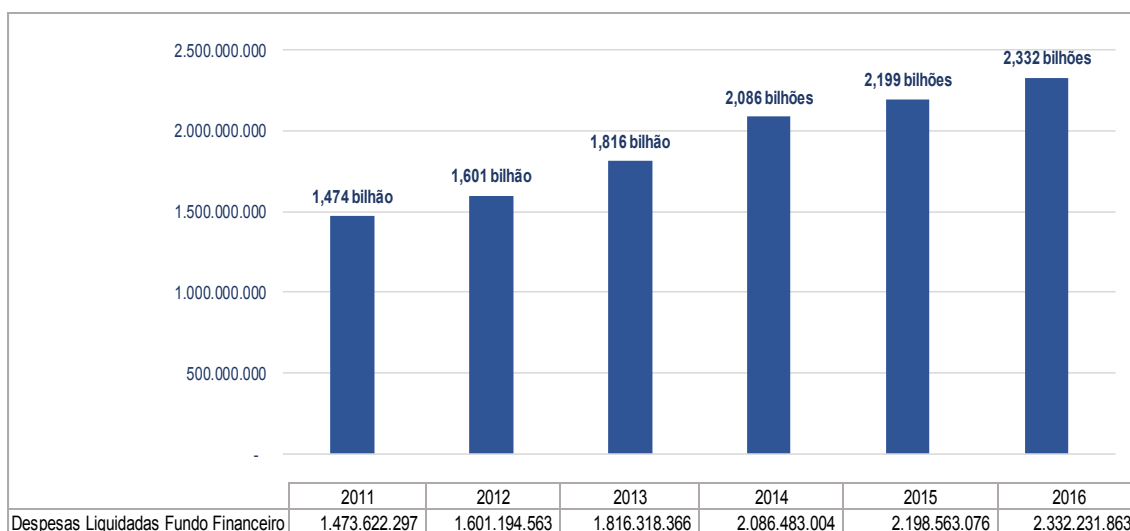


Gráfico 4.13 – Total de Despesas realizadas (liquidadas) – Aposentadorias, Pensões e Auxílio-reclusão, relativas ao Fundo Financeiro

Fonte: Anexos IV e V, Demonstrativos de Receitas e Despesas Previdenciárias, RREO, Exercícios 2011 a 2016 e Processos TC 2410/2012, 2951/13, 3084/2014, 4962/2015, 2081/16 (PCA do IPAJM exercícios 2011 a 2015)

¹⁷³ Consideraram-se as despesas liquidadas nos termos do art. 63 da Lei Federal 4.320/64.

¹⁷⁴ Benefícios previdenciários previstos na LC 282/2004: aposentadoria, pensões e auxílio-reclusão.

Para o Fundo Previdenciário, a apuração dos valores, demonstrada no Gráfico 4.14, indicou uma elevação de despesas com aposentadorias, pensões e outros benefícios previdenciários, no patamar de 556%, em relação a 2011. Para 2016, neste plano de previdência, houve a realização de R\$ 6.023.414 em despesas previdenciárias.

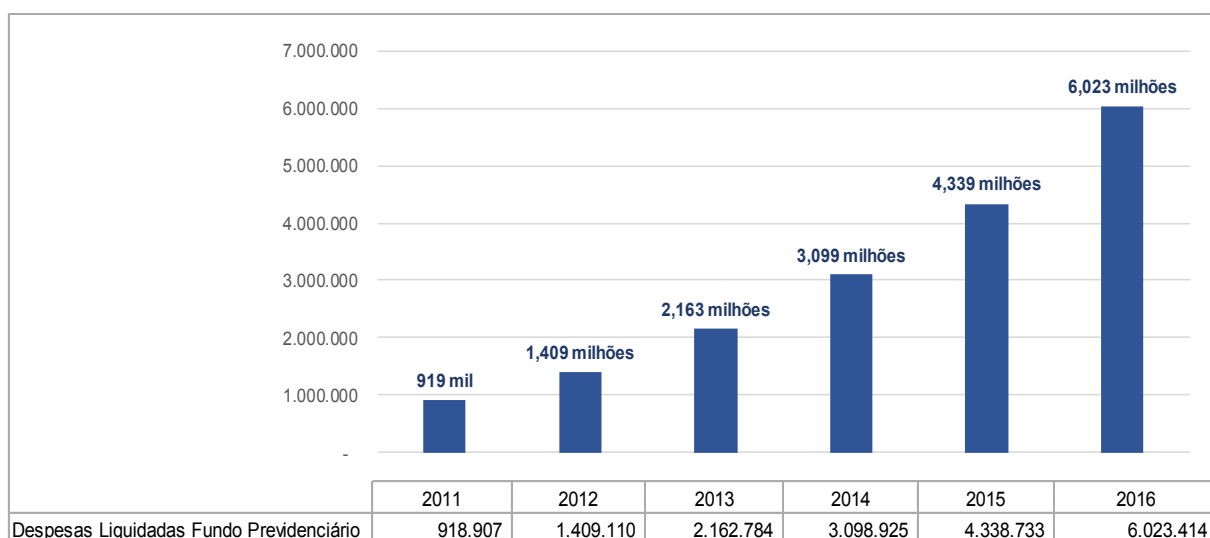


Gráfico 4.14 – Total de Despesas realizadas (liquidadas) – Aposentadorias, Pensões e Auxílio-reclusão relativas ao Fundo Previdenciário

Fonte: Anexos IV e V, Demonstrativos de Receitas e Despesas Previdenciárias, RREO, Exercícios 2011 a 2016 e Processos TC 2410/2012, 2951/13, 3084/2014, 4962/2015, 2081/16 (PCA do IPAJM exercícios 2011 a 2015)

Em relação às despesas administrativas, estas se referem aos gastos com a administração da entidade responsável, exclusivamente, pela gestão do RPPS, observados os limites de gastos estabelecidos em parâmetros gerais¹⁷⁵. Inclui despesas com a manutenção da entidade e investimentos para melhoria de sua infraestrutura. O Gráfico 4.15 demonstra a evolução desta categoria de despesa, chegando ao ápice em 2016, com o valor de R\$ 58.736.002, tendo sido apurado um crescimento de 226,31% em relação a 2011.

¹⁷⁵ Art. 52. A Taxa de Administração para cobertura de despesas de manutenção do Regime Próprio de Previdência, a cargo do IPAJM, **será de até 1,5% (um vírgula cinco por cento) do valor das remunerações, proventos e pensões dos segurados vinculados ao RPPS, relativo ao exercício financeiro anterior.** (NR) (Nova redação dada pela Lei Complementar n° 485/2009) (g.n.)

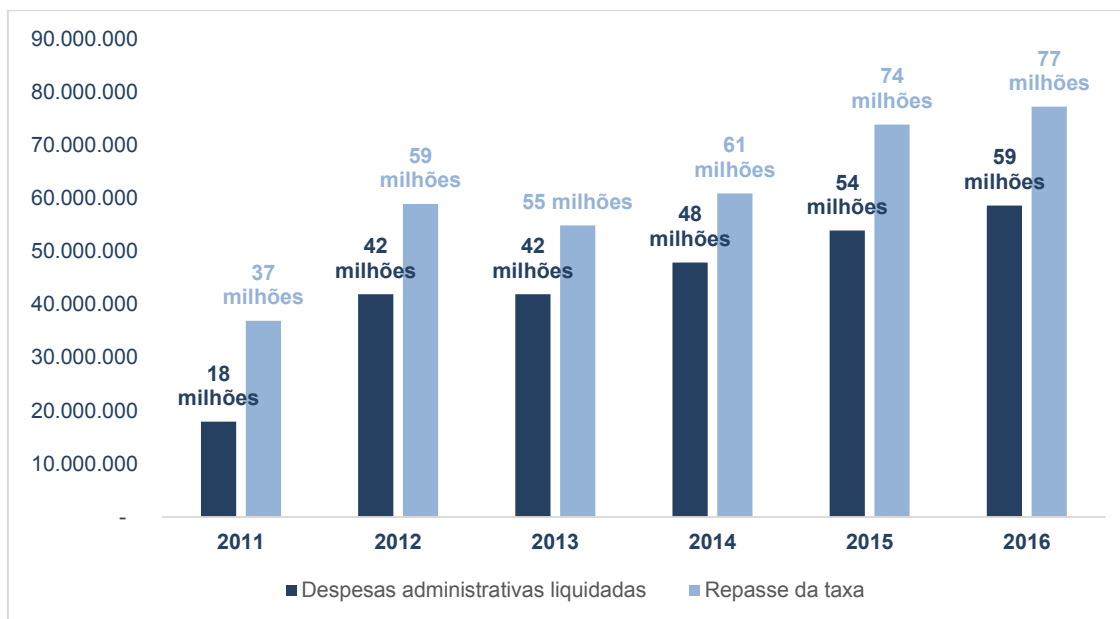


Gráfico 4.15 – Total de Despesas Administrativas realizadas (liquidadas)

Fonte: Processos TC 2410/2012, 2951/13, 3084/2014, 4962/2015, 2081/16 (PCA do IPAJM exercícios 2011 a 2015), cidadES (exercício 2016), Siafem, Sigefes

A sobra financeira decorrente da não utilização dos recursos da taxa de administração em cada exercício, deduzida das obrigações vencíveis em curto prazo, deverá ser devolvida de forma proporcional aos Fundos, em observância ao estabelecido no Decreto nº 1.434-R de 27/01/2005, que regulamenta a destinação do saldo financeiro do IPAJM decorrente da taxa de administração fixada no art. 52 da LC 282/2004.¹⁷⁶

Ainda em referência ao saldo financeiro não utilizado, apurado no início de cada ano, ressalta-se a dedução prevista no art. 2º do referido Decreto, quando na apuração do saldo financeiro previsto no art. 1º, serão **deduzidas** as despesas, a cargo do IPAJM, empenhadas e não pagas no início de cada ano com recursos oriundos do saldo de caixa do exercício anterior.

4.6.3 Cobertura de Insuficiências Financeiras

O Governo do Estado optou pela segregação de massa para equacionamento do déficit atuarial do IPAJM, separando os servidores admitidos até 26/04/2004 no Fundo Financeiro, e os admitidos após esta data no Fundo Previdenciário.

¹⁷⁶ O saldo financeiro do IPAJM apurado no início de cada ano, referente ao Balanço do Exercício Financeiro Anterior, decorrente da taxa de administração fixada no artigo 52 da Lei Complementar nº 282, de 22 de abril de 2004, será transferido, imediatamente de forma proporcional, para os respectivos Fundos Financeiro e Previdenciário, instituído pelo artigo 49, parágrafo 1º e 2º da referida Lei Complementar.

Desta forma, **os Poderes e órgãos do Estado ficaram responsáveis pelo pagamento dos benefícios que não estão cobertos pela capitalização (Fundo Financeiro)**, diante da necessidade de cobertura financeira das folhas de pagamento dos benefícios previdenciários.

Assim, mensalmente são apuradas as **diferenças a menor** entre as receitas de contribuições e o valor integral das correspondentes folhas de pagamento dos benefícios dos segurados vinculados ao Fundo Financeiro, e esta complementação é coberta pelos Poderes do Estado¹⁷⁷.

O Gráfico 4.16 exibe a análise comparativa dos aportes para cobertura dessas insuficiências financeiras, referente ao Fundo Financeiro, entre os exercícios de 2011 a 2016, considerando a soma dos aportes financeiros relativos **a todos os Poderes do Estado**.

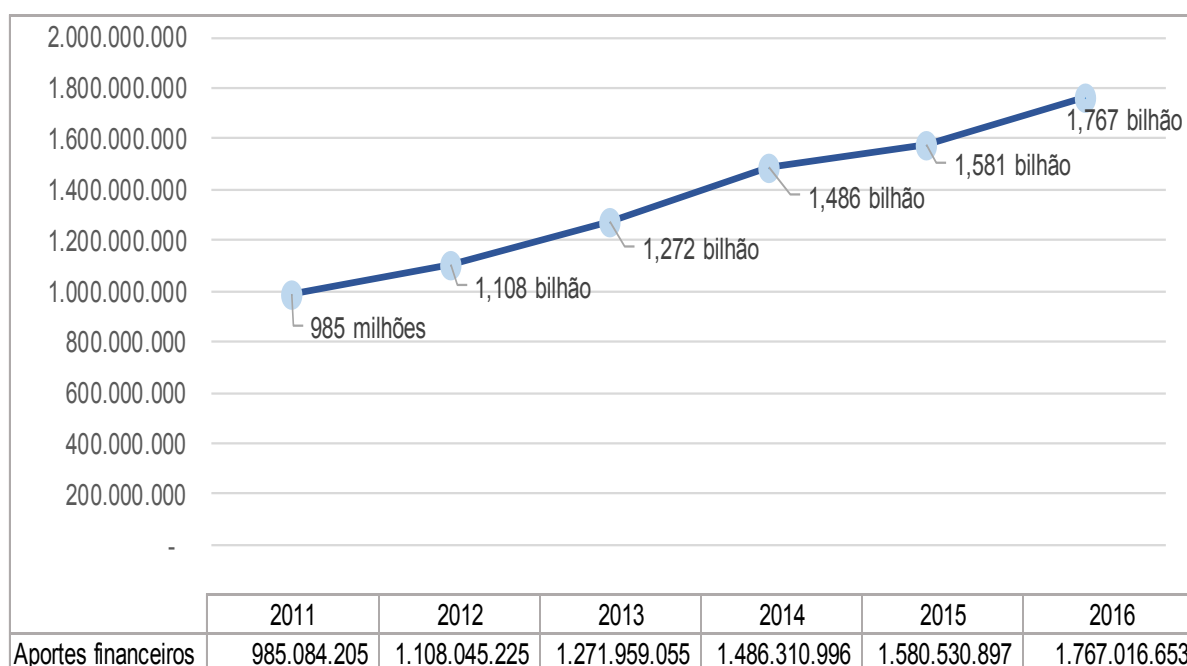


Gráfico 4.16 – Evolução da Complementação de Insuficiências Financeiras – Ente estadual (em valores nominais)

Fonte: Processos TC 2410/2012, 2951/13, 3084/2014, 4962/2015, 2081/16 (PCA do IPAJM exercícios 2011 a 2015) e Demonstrativo BALVER do Fundo Financeiro relativo ao exercício de 2016 (Disponível no portal CidadES)

¹⁷⁷ Art. 40. O Regime Próprio de Previdência de que trata esta Lei Complementar, será custeado mediante os seguintes recursos:

[...]

§ 1º Além das contribuições previstas neste artigo ficam o Poder Executivo e demais Poderes e órgãos referidos no artigo 4º desta Lei Complementar, responsáveis pela complementação **do valor integral das correspondentes folhas de pagamento dos benefícios previdenciários, sempre que as receitas de contribuições forem insuficientes**, dando-se por extintos os débitos existentes, ainda que parcelados, decorrentes de suas contribuições dos exercícios anteriores à data de publicação desta Lei Complementar. (LC 282/2004) (g.n.)

Depreende-se então, das informações dispostas no Gráfico 4.16, que a complementação de recursos, em vista da insuficiência financeira do provedor previdenciário, encontra-se em evidente ascendência (79,38% entre 2011 e 2016). Os aportes financeiros do Poder Executivo representam aproximadamente 89% do total da cobertura das insuficiências em relação ao total do aporte do Estado em 2016. A evolução dos aportes desse poder pode ser visto no Gráfico 4.17:

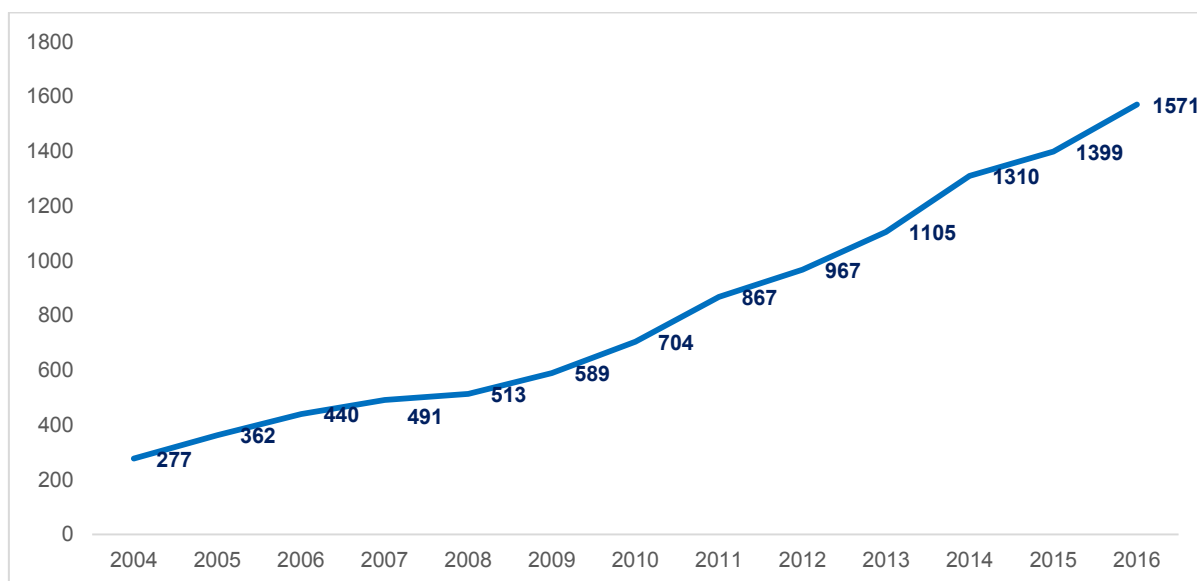


Gráfico 4.17 – Evolução da Complementação de Insuficiências Financeiras do Poder Executivo (em valores nominais) – em milhões de reais

Fonte: Processos TC 2410/2012, 2951/13, 3084/2014, 4962/2015, 2081/16 (PCA do IPAJM exercícios 2011 a 2015), e Demonstrativo BALVER do Fundo Financeiro relativo ao exercício de 2016 (Disponível no portal CidadES)

Em relação aos demais poderes, o Tribunal de Justiça possui o maior aporte (6,7%), seguido pelo Ministério Público (1,7%), Tribunal de Contas (1,5%) e Assembleia Legislativa (1,2%). A evolução dos aportes desses poderes pode ser visto no Gráfico 4.18:

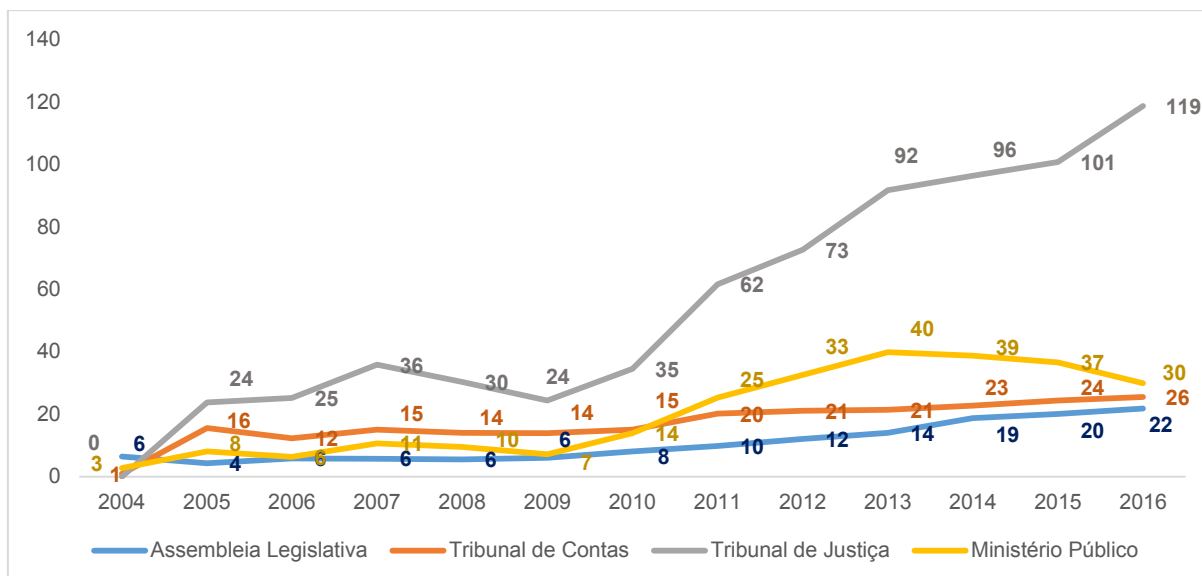


Gráfico 4.18 – Evolução da Complementação de Insuficiências Financeiras dos Poderes Legislativo, Judiciário, Tribunal de Contas e Ministério Público (em valores nominais) – em milhões de reais
Fonte: Processos TC 2410/2012, 2951/13, 3084/2014, 4962/2015, 2081/16 (PCA do IPAJM exercícios 2011 a 2015) e Demonstrativo BALVER do Fundo Financeiro relativo ao exercício de 2016 (Disponível no portal cidadES)

Ao dividir o valor do aporte para cobertura da insuficiência financeira em 2016 por poder com a quantidade de servidores inativos do Fundo Financeiro do respectivo poder, também em 2016, obtém-se o aporte *per capita*. Essa relação pode ser vista na Tabela 4.23:

Tabela 4.23 - Aporte financeiro per capita em 2016

Poder	Qtde de aposentados Plano Financeiro	%	Valor do Aporte do Poder	%	Aporte per capita	%
Executivo	30.051	96,21%	1.570.964.274	88,90%	52.277	6,17%
Tribunal de Justiça	812	2,60%	118.713.503	6,72%	146.199	17,25%
Assembleia Legislativa	152	0,49%	21.846.343	1,24%	143.726	16,96%
Ministério Público	105	0,34%	29.945.363	1,69%	285.194	33,65%
Tribunal de Contas	116	0,37%	25.547.170	1,45%	220.234	25,98%
Total	31.236	100,00%	1.767.016.653	100,00%	847.630	100,00%

Fonte: Demonstrativo BALVER do Fundo Financeiro relativo ao exercício de 2016 (Disponível no portal cidadES); Relatórios de Avaliações Atuariais por Poder elaborado pela empresa Escritório Técnico de Assessoria Actuarial S/S Ltda (fornecidos pelo IPAJM) – exercício de 2016

Apesar do Poder Executivo representar o maior volume de aporte do Fundo Financeiro (89%), e ainda a maior quantidade de servidores inativos desse Fundo (96%), ele representa o menor aporte por inativo do Fundo Financeiro (6%). O maior aporte *per capita* é do Ministério Público (34%), apesar desse poder possuir a menor quantidade de aposentados do Fundo Financeiro (0,34%). Os aportes *per capita* do Tribunal de Contas representam 26%, e da Assembleia e o do TJ, 17%.

Sob outro aspecto, a cobertura das insuficiências financeiras **representa o**

comprometimento de 14,87% da receita corrente líquida do Estado¹⁷⁸. A evolução da comparação dos aportes financeiros com a RCL do Estado, no período de 2005 a 2016, em valores atualizados, pode ser vista no Gráfico 4.19:

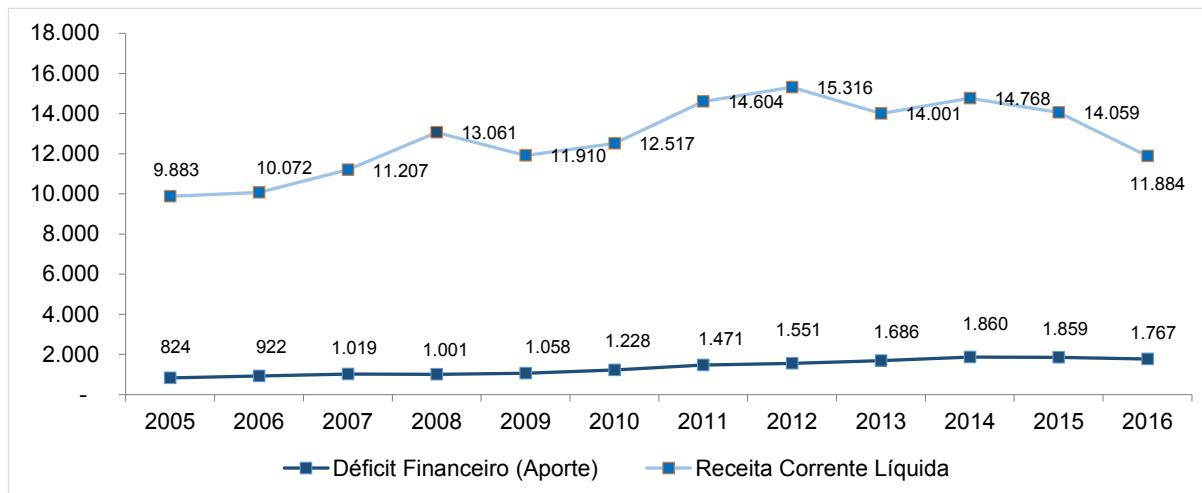


Gráfico 4.19 – Evolução da Complementação de Insuficiências Financeiras *versus* a RCL do Estado (em valores atualizados pelo IPCA até dez/2016) – em milhões de reais

Fonte: Siafem (2003 a 2013) e Sigefes (2014 e 2015). Processos TC-1888/2013, TC-707/2014. Valores históricos; RREO relativos aos anos de 2014 a 2016; Relatório de Aportes ao Fundo Financeiro fornecido pelo IPAJM

A evolução do comparativo da evolução entre a cobertura das insuficiências financeiras e a RCL ao longo dos anos pode ser vista no seguinte Gráfico 4.20:

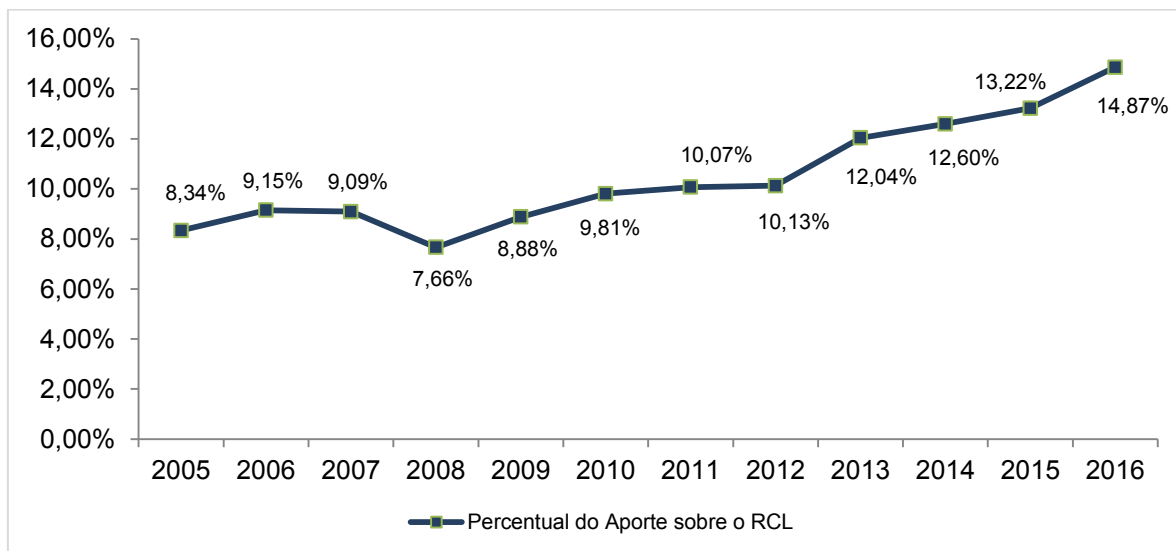


Gráfico 4.20 – Evolução da Complementação de Insuficiências Financeiras *versus* a RCL do Estado em percentual

Fonte: Siafem (2003 a 2013) e Sigefes (2014 e 2015). Processos TC-1888/2013, TC-707/2014. Valores históricos; RREO relativos aos anos de 2014 a 2016; Relatório de Aportes ao Fundo Financeiro fornecido pelo IPAJM

Elaboração: SecexPrevidência./TCEES

¹⁷⁸ Receita Corrente Líquida do Estado, 6º Bimestre de 2016: R\$ 11.884435.327 e Aporte Financeiro efetuado R\$ 1.767.016.653.

Nota-se que desde o exercício de 2008 os aportes vêm assumindo maior importância na comparação com a RCL, passando de 7,66% para 14,87% em 2016. Assim, as coberturas das insuficiências quase que dobraram relativamente ao seu peso na comparação com a RCL num período de apenas oito anos.

Contudo, é importante ressaltar que a RCL do Estado no ano de 2016 voltou aos patamares do exercício de 2009 devido ao cenário de crise econômica instaurada nos últimos anos. A tendência natural é o aumento gradativo do valor dos aportes da cobertura das insuficiências do Fundo Financeiro até o seu pico que deve ocorrer no início da década de 30, conforme últimas avaliações atuariais. Esse aumento do valor dos aportes acaba por pressionar ainda mais a RCL no cenário econômico atual, acarretando no aumento percentual dessa relação. A tendência é que com a recuperação da atividade econômica, esse percentual passe por uma retração no médio e longo prazos.

4.6.4 Resultados Previdenciários

O Gráfico 4.21 exibe a apuração do resultado previdenciário (receitas próprias menos despesas) no período de 2011 a 2016, relativo ao ES-PREVIDÊNCIA. Por esta análise consolidada, pode-se acompanhar a **evolução do déficit financeiro do RPPS Estadual** no período elegido, sendo então verificado para o exercício de 2016 o montante negativo de R\$ 1.036.037.959.

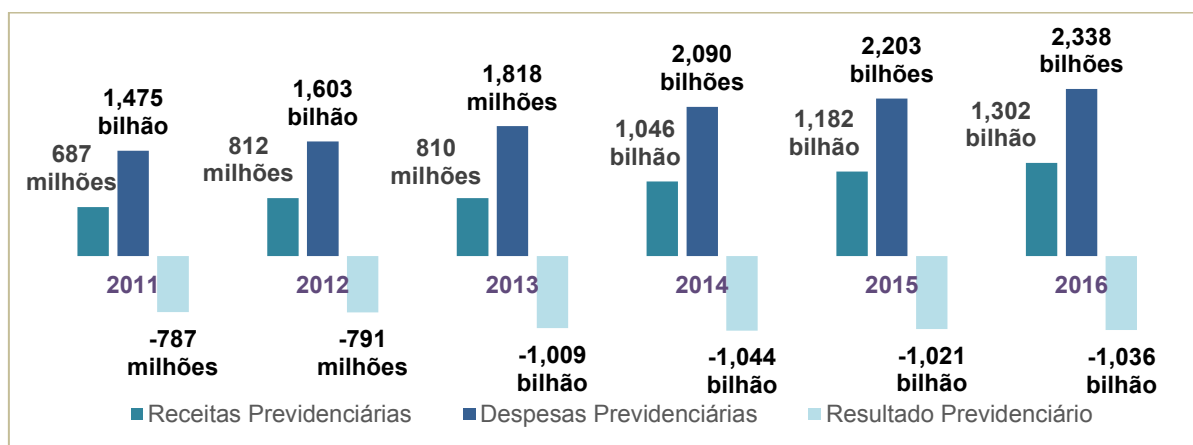


Gráfico 4.21 – Resultado Previdenciário Consolidado – ES-Previdência

Fonte: RREO, 6º bim, Anexos Previdência, 2011 a 2016 e Processos TC 2410/2012, 2951/13, 3084/2014, 4962/2015, 2081/16 (PCA do IPAJM exercícios 2011 a 2015)

Conforme pode ser verificado do Gráfico 4.21, as receitas previdenciárias relativas ao ES – Previdência em 2016 variaram 89,53% se comparadas às realizadas em 2011. Também em relação a este parâmetro, as despesas previdenciárias variaram 58,58%, e em relação ao resultado previdenciário, este evoluiu negativamente pela consolidação dos montantes financeiros relativos aos Fundos Financeiro e Previdenciário. Nesse caso, pode-se observar um aumento de 31,57% do déficit financeiro previdenciário do ES-Previdência, desde o exercício de 2011 até o exercício em análise.

Agora, para uma análise mais específica dos resultados previdenciários de cada plano de previdência, o Gráfico 4.22 exhibe a apuração do resultado previdenciário no período de 2011 a 2016, relativo somente ao **Fundo Financeiro**.

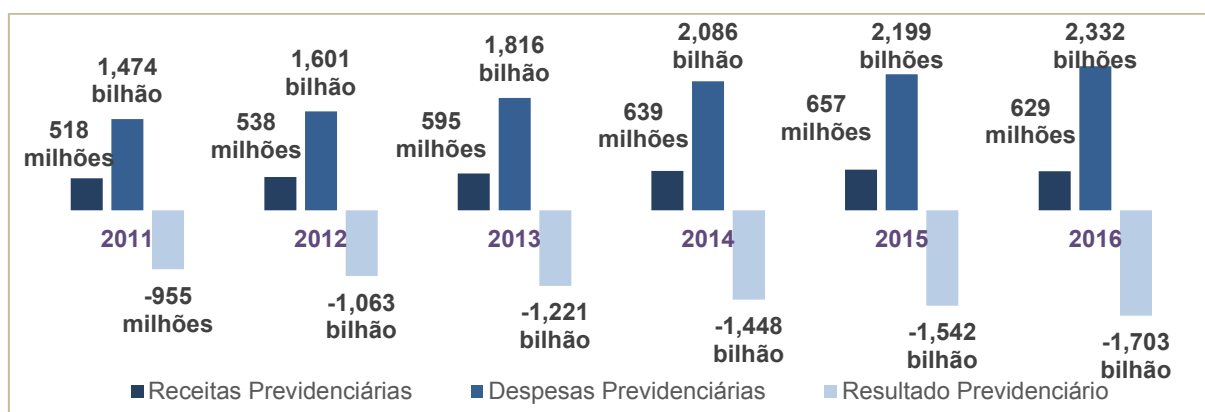


Gráfico 4.22 – Resultado Previdenciário - Fundo Financeiro

Fonte: RREO, 6º bimestre, Anexos Previdência, 2011 a 2016 e Processos TC 2410/2012, 2951/13, 3084/2014, 4962/2015, 2081/16 (PCA do IPAJM exercícios 2011 a 2015)

Diante das informações exibidas no Gráfico 4.22, o percentual de evolução das receitas e despesas previdenciárias, referente ao Fundo Financeiro, no período de 2011 a 2016, foi de 21,46% e 58,27%, respectivamente. O déficit financeiro alcançou o patamar negativo de crescimento, no percentual de 78,23%, no mesmo período.

Mais uma vez, registra-se que o Fundo Financeiro é um fundo fechado e em extinção, e é esperado que o seu déficit financeiro evolua gradativamente, até o momento em que atingir o seu ápice em meados da década de 30, conforme as últimas avaliações atuariais. Após, esse déficit irá diminuir progressivamente até a sua completa extinção.

Já em relação aos resultados financeiros do **Fundo Previdenciário**, o Gráfico 4.23 exhibe a apuração do resultado previdenciário (receitas próprias menos despesas) no período de 2011 a 2016, permitindo visualizar a evolução do superávit financeiro do Fundo Previdenciário.

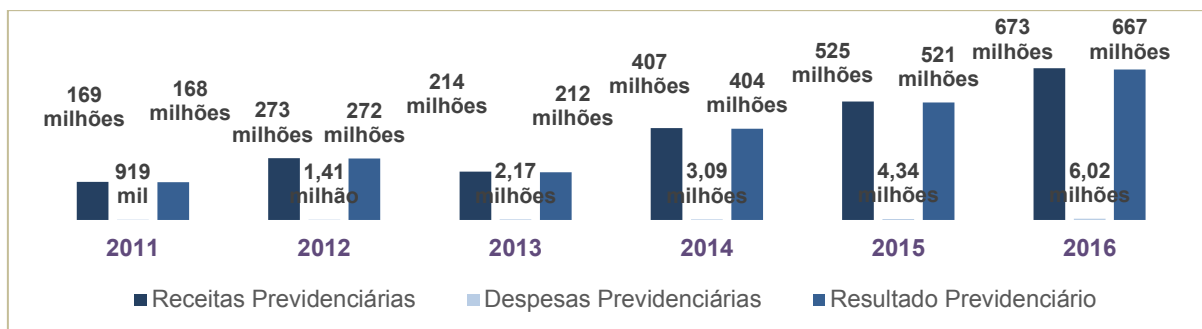


Gráfico 4.23 - Evolução do resultado previdenciário – Fundo Previdenciário

Fonte: Anexo 4 e 5, Demonstrativo de Receitas e Despesas Previdenciárias, RREO, exercícios 2011-2016 e Processos TC 2410/2012, 2951/13, 3084/2014, 4962/2015, 2081/16 (PCA do IPAJM exercícios 2011 a 2015)

Analisando então a variação percentual dos montantes apresentados no Gráfico 23, calcula-se que o percentual de evolução das receitas e despesas previdenciárias no período de 2011 a 2016, foi de 298% e 556%, respectivamente. O superávit previdenciário deste plano de previdência alcançou 297%.

A Tabela 4.24 demonstra comparativamente os valores do Fundo Financeiro e Previdenciário, relativos aos principais resultados para 2016.

RPPS ESTADUAL		
	Fundo Financeiro	Fundo Previdenciário
Receitas Previdenciárias	629.474.567,89	672.742.750,15
Despesas Previdenciárias	2.332.231.862,84	6.023.414,13
Resultado Previdenciário	- 1.702.757.294,95	666.719.336,02
Aportes de Recursos para o RPPS	1.767.016.653,32	-
Reserva Orçamentária do RPPS	-	464.358.000,00
Bens e Direitos do RPPS	96.854.219,65	2.511.778.927,68
Receitas Intraorçamentárias RPPS	347.588.288,43	231.479.936,04
Despesas Intraorçamentárias RPPS	-	-

Tabela 4.24 – Fundo Financeiro x Fundo Previdenciário - 2016

Fonte: Anexo 4, RREO 6º bimestre de 2016, Planos Financeiro e Previdenciário e Processos TC 2410/2012, 2951/13, 3084/2014, 4962/2015, 2081/16 (PCA do IPAJM exercícios 2011 a 2015)

Da análise da Tabela 4.24 depreende-se que, dentre outras informações, o Fundo Financeiro apurou déficit financeiro na ordem de R\$ 1.702.757.295, e o Fundo Previdenciário, um superávit no valor de R\$ 666.719.336, apurando-se com a consolidação desses montantes, um **déficit financeiro do ES-PREVIDÊNCIA** no montante de **R\$ 1.036.037.959**, relativo ao exercício financeiro de 2016.

4.6.5 Disponibilidades Financeiras

Em relação às **Disponibilidades Financeiras**, nelas estão compreendidas os valores de investimentos do RPPS, tendo sido verificado para estes os saldos, referente a **2016**, na ordem de R\$ 95.923.424 e R\$ 2.508.879.608 respectivamente para os Fundos Financeiro e Previdenciário, conforme Gráfico 4.24.

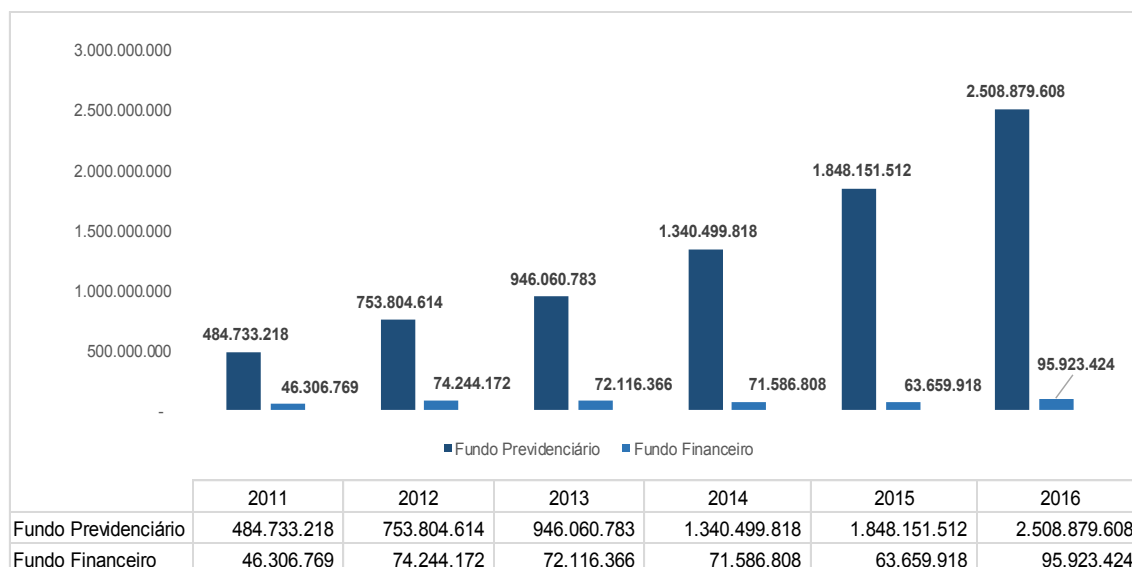


Gráfico 4.24 – Evolução das Disponibilidades Financeiras, segregadas por Fundos

Fonte: RREO (Anexos da Previdência do 6º Bimestre de 2011 a 2016) e Processos TC 2410/2012, 2951/13, 3084/2014, 4962/2015, 2081/16(PCA do IPAJM exercícios 2011 a 2015), Siafem/Sigefes

O Gráfico 4.25 exibe a evolução linear dos bens e direitos do Fundo Financeiro, segregados por depósitos em conta corrente, investimentos e outros bens e direitos.

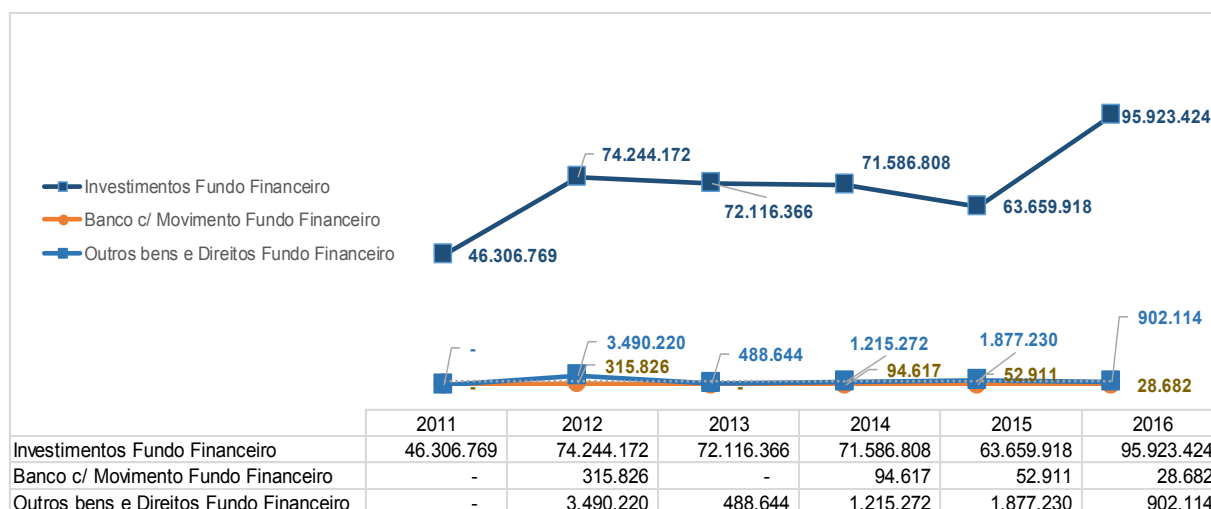


Gráfico 4.25 – Evolução dos Bens e Direitos do Fundo Financeiro

Fonte: RREO (Anexos da Previdência do 6º Bimestre de 2011 a 2015), Processo nº 2.410/12 (Prestação de Contas Anual IPAJM, exercício de 2011), Siafem/Sigefes

Ainda em relação ao Gráfico 4.25, os dados relativos aos bens e direitos pertencentes ao Fundo Financeiro no encerramento de 2016 informam que o mesmo dispõe do montante de 96.854.220 em total de bens e direitos (ativo total), representando um aumento de 109,16% em relação a 2011; os valores alocados em investimentos representam o montante de R\$ 95.923.424 (aumento de 107,15%); e em banco conta movimento R\$ 28.682 contra um saldo de R\$ 0,00 em relação a 2011. Classificados como outros bens e direitos observa-se um montante de R\$ 902.114 contra um saldo de R\$ 0,00 em relação a 2011. Observa-se então que a quase totalidade dos recursos, 99%, está aplicada em investimentos elegidos pelo gestor previdenciário.

Já em relação aos bens e direitos do Fundo Previdenciário, pode-se visualizar as informações do Gráfico 4.26, em que foram apurados os montantes dos ativos deste plano de previdência no encerramento do exercício de 2016, que totalizaram R\$ 2.511.778.928. Esse montante refere-se ao total capitalizado das contribuições previdenciárias do servidor e patronal, relativas aos servidores que ingressaram no serviço público estadual após a publicação da LC 282/2004.

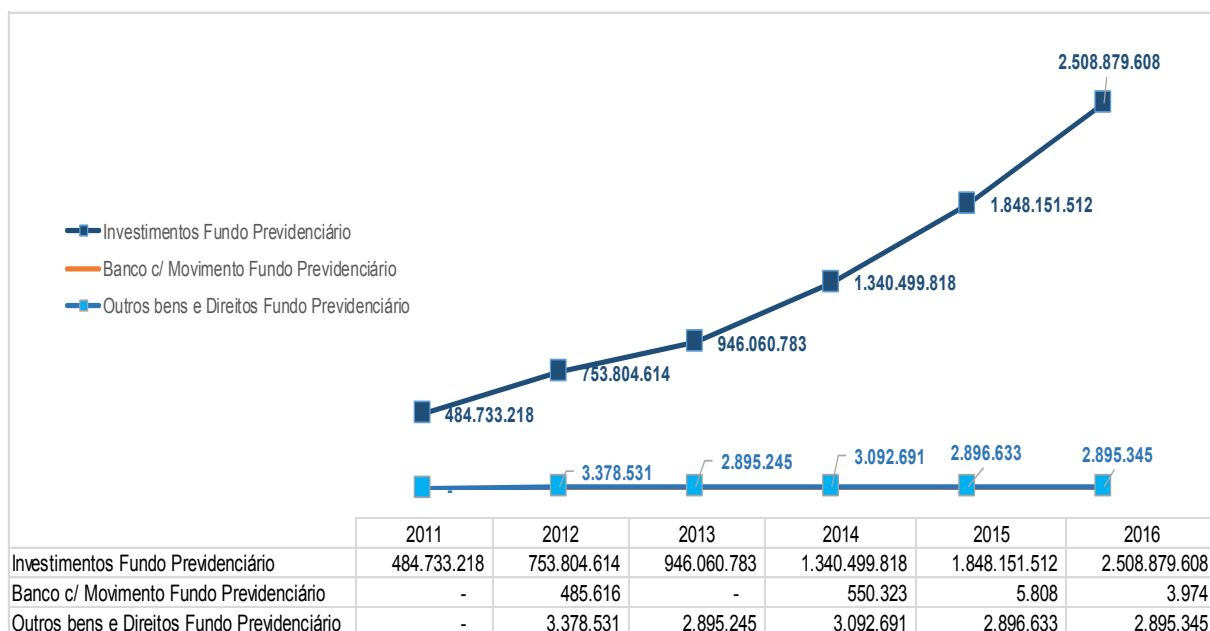


Gráfico 4.26 – Evolução dos Bens e Direitos do Fundo Previdenciário

Fonte: RREO (Anexos da Previdência do 6º Bimestre de 2011 a 2015), Processo nº 2.410/12 (Prestação de Contas Anual IPAJM, exercício de 2011), Siafem/Sigefes

Em aplicações financeiras foi apurado o montante de R\$ 2.508.879.608 (99,88% em relação ao total dos bens e direitos do Fundo Previdenciário e um aumento de 417,58% em relação a 2011), R\$ 3.974 relativo à conta banco conta movimento, e

R\$ 2.895.345 para outros bens e direitos, referentes à créditos e valores a curto prazo, adiantamentos e créditos de dívida ativa não tributária.

Cabe ressaltar as diferenças nas disponibilidades financeiras entre os Fundos de previdência analisados, em que se percebe a capitalização do Fundo Previdenciário, com recursos previdenciários na ordem de R\$ 2.508.879.608. Desse total, a maior parte, R\$ 2.473.140.054 (98,6%) está registrado no longo prazo. A composição das aplicações e investimentos registrada no longo prazo é demonstrada na Tabela 4.25:

Tabela 4.25 - Aplicações e investimentos de longo prazo do Fundo Financeiro

Modalidade	Descrição	Posição em 31/12/2016	% Aplicação Atual	Limite Legal em %
Art. 7º, I, a	Títulos do Tesouro Nacional	1.182.542.991	47,82%	100%
Art. 7º, I, b	Cotas de fundo de investimento em títulos do Tesouro Nacional	543.224.383	21,96%	100%
Art. 7º, III, a	Cotas de fundo de investimento de renda fixa IMA ou IDkA	25.249.387	1,02%	80%
Art. 7º, IV, a	Cotas de fundo de investimento em renda fixa constituídos sob a forma de condomínio aberto	617.263.106	24,96%	30%
Art. 7º, VII, a	Cotas de classe senior de fundos de investimento em direitos creditórios, constituídos sob a forma de condomínio fechado	58.386.533	2,36%	5%
Subtotal Renda fixa		2.426.666.400	98,12%	
Art. 8º, III	Cotas de fundos de investimento em ações	21.500.567	0,87%	15%
Art. 8º, V	Cotas de fundo de investimento em participações	3.645.291	0,15%	5%
Art. 8º, VI	Cotas de fundos de investimento imobiliário	21.327.796	0,86%	5%
Subtotal Renda Variável		46.473.654	1,88%	30%
TOTAL		2.473.140.054	100,00%	

Fonte: Demonstrativo de Aplicações e Investimentos de Recursos – DAIR MPS (novembro/dezembro de 2016), Nota Explicativa n. 3 do Balanço Patrimonial do Estado publicado no Diário Oficial do Estado em 31/03/2017 (DIO-ES)

Verifica-se que em 31/12/2016 as aplicações e investimentos do IPAJM observaram os limites da Resolução CMN 3922/2010, que dispõe sobre as aplicações dos recursos dos RPPS. Quase a totalidade dos recursos do Fundo Previdenciário estava aplicada em Renda Fixa (98%), sendo a maior parte investida em títulos do tesouro nacional (48%) ou em cotas de fundo de investimento em títulos do tesouro nacional (22%), em função das características do mercado à época (cenário de instabilidade política e econômica aliada a uma taxa de juros atrativa).

Já os investimentos em renda variável somaram pouco mais de R\$ 46 milhões (2%) e estavam concentrados, em sua maioria, em cotas de investimentos em ações e imobiliário.

4.7 EQUILÍBRIO ATUARIAL – AVALIAÇÃO DE LONGO PRAZO

Segundo o art. 40 da CF/1988, o **equilíbrio financeiro e atuarial** é um princípio basilar para os regimes de previdência dos servidores públicos e também **um pilar de sustentabilidade da gestão fiscal responsável**, nos termos da LRF, visto que um desequilíbrio pode comprometer as finanças públicas no médio e longo prazos.

Segundo Portaria 403/2008 do MPS, 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.

A Tabela 4.26 mostra a evolução do resultado atuarial dos Fundos Financeiro e Previdenciário e, ainda, o resultado consolidado do ES-Previdência, que totalizou um déficit de R\$ 65,5 bilhões em 2016. A fim de detalhar mais a composição desses resultados, é importante realizar uma análise da evolução de cada Fundo no tempo.

Tabela 4.26 - Evolução do déficit atuarial do ES-Previdência entre 2011 e 2016 em milhões de reais (atualizados pelo IPCA até dez/2016)

Resultado Atuarial	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Varição 2016/2015	Varição 2016/2011
Fundo Financeiro (Déficit)	- 46.551	- 42.751	- 31.806	- 45.944	- 64.670	- 66.772	3,25%	43,44%
Fundo Previdenciário (Superávit)	320	534	337	525	912	1.240	35,96%	287,86%
Consolidado (Déficit)	- 46.231	- 42.217	- 31.470	- 45.419	- 63.758	- 65.532	2,78%	41,75%

Fonte: Demonstrativos da Avaliação Atuarial – DRAA de 2012 a 2014, pesquisados no site do Ministério da Previdência em 04/2017, e avaliações atuariais de 2015 a 2017 fornecidas pelo IPAJM. Dados apresentados por data-base

Analisando os dados do resultado atuarial do **Fundo Financeiro**, exibidos na Tabela 4.27, pode-se constatar que o **déficit atuarial** saltou de R\$ 1.585.366.653 para R\$ 66.771.898.121 entre 2005 e 2016, em valores atualizados até dezembro de 2016 pelo IPCA, elevando-se em mais de **4.112% em termos reais** no período de 11 anos.

Tabela 4.27 - Evolução do déficit atuarial do Fundo Financeiro (atualizados pelo IPCA até dez/2016)

DRAA	Déficit Atuarial do Fundo Financeiro	Varição em %
2006	1.585.366.653,20	-
2007	1.966.015.166,51	24,01%
2008	2.066.942.790,59	5,13%
2009	20.558.988.896,90	894,66%
2010	21.205.189.481,48	3,14%
2011	23.845.114.650,46	12,45%
2012	46.550.936.585,27	95,22%
2013	42.751.074.203,68	-8,16%
2014	31.806.138.186,64	-25,60%
2015	45.944.127.397,81	44,45%
2016	64.669.923.555,34	40,76%
2017	66.771.898.121,25	3,25%

Fonte: DRAA de 2005 a 2014 e Avaliações Atuariais de 2015 a 2017

Ao se comparar os últimos resultados atuariais com os passivos e ativos atuariais, todos do Fundo Financeiro, tem-se a situação exposta no Gráfico 4.27.

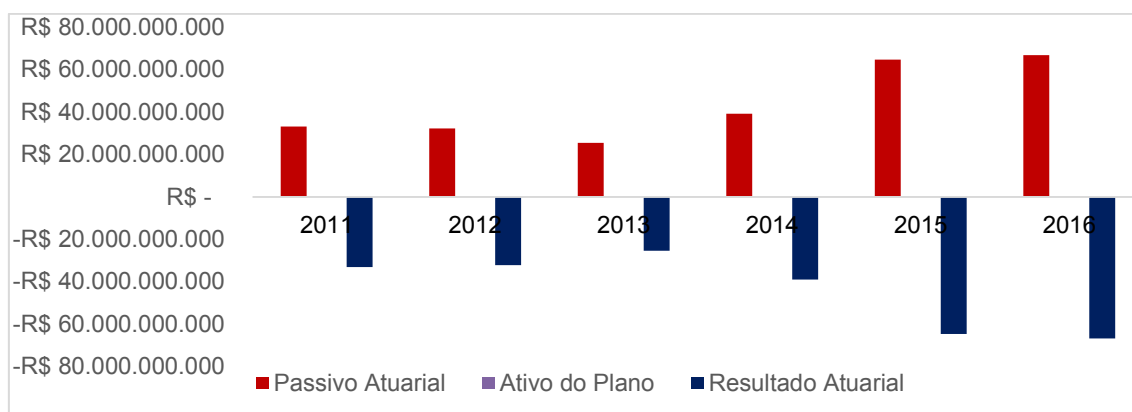


Gráfico 4.27 – Resultado, Ativo e Passivo Atuariais do Fundo Financeiro

Fonte: Demonstrativos da Avaliação Atuarial – DRAA de 2012 a 2014, pesquisados no site do Ministério da Previdência em 04/2017 e avaliações atuariais de 2015 a 2017 fornecidas pelo IPAJM. Dados apresentados por exercício

Nota: Para todos os exercícios acima os valores das insuficiências financeiras foram somadas ao total das provisões, a fim de demonstrar as provisões pelo seu valor total e permitir a comparabilidade da evolução do passivo atuarial pelo seu valor real, na medida em que o Governo do Estado se utiliza da conta denominada “Cobertura de Insuficiência Financeira” para reduzir as provisões matemáticas previdenciárias

O **Fundo Previdenciário** vem apresentando neste mesmo período um incremento em seu **superávit**, saltando de R\$ 13.560.213 em 2005 para R\$ 1.240.243.802 no exercício de 2016, em valores atualizados até dezembro de 2016 pelo IPCA, representando um aumento de 9046% em um período de 11 anos em termos reais.

Ao se comparar os últimos resultados atuariais com os passivos e ativos atuariais, todos do Fundo Previdenciário, tem-se o demonstrado no Gráfico 4.28:

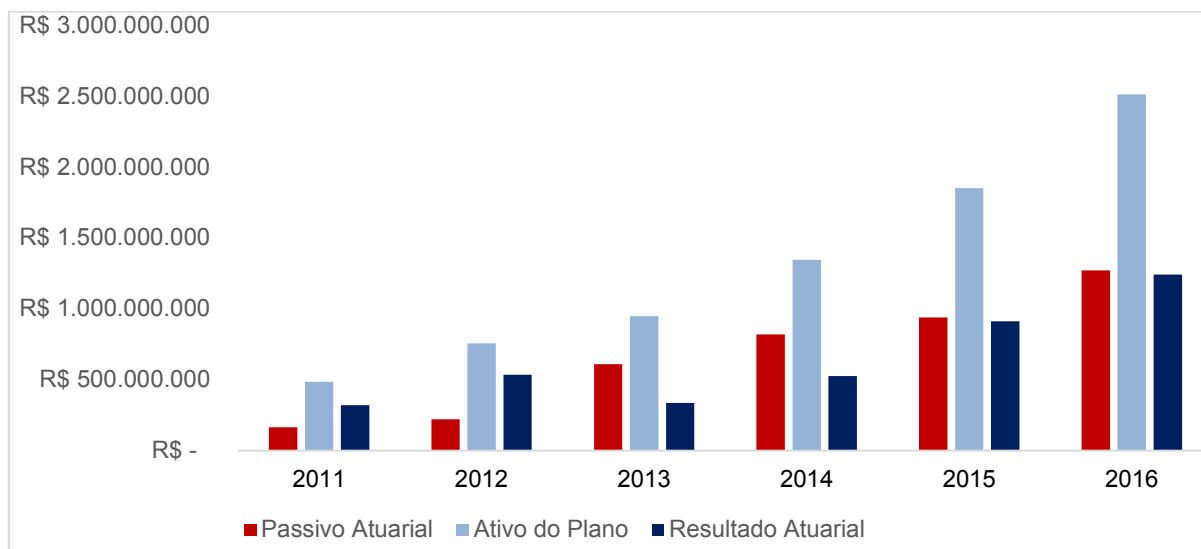


Gráfico 4.28 – Resultado, Ativo e Passivo Atuariais do Fundo Previdenciário

Fonte: Demonstrativos da Avaliação Atuarial – DRAA de 2012 a 2014, pesquisados no site do Ministério da Previdência em 04/2017 e avaliações atuariais de 2015 a 2017 fornecidas pelo IPAJM. Dados apresentados por exercício

O resultado atuarial do Regime Próprio de Previdência do Estado do Espírito Santo, que é o **resultado consolidado** dos dois Fundos, apresenta **déficit da ordem de 65,5 bilhões**¹⁷⁹, visualizado no Gráfico 4.29. O resultado atuarial do exercício de 2016 sofreu uma variação de **4.052%** em relação ao resultado apurado em 2005¹⁸⁰, em valores atualizados pelo IPCA¹⁸¹.

¹⁷⁹ R\$ 65.531.654.319.

¹⁸⁰ R\$ 1.578.167.646.

¹⁸¹ Valores atualizados pelo IPCA até dezembro de 2016. Fonte: Calculadora do cidadão do Banco Central do Brasil. Disponível em: <https://www3.bcb.gov.br/CALCIDADAO/publico/exibirFormCorrecaoValores.do?method=exibirFormCorrecaoValores>.

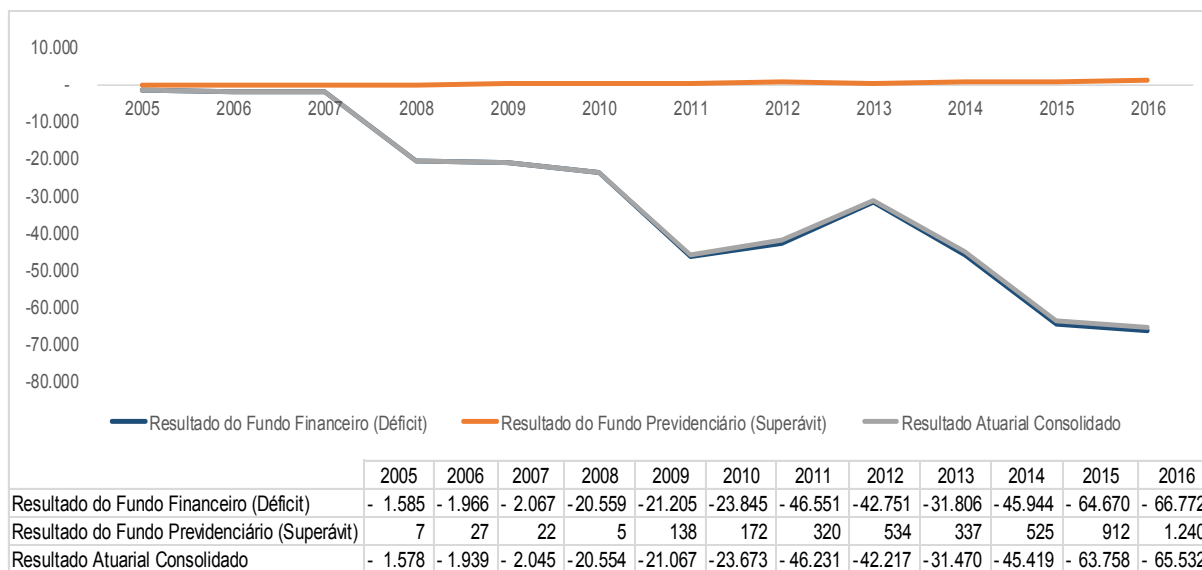


Gráfico 4.29 – Resultado Atuarial do ES-Previdência (atualizados pelo IPCA até dez/2016) em R\$ milhões

Fonte: Demonstrativos da Avaliação Atuarial – DRAA de 2006 a 2014, pesquisados no site do Ministério da Previdência em 04/2017, e avaliações atuariais de 2015 a 2017 fornecidas pelo IPAJM. Dados apresentados por data-base

É possível perceber pelo Gráfico 4.29 que os valores dos resultados atuariais consolidado e do Fundo Financeiro praticamente se sobrepõem ao longo dos anos, o que significa que o resultado do Fundo Financeiro exerce a maior pressão sobre o resultado total do Estado. Assim, o resultado atuarial do plano previdenciário, apesar de positivo e crescente no tempo, ainda não exerce influência sobre o resultado atuarial total. A tendência é que paulatinamente o Fundo Previdenciário exerça maior impacto no resultado total, na medida em que o resultado do Fundo Financeiro tenha seu pico e depois comece a decrescer, por se tratar de um grupo fechado e em extinção.

Essa situação pode ser vista no Gráfico 4.30, que demonstra as projeções anuais dos resultados previdenciários¹⁸² dos Fundos Previdenciário, Financeiro e consolidado:

¹⁸² As projeções dos resultados previdenciários anuais podem ser obtidos nos relatórios de avaliações atuariais e são calculados pelas diferenças entre as receitas previdenciárias e as despesas previdenciárias. Portanto, trata-se de uma projeção financeira (projeção de déficit ou superávit anual de recursos) que irá impactar o resultado atuarial de longo prazo.

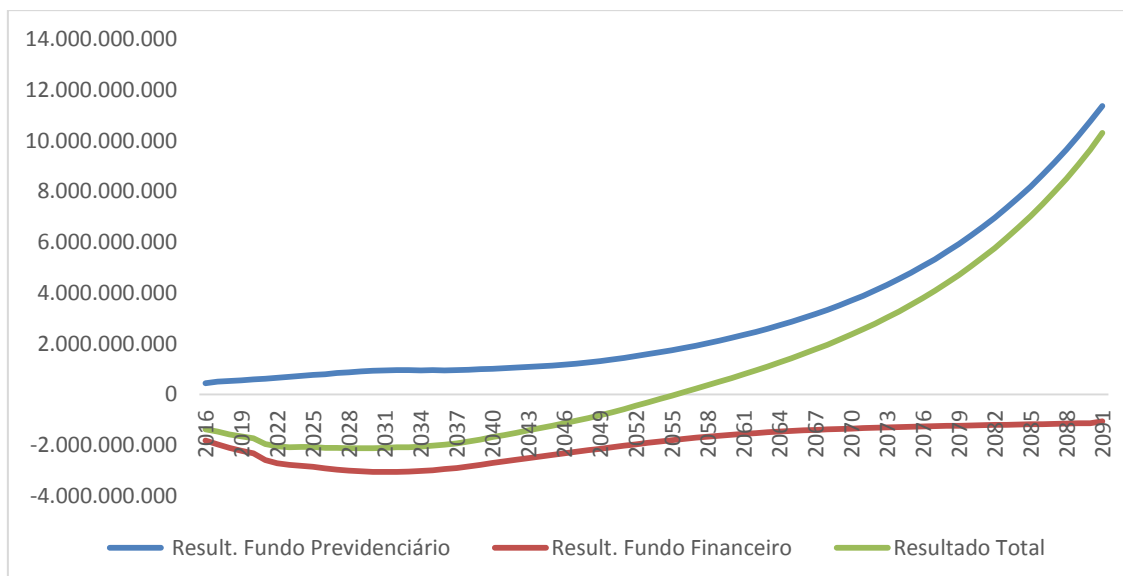


Gráfico 4.30 - Comparação das projeções dos resultados previdenciário, financeiro e consolidado
Fonte: Anexos III-a e III-b da Avaliação atuarial de 2017 (exercício 2016)

Por meio do Gráfico 4.30, percebe-se que a projeção do déficit do Fundo Financeiro exerce forte impacto no resultado consolidado até o início da década de 30, quando atinge seu pico máximo de necessidade de aporte. A partir daí a necessidade de aporte começa a decrescer e o resultado do Fundo Previdenciário começa a exercer maior impacto sobre o resultado consolidado. Por volta de 2055, o resultado total não é mais deficitário e, ano após ano, influenciado pelo aumento do superávit do Fundo Previdenciário, passa a ser positivo e crescente.

Daí em frente, a previdência passa a ser equilibrada e capitalizada e não será mais necessário o aporte de recursos por parte do Estado. Ressalta-se que esse período é o custo de transição de um regime sem contribuição (até 1998) para um regime de capitalização fundamentado no equilíbrio financeiro e atuarial, conforme prevê o art. 40 da Constituição Federal.

No âmbito legal, a necessidade da realização de avaliações atuariais foi reforçada com a publicação da LRF, que estabeleceu no seu artigo 53, parágrafo 1º, inciso II, que o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) deverá vir acompanhado de projeções atuariais do regime próprio dos servidores públicos.

Dessa forma, em referência aos demonstrativos exigidos pela LRF e publicados pelo Estado ao longo do exercício financeiro, tem-se o Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do RPPS (Anexo 4), publicado bimestralmente no RREO,

que tem o objetivo de evidenciar o **resultado previdenciário** e a **situação financeira** do RPPS.

Outro demonstrativo exigido trata do Demonstrativo da Projeção Atuarial do RPPS (Anexo 10), que é publicado somente no último bimestre de cada exercício financeiro e tem como objetivo dar transparência à situação atuarial do RPPS por meio das projeções atuariais dos planos de previdência. Estas projeções atuariais consistem em um fluxo de receitas e despesas ao longo do tempo estimado por **75 (setenta e cinco) anos**.

A gestão fiscal responsável prevista na Lei de Responsabilidade Fiscal **preza pelo acompanhamento permanente das finanças públicas** e da tomada de decisão com base em **dados atualizados**. A Tabela 4.28 exhibe a publicação do Demonstrativo de Projeção Atuarial (Anexo 10) para o **Plano Financeiro** constante da publicação¹⁸³ do 6º bimestre do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO).

¹⁸³ Publicação RREO no DOE de 30/01/2017.

Tabela 4.28 - Projeções previdenciárias do Fundo Financeiro

Exercício	Receitas Previdenciárias (a)	Despesas Previdenciárias (b)	Resultado Previdenciário (c = a - b)	Saldo Financeiro do Exercício (d = "d" exercício anterior + c)
2015	-	-	-	63.659.918
2016	626.840.021	2.443.282.576	1.816.442.556	1.752.782.638
2017	555.807.776	2.542.243.639	1.986.435.863	3.739.218.500
2018	531.899.960	2.612.719.353	2.080.819.393	5.820.037.893
2019	518.500.698	2.701.809.694	2.183.308.996	8.003.346.889
2020	495.390.093	2.772.209.122	2.276.819.030	10.280.165.918
2021	479.288.119	3.047.454.506	2.568.166.387	12.848.332.305
2022	389.624.098	3.087.246.114	2.697.622.016	15.545.954.321
2023	369.525.659	3.127.727.866	2.758.202.207	18.304.156.528
2024	346.754.093	3.129.743.397	2.782.989.304	21.087.145.832
2025	335.077.598	3.155.576.668	2.820.499.070	23.907.644.902
2026	315.366.978	3.196.111.266	2.880.744.288	26.788.389.190
2027	289.628.410	3.220.985.482	2.931.357.071	29.719.746.261
2028	268.252.088	3.227.741.396	2.959.489.308	32.679.235.569
2029	248.588.558	3.228.902.172	2.980.313.614	35.659.549.183
2030	227.157.809	3.224.137.625	2.996.979.816	38.656.528.999
2031	205.128.844	3.207.373.175	3.002.244.331	41.658.773.330
2032	186.105.630	3.180.087.408	2.993.981.778	44.652.755.108
2033	169.889.201	3.149.638.512	2.979.749.311	47.632.504.419
2034	154.319.138	3.112.204.733	2.957.885.595	50.590.390.013
2035	139.464.467	3.068.331.598	2.928.867.132	53.519.257.145
2036	126.212.443	3.016.451.927	2.890.239.484	56.409.496.629
2037	115.176.110	2.963.254.203	2.848.078.093	59.257.574.722
2038	104.402.240	2.898.853.804	2.794.451.564	62.052.026.286
2039	96.569.514	2.825.433.107	2.728.863.593	64.780.889.879
2040	91.393.305	2.752.148.790	2.660.755.485	67.441.645.364
2041	86.587.498	2.684.524.065	2.597.936.567	70.039.581.931
2042	80.644.549	2.616.374.491	2.535.729.941	72.575.311.873
2043	75.196.369	2.548.981.655	2.473.785.286	75.049.097.159
2044	70.023.327	2.483.552.652	2.413.529.326	77.462.626.484
2045	64.876.055	2.419.731.658	2.354.855.604	79.817.482.088
2046	59.835.124	2.355.984.784	2.296.149.660	82.113.631.748
2047	55.373.041	2.295.009.874	2.239.636.833	84.353.268.581
2048	50.767.326	2.234.877.941	2.184.110.615	86.537.379.195
2049	46.835.229	2.176.954.484	2.130.119.255	88.667.498.450
2050	42.931.856	2.119.347.058	2.076.415.202	90.743.913.652
2051	39.654.566	2.060.967.110	2.021.312.544	92.765.226.196
2052	37.263.773	2.002.921.644	1.965.657.871	94.730.884.067
2053	35.582.381	1.947.592.378	1.912.009.996	96.642.894.063
2054	34.075.386	1.895.258.877	1.861.183.491	98.504.077.554
2055	32.659.787	1.845.894.134	1.813.234.347	100.317.311.901
2056	31.336.508	1.799.630.014	1.768.293.507	102.085.605.408
2057	30.098.151	1.756.260.094	1.726.161.943	103.811.767.351
2058	28.946.063	1.715.901.558	1.686.955.495	105.498.722.846
2059	27.872.204	1.678.291.000	1.650.418.796	107.149.141.641
2060	26.874.734	1.643.434.165	1.616.559.431	108.765.701.072
2061	25.949.456	1.611.205.143	1.585.255.687	110.350.956.760
2062	25.088.756	1.581.303.836	1.556.215.080	111.907.171.840
2063	24.291.446	1.553.766.782	1.529.475.335	113.436.647.175
2064	23.550.335	1.528.264.823	1.504.714.488	114.941.361.664
2065	22.861.463	1.504.700.304	1.481.838.842	116.423.200.505
2066	22.222.773	1.482.983.345	1.460.760.572	117.883.961.078
2067	21.625.182	1.462.742.285	1.441.117.103	119.325.078.181
2068	21.068.992	1.444.008.937	1.422.939.945	120.748.018.126
2069	20.547.897	1.426.520.277	1.405.972.380	122.153.990.506
2070	20.057.720	1.410.079.804	1.390.022.084	123.544.012.589
2071	19.599.000	1.394.770.118	1.375.171.118	124.919.183.707
2072	19.121.184	1.378.624.598	1.359.503.415	126.278.687.122
2073	18.656.073	1.362.820.514	1.344.164.440	127.622.851.562
2074	18.286.941	1.350.515.159	1.332.228.218	128.955.079.780
2075	17.954.127	1.339.519.429	1.321.565.302	130.276.645.083
2076	17.629.650	1.328.726.629	1.311.096.979	131.587.742.062
2077	17.302.087	1.317.514.984	1.300.212.897	132.887.954.959
2078	16.995.285	1.307.243.825	1.290.248.540	134.178.203.499
2079	16.693.760	1.297.046.177	1.280.352.417	135.458.555.916
2080	16.397.418	1.286.921.385	1.270.523.967	136.729.079.883
2081	16.106.169	1.276.868.799	1.260.762.630	137.989.842.513
2082	15.819.924	1.266.887.771	1.251.067.847	139.240.910.360
2083	15.542.849	1.257.154.987	1.241.612.138	140.482.522.498
2084	15.270.605	1.247.496.024	1.232.225.419	141.714.747.917
2085	15.003.106	1.237.910.299	1.222.907.193	142.937.655.111
2086	14.740.270	1.228.397.234	1.213.656.964	144.151.312.075
2087	14.482.015	1.218.956.253	1.204.474.238	145.355.786.313
2088	14.228.260	1.209.586.785	1.195.358.525	146.551.144.838
2089	13.978.928	1.200.288.265	1.186.309.337	147.737.454.176
2090	12.308.023	1.124.364.058	1.112.056.035	148.849.510.211
TOTAL	8.897.176.472	- 157.810.346.601	- 148.913.170.129	-

Fonte: RREO - Anexo 10 (LRF, art. 53, §1º, inciso II): publicado no DIO-ES em 30/01/2017

Pela análise das projeções previdenciárias do Fundo Financeiro, percebe-se uma evolução das insuficiências financeiras (necessidade de aporte – resultado previdenciário) até o ano de 2031, quando atingirá o seu pico (R\$ 3,002 bilhões). A partir daí, esse valor começa a decrescer. Essa evolução pode ser vista no gráfico abaixo:

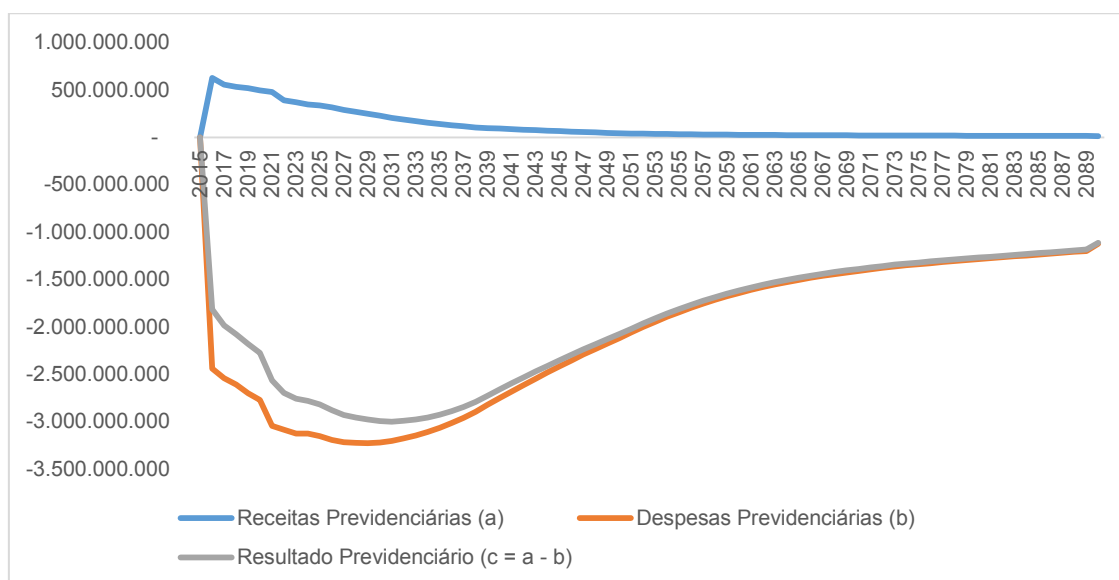


Gráfico 4.31 - Evolução das projeções previdenciárias do Fundo Financeiro

Fonte: RREO - Anexo 10 (LRF, art. 53, §1º, inciso II): publicado no DIO-ES em 30/01/2017

O gráfico demonstra que as receitas do Fundo Financeiro exercem pouca influência em relação ao resultado total. Percebe-se que o resultado reflete basicamente as projeções de despesas, tanto que as curvas praticamente se sobrepõem no tempo.

Análise semelhante se faz com as projeções previdenciárias do Fundo Previdenciário, constante da publicação¹⁸⁴ do 6º bimestre do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO):

¹⁸⁴ Publicação RREO no DOE de 30/01/2017.

Tabela 4.29 - Projeções previdenciárias do Fundo Previdenciário

Exercício	Receitas Previdenciárias (a)	Despesas Previdenciárias (b)	Resultado Previdenciário (c = a - b)	Saldo Financeiro do Exercício (d = "d" exercício anterior + c)
2015	-	-	-	1.851.079.477
2016	471.806.748	25.170.952	446.635.795	2.297.715.272
2017	502.123.600	28.379.814	473.743.787	2.771.459.059
2018	531.663.412	31.807.445	499.855.967	3.271.315.026
2019	562.776.097	35.436.335	527.339.762	3.798.654.788
2020	595.541.931	39.337.904	556.204.027	4.354.858.815
2021	632.488.856	43.116.049	589.372.806	4.944.231.621
2022	671.446.191	47.447.432	623.998.758	5.568.230.380
2023	712.520.434	51.708.747	660.811.687	6.229.042.067
2024	755.760.376	58.660.024	697.100.352	6.926.142.418
2025	800.971.610	73.745.474	727.226.135	7.653.368.554
2026	847.930.036	92.122.012	755.808.024	8.409.176.578
2027	896.893.816	102.109.266	794.784.550	9.203.961.128
2028	947.794.266	126.798.870	820.995.396	10.024.956.524
2029	1.000.326.739	150.827.415	849.499.324	10.874.455.848
2030	1.054.353.687	183.379.172	870.974.515	11.745.430.362
2031	1.109.582.264	220.171.546	889.410.717	12.634.841.080
2032	1.165.552.640	270.467.623	895.085.018	13.529.926.098
2033	1.221.353.628	339.130.146	882.223.482	14.412.149.579
2034	1.276.597.023	402.041.258	874.555.765	15.286.705.344
2035	1.331.828.523	451.412.555	880.415.968	16.167.121.312
2036	1.387.609.060	495.616.099	891.992.961	17.059.114.273
2037	1.444.139.078	539.418.202	904.720.875	17.963.835.148
2038	1.501.469.390	583.441.131	918.028.259	18.881.863.408
2039	1.559.709.582	625.205.410	934.504.172	19.816.367.580
2040	1.619.054.804	664.557.681	954.497.122	20.770.864.702
2041	1.679.518.345	708.103.711	971.414.634	21.742.279.337
2042	1.741.172.110	747.310.670	993.861.440	22.736.140.777
2043	1.804.301.791	783.729.072	1.020.572.719	23.756.713.496
2044	1.868.985.734	823.291.476	1.045.694.259	24.802.407.755
2045	1.935.261.447	861.583.454	1.073.677.993	25.876.085.748
2046	2.003.310.999	898.275.880	1.105.035.119	26.981.120.867
2047	2.073.341.998	933.210.850	1.140.131.149	28.121.252.016
2048	2.145.609.300	965.386.790	1.180.222.510	29.301.474.526
2049	2.220.458.146	993.302.185	1.227.155.961	30.528.630.487
2050	2.298.269.942	1.017.943.838	1.280.326.104	31.808.956.591
2051	2.379.459.245	1.037.982.735	1.341.476.511	33.150.433.102
2052	2.464.334.785	1.059.104.894	1.405.229.891	34.555.662.993
2053	2.553.074.802	1.080.591.414	1.472.483.388	36.028.146.381
2054	2.645.889.585	1.102.449.672	1.543.439.913	37.571.586.294
2055	2.743.001.597	1.124.687.188	1.618.314.409	39.189.900.703
2056	2.844.646.199	1.147.311.635	1.697.334.564	40.887.235.266
2057	2.951.072.412	1.170.330.837	1.780.741.574	42.667.976.841
2058	3.062.543.730	1.193.752.775	1.868.790.955	44.536.767.796
2059	3.179.338.980	1.217.585.589	1.961.753.391	46.498.521.187
2060	3.301.753.229	1.241.837.582	2.059.915.647	48.558.436.834
2061	3.430.098.749	1.266.517.220	2.163.581.529	50.722.018.362
2062	3.564.706.044	1.291.633.142	2.273.072.902	52.995.091.264
2063	3.705.924.927	1.317.194.156	2.388.730.771	55.383.822.035
2064	3.854.125.673	1.343.209.247	2.510.916.426	57.894.738.461
2065	4.009.700.235	1.369.687.578	2.640.012.656	60.534.751.118
2066	4.173.063.532	1.396.638.498	2.776.425.034	63.311.176.152
2067	4.344.654.819	1.424.071.539	2.920.583.280	66.231.759.432
2068	4.524.939.133	1.451.996.425	3.072.942.709	69.304.702.141
2069	4.714.408.831	1.480.423.072	3.233.985.759	72.538.687.900
2070	4.913.585.215	1.509.361.598	3.404.223.617	75.942.911.517
2071	5.123.020.258	1.538.822.318	3.584.197.940	79.527.109.457
2072	5.343.298.434	1.568.815.756	3.774.482.678	83.301.592.135
2073	5.575.038.651	1.599.352.645	3.975.686.006	87.277.278.141
2074	5.818.896.310	1.630.443.933	4.188.452.377	91.465.730.518
2075	6.075.565.476	1.662.100.784	4.413.464.692	95.879.195.210
2076	6.345.781.191	1.694.334.589	4.651.446.602	100.530.641.812
2077	6.630.376.981	1.725.321.281	4.905.055.700	105.435.697.512
2078	6.930.180.385	1.758.751.928	5.171.428.457	110.607.125.968
2079	7.246.012.810	1.792.795.041	5.453.217.769	116.060.343.737
2080	7.578.799.530	1.827.462.946	5.751.336.584	121.811.680.321
2081	7.929.520.595	1.862.768.214	6.066.752.380	127.878.432.701
2082	8.299.214.102	1.898.723.668	6.400.490.434	134.278.923.135
2083	8.688.979.665	1.935.342.386	6.753.637.279	141.032.560.414
2084	9.099.982.088	1.972.637.707	7.127.344.380	148.159.904.794
2085	9.533.455.260	2.010.623.237	7.522.832.023	155.682.736.817
2086	9.990.706.290	2.049.312.854	7.941.393.436	163.624.130.253
2087	10.473.119.875	2.088.720.710	8.384.399.165	172.008.529.418
2088	10.982.162.946	2.128.861.244	8.853.301.702	180.861.831.119
2089	11.519.389.580	2.169.749.180	9.349.640.400	190.211.471.519
2090	12.086.446.215	2.211.399.538	9.875.046.678	200.086.518.197
TOTAL	275.001.791.964	76.766.353.245	198.235.438.720	-

Fonte: RREO - Anexo 10 (LRF, art. 53, §1º, inciso II): publicado no DIO-ES em 30/01/2017

Ao contrário do Fundo Financeiro, as projeções do Fundo Previdenciário indicam um resultado positivo e crescente ao longo do tempo, sempre com receitas suplantando as despesas previdenciárias. Essa situação é demonstrada no gráfico a seguir.

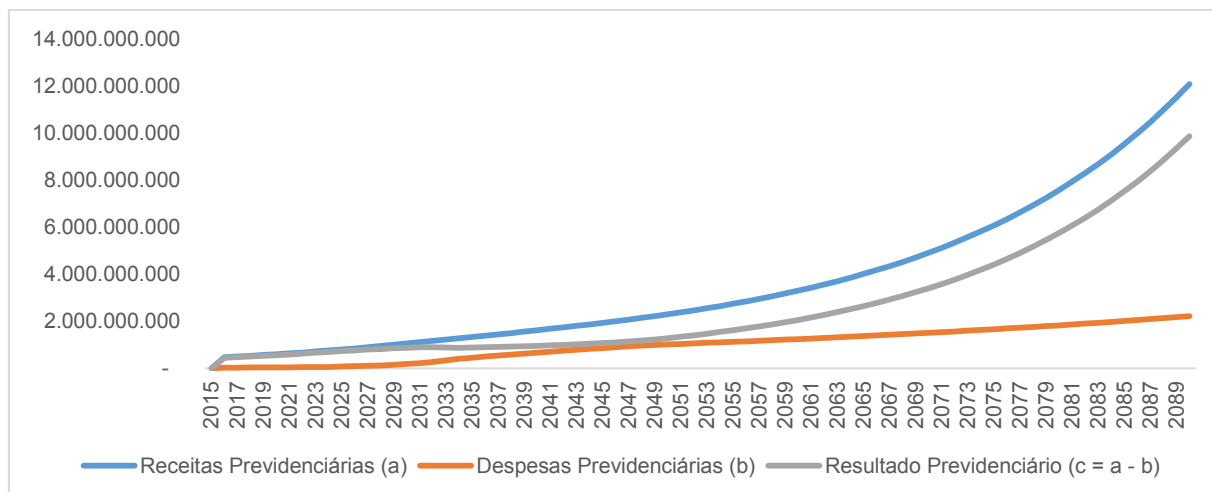


Gráfico 4.32 - Evolução das projeções previdenciárias do Fundo Previdenciário

Fonte: RREO - Anexo 10 (LRF, art. 53, §1º, inciso II): publicado no DIO-ES em 30/01/2017

As informações relativas às projeções previdenciárias tomam por base os valores projetados nos estudos atuariais anuais. E é com base na avaliação atuarial anual **que são realizados os registros contábeis de atualização das provisões matemáticas previdenciárias**, também conhecido como Passivo Atuarial.

4.7.1 Provisões Matemáticas Previdenciárias

Segundo Lima e Guimarães (2009)¹⁸⁵, no rol das provisões a serem constituídas pelas unidades gestoras de RPPS, destacam-se as de natureza atuarial, projetada em função de apuração dos compromissos previdenciários sob sua responsabilidade, intitulada Provisão Matemática Previdenciária (PMP).

Ainda segundo os mesmos autores, representa o total dos recursos necessários ao pagamento dos compromissos dos planos de benefícios, calculados atuarialmente, em determinada data, em valor presente. Da mesma forma de uma provisão qualquer, a PMP deve cumprir os requisitos necessários ao seu reconhecimento, ou seja, deve existir uma obrigação presente e a necessidade de recursos para honrar essa obrigação.

¹⁸⁵ LIMA, Diana V. de; GUIMARÃES, Otoni G. Contabilidade aplicada aos regimes próprios de previdência social. 1. ed. Brasília: Ministério da Previdência Social, 2009.

Segundo a NBC TG 25 (R1) que trata das provisões, passivos e ativos contingentes, uma provisão deve ser reconhecida:

14. Uma provisão deve ser reconhecida quando:

- (a) a entidade tem uma obrigação presente (legal ou não formalizada) como resultado de evento passado;
- (b) seja provável que será necessária uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos para liquidar a obrigação; e
- (c) possa ser feita uma estimativa confiável do valor da obrigação.

Se essas condições não forem satisfeitas, nenhuma provisão deve ser reconhecida.

Lima e Guimarães (2009)¹⁸⁶ destacam que o cálculo do custo de um plano previdenciário se faz por meio de um estudo técnico que se denomina **Avaliação Atuarial** e é desenvolvida pela atuária, baseado nas características biométricas, demográficas e econômicas da população analisada, com o objetivo principal de estabelecer, de forma suficiente e adequada, os recursos necessários para a garantia dos pagamentos dos benefícios previstos pelo plano. Seu papel é **avaliar o plano de custeio do RPPS** para que se mantenha equilibrado e para que seja garantida a continuidade do pagamento dos benefícios cobertos por ele, exigência essa prevista no inciso I do art. 1º da Lei 9.717/1998.

Dessa forma, a avaliação atuarial é essencial para se constatar a viabilidade do sistema de previdência analisado, buscando apurar o “custo” do RPPS, representado pelo montante total dos compromissos futuros do plano de benefícios para honrar os direitos previdenciários de seus segurados (plano de benefícios), para, em seguida, determinar a estimativa de impactos em longo prazo, ou seja, como esses compromissos poderão ser financiados por meio do estabelecimento de um plano de custeio.

Foi constatado que, diferentemente do exercício de 2015, no Balanço Geral do Estado do exercício de 2016 **houve a atualização das provisões matemáticas previdenciárias**, em atendimento ao Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor

¹⁸⁶ Idem.

Público¹⁸⁷ em sua 6ª edição, que determina que as provisões devem ser reavaliadas na data da apresentação das demonstrações contábeis. Além disso, foram observados, ainda, dispositivos da Lei 9.717/98¹⁸⁸, bem como da LC 282/2004¹⁸⁹, que reafirmam os entendimentos de que reservas matemáticas devem ser revistas por ocasião do encerramento do balanço anual do RPPS.

Na Tabela 4.30 pode-se verificar os valores das Provisões Matemáticas Previdenciárias registradas no Balanço Atuarial relativo a 2016 e a sua comparação com os exercícios anteriores.

¹⁸⁷ As provisões devem ser **reavaliadas na data de apresentação das demonstrações contábeis** e ajustadas para refletir a melhor estimativa corrente. (fls.187 - Portaria STN nº. 700, de 10 de dezembro de 2014. Edição válida a partir do exercício de 2015). [g.n]

¹⁸⁸ Art. 1º Os regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal deverão ser organizados, **baseados em normas gerais de contabilidade e atuária**, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial, observados os seguintes critérios:

I - realização de avaliação atuarial inicial **e em cada balanço** utilizando-se parâmetros gerais, para a organização e revisão do plano de custeio e benefícios; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001) [g.n.]

[...]

Art. 69. O ente da Federação que mantiver ou vier a instituir regime próprio de previdência social para seus servidores conferir-lhe-á caráter contributivo e o **organizará com base em normas de contabilidade e atuária** que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial. (Lei Complementar nº. 101/2000)[g.n.]

¹⁸⁹ Art. 57. O IPAJM **deverá** promover **avaliação atuarial** para a determinação de taxa de custeio, para a transformação de capitais cumulativos em valores de benefício e **para a determinação de reservas matemáticas**, dentre outras, na forma estabelecida na legislação federal aplicável.

Art. 58. As alíquotas previstas no artigo 40 desta Lei Complementar deverão ser **REVISTAS com base na avaliação atuarial** do plano anual de custeio, **por ocasião do encerramento do balanço anual do Regime Próprio**. [g.n]

Tabela 4.30 – Balanço Atuarial - Plano Financeiro

BALANÇO ATUARIAL PLANO FINANCEIRO						
	2016	2015	2014	2013	2012	2011
RESERVAS MATEMÁTICAS		73.001.973,77	73.001.973,77	72.249.369,06	46.745.698,14	45.603.920,63
PROVISÕES MATEMÁTICAS PREVIDENCIÁRIAS	-	73.001.973,77	73.001.973,77	63.249.369,06	46.745.698,14	45.603.920,63
PLANO FINANCEIRO						
Provisões Matemáticas Benefícios Concedidos	-	63.919.563,22	63.919.563,22	50.751.433,66	33.692.904,02	11.224.025.849,36
Aposentadorias, pensões e outros benefícios do Plano	44.237.615.922,13	38.473.477.128,27	38.473.477.128,27	23.240.850.401,29	26.773.880.923,85	12.553.480.908,23
Contribuições do Ente (reduzora)	-	2.807.684.387,27	2.807.684.387,27	1.450.226.917,66	1.884.569.641,24	886.303.372,58
Contribuições dos servidores inativos (reduzora)	- 1.079.425.335,04	1.403.842.193,63	1.403.842.193,63	725.113.458,83	942.284.820,62	443.151.686,29
Contribuições dos pensionistas (reduzora)	- 254.932.550,43	-	-	-	-	-
Compensação previdenciária (reduzora)	-	-	-	-	-	-
Cobertura de Insuficiência Financeira (reduzora)	- 42.903.258.036,66	34.198.030.984,15	34.198.030.984,15	21.014.758.591,14	23.913.333.557,97	-
Provisões Matemáticas Benefícios a Conceder	-	9.082.410,55	9.082.410,55	12.497.935,40	13.052.794,12	4.778.606.826,21
Aposentadorias, pensões e outros benefícios do Plano	31.490.264.572,96	7.710.725.487,30	7.710.725.487,30	7.097.999.728,92	17.308.944.361,22	7.833.291.515,39
Contribuições do Ente (reduzora)	- 2.543.969.682,96	1.894.934.768,39	1.894.934.768,39	1.793.293.597,16	5.354.500.256,34	2.036.456.459,45
Contribuições dos servidores ativos (reduzora)	- 1.365.056.903,05	947.467.384,20	947.467.384,20	896.646.798,58	2.677.250.128,17	1.018.228.229,73
Compensação previdenciária (reduzora)	- 3.616.645.797,11	-	-	-	-	-
Cobertura de Insuficiência Financeira (reduzora)	- 23.964.592.189,84	4.859.240.924,16	4.859.240.924,16	4.395.561.397,78	9.264.141.182,59	-
Plano de Amortização (reduzora)	-	-	-	-	-	-
Outros créditos (reduzora)	-	-	-	-	-	-
Reservas a amortizar	-	-	-	-	-	15.957.028.754,94
Déficit equacionado	-	-	-	-	-	15.957.028.754,94
Provisões Atuariais para Ajuste do Plano	-	-	-	-	-	-
Ajuste de Resultado Atuarial Superavitário	-	-	-	-	-	-

Fonte: Relatórios Avaliação Atuarial 2011 a 2017, Balancete de verificação contábil 2011 a 2015 (Siafem/Sigefes), Balanço Patrimonial do Estado publicado no Diário Oficial do Estado em 31 de março de 2017 (Nota Explicativa n. 18) e DRAAs 2011 a 2015

As **reservas matemáticas do plano financeiro** foram apresentadas com saldo zero em 2016, diferentemente das provisões registradas em 2015 no montante de R\$73.001.974. Isso em função da evidenciação da conta “Cobertura de Insuficiência Financeira” que reduz o passivo, deduzindo por completo o saldo das contas de provisões de benefícios concedidos e a conceder do plano financeiro. O somatório dos saldos das contas de “Cobertura de Insuficiência Financeira”, tanto para os benefícios concedidos quanto para os benefícios a conceder, reduzem as provisões matemáticas em R\$ 66.867.850.227 no exercício de 2016, contra um saldo de R\$ 39.057.271.908 em 2015, representando um aumento de 71% entre os exercícios.

Estas contas representam o montante de aportes que serão necessários para o equilíbrio das contas do Fundo Financeiro. Portanto, representam o compromisso dos Poderes do Estado em relação ao Fundo Financeiro.

Com intuito de certificar-se sobre a forma correta de efetuar tais lançamentos contábeis, a Equipe Técnica do TCEES realizou consulta ao Tesouro Nacional (Apêndice 4.C) a respeito do registro do compromisso para cobertura de insuficiências financeiras com sua previdência no passivo do Estado (uma obrigação) já que o RPPS possui um direito perante ele. Os termos da consulta são os que seguem:

Hoje os RPPS tem registrado nas provisões matemáticas previdenciárias uma conta redutora denominada de "cobertura de insuficiência financeira" que acaba por zerar os seus déficits atuariais. Os RPPS fazem esse registro por conta da determinação contida no art. 2º, § 1º da Lei Federal nº. 9.717/98, que determina que : "A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras do respectivo regime próprio, decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários. (Redação dada pela Lei nº 10.887, de 2004).

Desta forma e com base neste fundamento legal, os RPPS fazem a provisão desse repasse de responsabilidades dos entes federados, como cobertura de insuficiência financeira.

A minha pergunta é se os entes (união, estados e municípios) não deveriam registrar em seus passivos esse compromisso de cobrir as insuficiências financeiras com a sua previdência, considerando que o valor é conhecido? Visto que, se o RPPS "tem um direito perante o ente", o Ente também deveria registrar uma obrigação de cobrir as insuficiências financeiras com o seu RPPS.

Em resposta, o Tesouro Nacional, por meio da Gerência de Normas e Procedimentos, informou que o entendimento do TCEES está de acordo com o preconizado pela NBC TSP - Estrutura Conceitual, editada pelo CFC, bem como

pelo MCASP – 7º ed., parte II – PCP – Elementos das Demonstrações Contábeis, item 2.2 – PASSIVO, **ambos de observância obrigatória a todos os entes públicos**. Em complemento:

Se há uma obrigação presente derivada de eventos passados e que, para extinção, será necessária a saída de recursos da entidade, existe um passivo. **E, sempre que possível a sua mensuração, o passivo deverá ser reconhecido.**

Ressaltamos que a cobertura de insuficiência financeira está relacionada ao Plano Financeiro, onde os benefícios programáveis serão geridos em regime de repartição simples ou orçamentário, sem o objetivo de acumulação de reservas. Não se confunde com o Plano Previdenciário, que terá como objetivo a acumulação de reservas em relação aos benefícios programáveis.

O registro de ativo (no RPPS) e de passivo (no ente) para cobrir as insuficiências financeiras terão o 5º nível da conta PCASP igual a 2 (Intra-OFSS) para permitir a exclusão de saldos na consolidação. (g.n.)

Assim, o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) 2017 ainda não possui as contas de cobertura de insuficiências financeiras (reduzora das provisões matemáticas previdenciárias¹⁹⁰) no passivo, no nível 5 igual a 2 (intra-OFSS). Registra-se que os entes só poderão realizar os registros contábeis conforme a orientação da Gerência de Normas e Procedimentos a partir da inclusão dessas contas no PCASP, na medida em que a gestão do 5º nível do PCASP nacional é de responsabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional.

Pelo exposto, sugere-se que seja **DETERMINADO** ao Governo do Estado, por intermédio da Sefaz, responsável pela consolidação das contas do Estado, que proceda ao registro contábil das provisões matemáticas previdenciárias no IPAJM e nos Poderes do Estado, de acordo com a orientação da STN, quando da alteração do PCASP (art. 89 da Lei Federal nº. 4.320/64 e Resolução CFC nº. 1.128/2008).

Sendo o Fundo Financeiro deficitário, o total dos compromissos com o pagamento de benefícios a conceder e concedidos em 2016 totaliza R\$ 75.727.880.495, contra um saldo de R\$ 46.184.202.616 em 2015, representando um aumento de 64% entre os exercícios. Esses compromissos serão cobertos com as contribuições previdenciárias advinda do ente, dos ativos e dos inativos (R\$ 8.860.030.269) e de *aportes financeiros do Estado* (R\$66.867.850.227) - Gráfico 4.33.

¹⁹⁰ Por ser uma conta redutora das provisões matemáticas previdenciárias, de natureza devedora, essa conta funciona como uma conta de ativo.

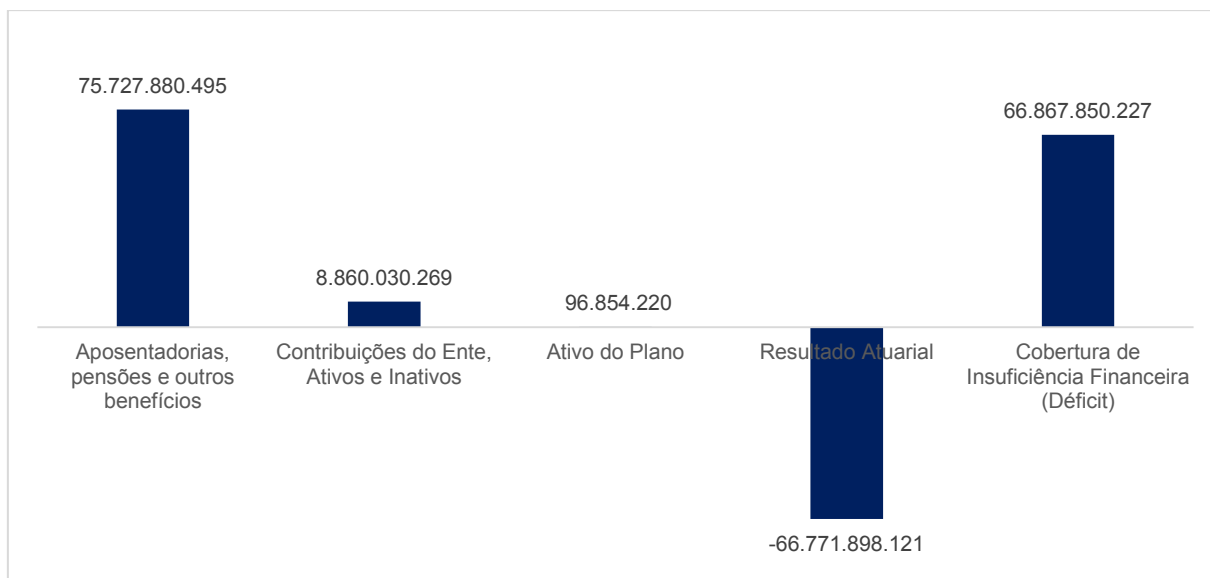


Gráfico 4.33 – Panorama Balanço Atuarial – Fundo Financeiro

Fonte: Relatório de Avaliação Atuarial de 2017 (exercício 2016), Balanço Patrimonial do Estado do exercício de 2016 – publicado no Diário Oficial do Estado em 31/03/2017 por meio da Portaria 063-S/2017

Até o exercício de 2015, havia a evidenciação no grupo de “**Provisões Matemáticas de Benefícios Concedidos**” de uma conta redutora denominada “**contribuições do ente**” no montante de R\$2.807.684.387 (exercício de 2014/2015) que reduzia o passivo atuarial do ente. Entretanto, desde a competência de janeiro de 2010, por conta da edição da Lei Complementar 539/2009, não existe mais a cobrança da contribuição patronal dos entes sobre o valor de aposentadorias e pensões. *Desta forma esta estimativa se apresentava em desacordo com a legislação estadual em todo o período de 2011 a 2015.* Porém, em 2016, corretamente, o Estado deixou de evidenciar a referida conta.

Ao analisar a variação dos valores registrados na provisão matemática do Plano Financeiro, dos exercícios de 2016 e 2015/2014, na Tabela 4.30, chama a atenção a importante variação dos saldos das provisões do Fundo Financeiro, sem que essas variações tivessem sido abordadas nas notas explicativas. As contas de provisões de benefícios concedidos e a conceder deixaram de apresentar saldo em 2016, principalmente em função do incremento do saldo das contas de “Cobertura de Insuficiências Financeiras” nesse exercício, conforme explicado acima.

Contudo, o Estado não procedeu à atualização das provisões matemáticas previdenciárias do exercício de 2015, isso porque repetiu os valores já evidenciados na contabilidade em 2014. Ou seja, os números evidenciados no Balanço de 2015

referem-se àqueles presentes na avaliação atuarial de 2014. Assim, há uma lacuna de dois exercícios nessa comparação.

Chama a atenção, na Tabela 4.31, o aumento das contribuições do Ente (34%) e dos servidores ativos (44%), ambos relativos aos benefícios a conceder. Nesse período praticamente não houve alterações salariais significativas no Estado capazes de justificar esse aumento tampouco alterações de alíquotas de contribuição. Além disso, o número de segurados¹⁹¹ ativos do Fundo Financeiro reduziu de 22.160 em 2014 para 18.846 em 2016 representando uma queda de 3.314 segurados ou 15%. Em contrapartida o número de inativos passou de 28.817 em 2014 para 31.236 em 2016, representando um incremento de apenas 8% no período.

Chama a atenção ainda o aumento de 308% em relação às aposentadorias, pensões e outros benefícios e de 393% em relação à cobertura de insuficiência financeira, ambas relativas aos benefícios a conceder num período de apenas dois exercícios.

Tabela 4.31 - Valores das Provisões Matemáticas do Plano Financeiro

PLANO FINANCEIRO	2016	2015	Varição em %
PROVISÕES MATEMÁTICAS PREVIDENCIÁRIAS	-	73.001.973,77	
Provisões Matemáticas Benefícios Concedidos	-	63.919.563,22	
Aposentadorias, pensões e outros benefícios do Plano	44.237.615.922,13	38.473.477.128,27	15%
Contribuições do Ente (reduzora)	-	2.807.684.387,27	-100%
Contribuições dos servidores inativos (reduzora)	- 1.079.425.335,04	1.403.842.193,63	-23%
Contribuições dos pensionistas (reduzora)	- 254.932.550,43	-	
Compensação previdenciária (reduzora)	-	-	
Cobertura de Insuficiência Financeira (reduzora)	- 42.903.258.036,66	34.198.030.984,15	25%
Provisões Matemáticas Benefícios a Conceder	-	9.082.410,55	
Aposentadorias, pensões e outros benefícios do Plano	31.490.264.572,96	7.710.725.487,30	308%
Contribuições do Ente (reduzora)	- 2.543.969.682,96	1.894.934.768,39	34%
Contribuições dos servidores ativos (reduzora)	- 1.365.056.903,05	947.467.384,20	44%
Compensação previdenciária (reduzora)	- 3.616.645.797,11	-	
Cobertura de Insuficiência Financeira (reduzora)	- 23.964.592.189,84	4.859.240.924,16	393%

Fonte: Relatórios Avaliação Atuarial 2011 a 2017, Balancete de verificação contábil 2011 a 2015 (Siafem/Sigefes), Balanço Patrimonial do Estado publicado no Diário Oficial do Estado em 31 de março de 2017 (Nota Explicativa n. 18) e DRAAs 2011 a 2015

¹⁹¹ Conforme Relatórios de Avaliações Atuariais dos exercícios de 2014 a 2016.

Sobre essas divergências, é importante explicar que houve a elevação do déficit atuarial do exercício de 2015 se comparado a 2014, com um aumento nominal de 66%¹⁹². Foi solicitado ao Estado, por intermédio do IPAJM, que se posicionasse sobre essa elevação substancial, sem que houvesse nenhuma alteração das hipóteses financeiras e biométricas e das estatísticas capazes de explicar essa elevação. A análise quanto a essa elevação encontra-se na subseção 4.5.2.3 deste Relatório.

Passando agora para a verificação dos valores registrados no passivo atuarial do Plano Previdenciário, observa-se na Tabela 4.32 que diferentemente do Balanço de 2015, houve a atualização de seus valores no exercício de 2016, assim como ocorreu com o Plano Financeiro.

¹⁹² Déficit atuarial do Fundo Financeiro de R\$ 64.669.923.555 no exercício de 2015 e de R\$ 39.057.271.908 em 2014.

Tabela 4.32 – Balanço Atuarial - Plano Previdenciário

BALANÇO ATUARIAL PLANO PREVIDENCIÁRIO						
	2016	2015	2014	2013	2012	2011
RESERVAS MATEMÁTICAS	1.271.535.025,19	819.017.636,65	819.017.636,65	610.280.088,02	165.274.940,79	290.600.857,52
PROVISÕES MATEMÁTICAS PREVIDENCIÁRIAS	1.271.535.025,19	819.017.636,65	819.017.636,65	610.280.088,02	165.274.940,79	118.505.319,01
PLANO PREVIDENCIÁRIO						
Provisões Matemáticas Benefícios Concedidos	122.614.228,11	47.230.248,30	47.230.248,30	6.715.834,98	9.041.935,81	4.570.441,88
Aposentadorias, pensões e outros benefícios do Plano	125.766.475,69	49.273.028,33	49.273.028,33	7.066.372,62	9.283.104,80	4.759.969,10
Contribuições do Ente (redução)	-	1.182.798,12 -	1.182.798,12 -	233.691,76 -	160.779,33 -	126.351,48
Contribuições dos servidores inativos (redução)	1.409.148,58	591.399,06 -	591.399,06 -	116.845,88 -	80.389,66 -	63.175,74
Contribuições dos pensionistas (redução)	1.743.099,00	268.582,85 -	268.582,85	-	-	-
Compensação previdenciária (redução)	-	-	-	-	-	-
Cobertura de Insuficiência Financeira (redução)	-	-	-	-	-	-
Provisões Matemáticas Benefícios a Conceder	1.148.920.797,08	771.787.388,35	771.787.388,35	603.564.253,04	156.233.004,98	113.934.877,13
Aposentadorias, pensões e outros benefícios do Plano	5.687.258.953,63	2.645.793.832,95	2.645.793.832,95	1.873.737.735,01	1.018.947.944,12	790.512.354,60
Contribuições do Ente (redução)	2.953.521.657,44	1.249.337.629,73 -	1.249.337.629,73 -	846.782.321,31 -	575.143.292,76 -	451.051.651,65
Contribuições dos servidores ativos (redução)	1.584.816.499,11	624.668.814,87 -	624.668.814,87 -	423.391.160,66 -	287.571.646,38 -	225.525.825,82
Compensação previdenciária (redução)	-	-	-	-	-	-
Cobertura de Insuficiência Financeira (redução)	-	-	-	-	-	-
Plano de Amortização (redução)						
Outros créditos (redução)	-	-	-	-	-	-
Reservas a amortizar						
Déficit equacionado	-	-	-	-	-	-
Provisões Atuariais para Ajuste do Plano						172.095.538,51
Ajuste de Resultado Atuarial Superavitário	-	-	-	-	-	-
Provisões Atuariais para Contingência de Benefícios	-	-	-	-	-	172.095.538,51

Fonte: Relatórios Avaliação Atuarial 2011 a 2017, Balancete de verificação contábil 2011 a 2015 (Siafem/Sigefes), Balanço Patrimonial do Estado publicado no Diário Oficial do Estado em 31 de março de 2017 (Nota Explicativa n. 18) e DRAAs 2011 a 2015

Dos registros do balanço patrimonial do Governo do Estado, relativo ao Plano Previdenciário (Gráfico 4.34), depreende-se que os compromissos com os benefícios a conceder e concedidos em 2016 no plano totalizaram R\$ 5.813.025.429,32¹⁹³. Este montante será custeado com as contribuições previstas no plano de custeio da LC 282/2004 no valor total de R\$ 4.541.490.404¹⁹⁴. O confronto entre os compromissos a pagar e as receitas a receber do Plano Previdenciário geram um passivo atuarial de R\$ 1.271.535.025 que será coberto integralmente com as disponibilidades financeiras já existentes no fundo e que totalizam R\$ **2.511.778.827**, gerando um **superávit atuarial de R\$ 1.240.243.802**.

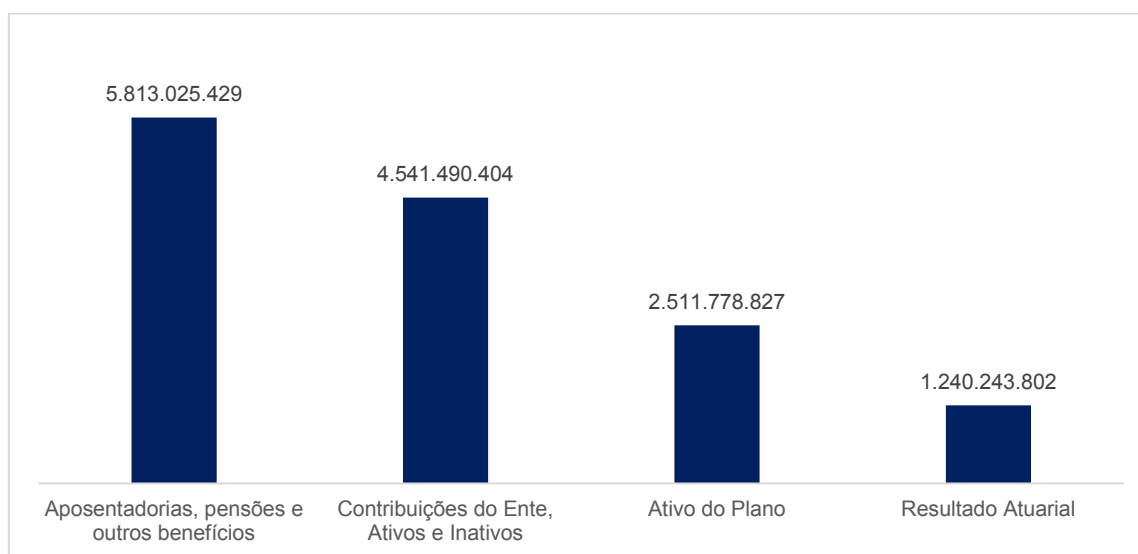


Gráfico 4.34 – Panorama Balanço Atuarial – Fundo Previdenciário

Fonte: Relatório de Avaliação Atuarial de 2017 (exercício 2016), Balanço Patrimonial do Estado do exercício de 2016 (Nota Explicativa 18) – publicado no Diário Oficial do Estado em 31/03/2017 por meio da Portaria 063-S/2017

Ao se calcular o índice de cobertura¹⁹⁵ do Plano Previdenciário dos últimos anos, tem-se a evolução apresentada na Tabela 4.33.

Tabela 4.33 - Evolução do Índice de Cobertura do Fundo Previdenciário

Critério	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Disponibilidades Financeiras	484.733.218	753.804.614	946.060.783	1.340.499.818	1.848.151.512	2.508.879.608
Provisões Matemáticas	118.505.319	165.274.941	610.280.088	819.017.637	819.017.637	1.271.535.025
Índice de cobertura	4,09	4,56	1,55	1,64	2,26	1,97

Fonte: Relatórios Avaliação Atuarial 2011 a 2017, Balancete de verificação contábil 2011 a 2015 (Siafem/Sigefes), Balanço Patrimonial do Estado publicado no Diário Oficial do Estado em 31 de março de 2017 (Nota Explicativa n. 18) e DRAAs 2011 a 2015

¹⁹³Provisões Matemáticas de Benefícios Concedidos (R\$ 125.766.476) mais Provisões para Benefícios a Conceder (R\$ 5.687.258.954).

¹⁹⁴Totalização das **contas redutoras de contribuições** no grupo de Provisões Matemáticas de Benefícios Concedidos (R\$ 3.152.248) mais a totalização das **contas redutoras de contribuições** no grupo de Provisões para Benefícios a Conceder (R\$ 4.538.338.157).

¹⁹⁵ Segundo o art. 2º, XXII, da Portaria MPS 403/2008, o Índice de Cobertura é a relação entre o Ativo Real Líquido e a Reserva Matemática Previdenciária calculada pelo Método do Crédito Unitário Projetado.

Verifica-se que o Índice de Cobertura do Fundo Previdenciário tem diminuído nos últimos anos, chegando em 1,97 ao final de 2016. E a tendência é que em 2017 esse índice diminua ainda mais, isso em decorrência da LC 836/2016, que facultou a transferência de segurados do Fundo Financeiro para o Fundo Previdenciário.

Essa lei complementar 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. A transferência dos segurados ocorreu no início de 2017.

Assim como nas provisões do plano financeiro, havia o registro no grupo de “**Provisões Matemáticas de Benefícios Concedidos**” de uma conta redutora denominada “**contribuições do ente**”, que em 2015 possuía saldo no montante de R\$1.182.798 e reduzia o passivo atuarial do ente. Entretanto, desde a competência de janeiro de 2010, por conta da edição da Lei Complementar nº. 539/2009, não existe mais a cobrança da contribuição patronal dos entes sobre o valor de aposentadorias e pensões. Desta forma esta estimativa se apresentava em desacordo com a legislação estadual nos anos anteriores. Porém, em 2016, corretamente, o Estado deixou de evidenciar a referida conta.

Todavia, as provisões matemáticas dos benefícios concedidos do exercício de 2016 sofreram uma variação em torno de 160% em relação ao valor apurado no exercício de 2015, e os valores relativos aos benefícios a conceder aumentaram 49%, o que também não foi esclarecido em notas explicativas (Tabela 4.34).

Tabela 4.34 - Valores das Provisões Matemáticas do Plano Previdenciário

PLANO PREVIDENCIÁRIO	2016	2015	Varição em %
PROVISÕES MATEMÁTICAS PREVIDENCIÁRIAS	1.271.535.025,19	819.017.636,65	
Provisões Matemáticas Benefícios Concedidos	122.614.228,11	47.230.248,30	160%
Aposentadorias, pensões e outros benefícios do Plano	125.766.475,69	49.273.028,33	155%
Contribuições do Ente (reduzora)	-	1.182.798,12	
Contribuições dos servidores inativos (reduzora)	- 1.409.148,58	- 591.399,06	138%
Contribuições dos pensionistas (reduzora)	- 1.743.099,00	- 268.582,85	549%
Compensação previdenciária (reduzora)	-	-	
Cobertura de Insuficiência Financeira (reduzora)	-	-	
Provisões Matemáticas Benefícios a Conceder	1.148.920.797,08	771.787.388,35	49%
Aposentadorias, pensões e outros benefícios do Plano	5.687.258.953,63	2.645.793.832,95	115%
Contribuições do Ente (reduzora)	- 2.953.521.657,44	- 1.249.337.629,73	136%
Contribuições dos servidores ativos (reduzora)	- 1.584.816.499,11	- 624.668.814,87	154%
Compensação previdenciária (reduzora)	-	-	
Cobertura de Insuficiência Financeira (reduzora)	-	-	

Fonte: Relatórios Avaliação Atuarial 2011 a 2017, Balancete de verificação contábil 2011 a 2015 (Siafem/Sigefes), Balanço Patrimonial do Estado publicado no Diário Oficial do Estado em 31 de março de 2017 (Nota Explicativa n. 18) e DRAAs 2011 a 2015

Da análise da Tabela 4.34, verifica-se que todas as contas que compõem as provisões matemáticas do plano previdenciário variaram entre 49% e 549%, demonstrando grande variação entre apenas dois exercícios financeiros. Ressalta-se, mais uma vez, que o Estado não atualizou as provisões matemáticas previdenciárias nos exercícios de 2014 e 2015. Nesse mesmo período, houve grande evolução entre os resultados das avaliações atuariais. O déficit do Fundo Financeiro aumentou em 66% e o superávit do Fundo Previdenciário aumentou em 36% nominalmente.

Além disso, foi constatado que a estimativa das Contribuições do Ente e as Contribuições dos Servidores Ativos, ambas contas redutoras das provisões matemáticas dos benefícios a conceder e relativas tanto ao plano financeiro quanto ao previdenciário, apresentam divergências em sua mensuração na avaliação atuarial do exercício de 2016.

Entre os exercícios de 2011 e 2015, os saldos das contas de Contribuições do Ente eram exatamente o dobro dos saldos das contas de Contribuições dos Servidores

Ativos. Isso porque a LC 282/2004¹⁹⁶ determinou que as alíquotas de custeio do RPPS seria de 11% para os servidores ativos e o dobro para as contribuições do Ente, ou seja, 22%. Essa relação pode ser vista na Tabela 4.35:

Tabela 4.35 - Contribuições do Ente e dos Servidores Ativos – Provisões Matemáticas de Benefícios a Conceder – Planos Financeiro e Previdenciário

BALANÇO ATUARIAL PLANO PREVIDENCIÁRIO						
	2016	2015	2014	2013	2012	2011
PLANO PREVIDENCIÁRIO						
Provisões Matemáticas Benefícios a Conceder						
Aposentadorias, pensões e outros benefícios do Plano	5.687.258.953,63	2.645.793.832,95	2.645.793.832,95	1.873.737.735,01	1.018.947.944,12	790.512.354,60
Contribuições do Ente (reduzora)	- 2.953.521.657,44	- 1.249.337.629,73	- 1.249.337.629,73	- 846.782.321,31	- 575.143.292,76	- 451.051.651,65
Contribuições dos servidores ativos (reduzora)	- 1.584.816.499,11	- 624.668.814,87	- 624.668.814,87	- 423.391.160,66	- 287.571.646,38	- 225.525.825,82
Relação entre Contribuições do Ente e dos Servidores Ativos	1,86	2	2	2	2	2
PLANO FINANCEIRO						
Provisões Matemáticas Benefícios a Conceder						
Aposentadorias, pensões e outros benefícios do Plano	31.490.264.572,96	7.710.725.487,30	7.710.725.487,30	7.097.999.728,92	17.308.944.361,22	7.833.291.515,39
Contribuições do Ente (reduzora)	- 2.543.969.682,96	- 1.894.934.768,39	- 1.894.934.768,39	- 1.793.293.597,16	- 5.354.500.256,34	- 2.036.456.459,45
Contribuições dos servidores ativos (reduzora)	- 1.365.056.903,05	- 947.467.384,20	- 947.467.384,20	- 896.646.798,58	- 2.677.250.128,17	- 1.018.228.229,73
Relação entre Contribuições do Ente e dos Servidores Ativos	1,86	2	2	2	2	2

Fonte: Relatórios Avaliação Atuarial 2011 a 2017, Balancete de verificação contábil 2011 a 2015 (Siafem/Sigefes), Balanço Patrimonial do Estado publicado no Diário Oficial do Estado em 31 de março de 2017 (Nota Explicativa n. 18) e DRAAs 2011 a 2015

Chama a atenção o fato de que as Contribuições do Ente, em ambos os planos, representam exatamente 1,86 vezes o montante das Contribuições dos Servidores Ativos, contra uma relação de 2 vezes exata existentes nos anos anteriores.

Na fase de obtenção da opinião do ente auditado sobre a variação expressiva nos saldos das contas das provisões matemáticas previdenciárias entre os exercícios de 2015 e 2016, sem a correspondente explicação nas Notas Explicativas, o IPAJM manifestou-se como segue (Anexo 4.5):

No "Achado 6", os Ilustres Auditores do TCEES apontam uma "Variação expressiva nos saldos das contas das provisões matemáticas previdenciárias entre os exercícios de 2015 e 2016 sem a correspondente

¹⁹⁶ **Artigo 40.** O Regime Próprio de Previdência de que trata esta Lei Complementar, será custeado mediante os seguintes recursos:

I - contribuição mensal compulsória do segurado ativo, no percentual de 11% (onze por cento), deduzida em folha de pagamento, incidente sobre a totalidade da base de contribuição; (Redação dada pela Lei Complementar Estadual nº 539/2009)

[...]

III - contribuição mensal compulsória do Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e demais órgãos mencionados no artigo 4º, no percentual de 22% (vinte e dois por cento), incidente sobre a totalidade da base de contribuição do respectivo segurado ativo, de que trata o inciso I deste artigo. (Redação dada pela Lei Complementar Estadual nº 539/2009)

explicação nas Notas Explicativas”.

Em primeiro lugar, é importante destacar que os valores registrados nas provisões matemáticas no balanço patrimonial, nos Fundos Financeiro e Previdenciário, são referentes aos dados do balanço atuarial dos respectivos fundos apresentados nas avaliações atuariais dos anos correspondentes.

Quanto à ausência de notas explicativas sobre eventuais distorções apontadas, num comparativo realizado pelo TCEES entre 2016 e 2015/2014, referente às provisões matemáticas do Fundo Financeiro, vale esclarecer que:

Como já informado anteriormente, em 2015 não houve lançamentos das provisões matemáticas nos Fundos Financeiro e Previdenciário devido ao entendimento de que não seria correto registrar tais provisões no ano anterior ao envio das avaliações atuariais à Secretaria de Previdência Social – SPS (antigo Ministério da Previdência), conforme descrito no Manual dos Demonstrativos Fiscais – MDF. Destaca-se aqui a existência de uma lógica para tal prática, visto que é de competência primária da SPS regulamentar e fiscalizar os estudos atuariais dos RPPS's, e em tese, é necessário que os resultados apresentados nos estudos sejam validados pela SPS antes de serem utilizados como base de informação para outras finalidades.

Durante o exercício de 2015, após várias conversas com esse E. TCEES na busca de um alinhamento, foi decidido que não se aplicaria o descrito no MDF, e sim, a essência do princípio contábil de competência. No entanto, com o exercício de 2015 já encerrado, só foi possível realizar todos os ajustes necessários em 2016, reconhecendo a contrapartida como “ajuste de exercícios anteriores”.

Abaixo, segue o desdobramento dos lançamentos realizados em 2016 para que se tenha uma melhor visão acerca da “real variação” entre 2014 x 2015 x 2016.

PLANO FINANCEIRO	2016	2015	2014	Variações	
				2016	2015
PROVISÕES DE BENEFÍCIOS CONCEDIDOS	0,00	0,00	63.919.563,22		
APOSENTADORIAS/PENSOES/OUTROS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS DO PF DO RPPS	44.237.615.922,13	41.951.921.843,14	38.473.477.127,97	5,448%	9,041%
(-) CONTRIBUIÇÕES DO ENTE PARA O PLANO FINANCEIRO DO RPPS	0,00	0,00	2.807.684.387,27	#DIV/0!	-100,000%
(-) CONTRIBUIÇÕES DO APOSENTADO PARA O PLANO FINANCEIRO DO RPPS	1.079.425.335,04	1.151.173.089,40	1.403.842.193,33	-6,233%	-17,998%
(-) CONTRIBUIÇÕES DO PENSIONISTA PARA O PLANO FINANCEIRO DO RPPS	254.932.550,43	312.696.995,56	0,00	-18,473%	#DIV/0!
(-) COBERTURA DE INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA	42.903.258.036,66	40.488.051.758,18	34.198.030.984,15	5,965%	18,393%
PROVISÕES DE BENEFÍCIOS A CONCEDER	0,00	0,00	9.082.410,55		
APOSENTADORIAS/PENSOES/OUTROS BENEFÍCIOS A CONCEDER DO PF DO RPPS	31.490.264.572,96	32.919.935.131,10	7.710.725.487,30	-4,343%	326,937%
(-) CONTRIBUIÇÕES DO ENTE PARA O PLANO FINANCEIRO DO RPPS	2.543.969.682,96	3.189.879.376,53	1.894.934.768,39	-20,249%	68,337%
(-) CONTRIBUIÇÕES DO SERVIDOR PARA O PLANO FINANCEIRO DO RPPS	1.365.056.903,05	1.711.642.592,28	947.467.384,20	-20,249%	80,655%
(-) COMPENSAÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO PLANO FINANCEIRO DO RPPS	3.616.645.797,11	3.772.881.447,00	0,00	-4,141%	#DIV/0!
(-) COBERTURA DE INSUFICIÊNCIA FINANCEIRA	23.964.592.189,84	24.245.531.715,29	4.859.240.924,16	-1,159%	398,957%

OBS.: As informações demonstradas em 2015 foram registradas contabilmente no exercício de 2016.

O IPAJM justificou as expressivas variações nas provisões matemáticas previdenciárias do Plano Financeiro conforme abaixo (Anexo 4.5):

Observa-se que, ao considerar um aumento de 15% nas aposentadorias e

pensões, conforme “Tabela 1 - Valores das Provisões Matemáticas do Plano Financeiro”, representa-se na verdade a acumulação da provisão de 2015 lançada dentro do exercício de 2016 (5,44% + 9,04%).

O aumento relatado referente aos benefícios a conceder do plano financeiro (aposentadorias, pensões e outros benefícios e da cobertura de insuficiência financeira) diz respeito aos valores de 2014 em relação a 2015, uma vez que quando analisadas as avaliações de 2015 e 2016 o percentual apresentado é de -4,343%. Vale destacar, por mais uma vez, o que já restou consignado quanto ao “Achado 4”, *in verbis*:

“Entretanto, o que se observou ao longo do ano de 2015 foi que, mesmo com a inclusão da taxa de Carregamento de Segurança, o aporte que vinha se acumulando ao longo dos meses não parecia condizente com as previsões contidas no relatório atuarial, e aquela solução de incluir uma taxa fixa aos cálculos estatísticos não parecia fazer sentido. Foi nessa época que, após reuniões e cobranças por melhores resultados, possivelmente por se sentir pressionada, a empresa contratada se negou a renovar o contrato no final de 2015, obrigando o IPAJM a tomar medidas emergenciais para licitar uma nova consultoria.

Apenas em 2016, com o resultado apresentado pela nova empresa em mãos, a gestão do IPAJM pôde verificar a diferença entre os resultados obtidos e, obviamente, questionou de imediato o novo contratado. Porém, se deparando com respostas mais coerentes e, mais tarde, verificando que o aporte projetado se aproximava aos valores apurados mês a mês com muito mais exatidão, ficou entendido que as provisões atuais pareciam se aproximar mais da realidade desejada.”

Assim, devido ao ocorrido e à contratação da nova empresa, o IPAJM entende que as análises deverão ser realizadas levando em consideração os anos de 2015 e 2016, que conforme evidenciado no quadro acima e também pela execução despesa (aporte), apresenta valores consistentes. É importante registrar que no ano de 2014 a avaliação atuarial foi realizada por outra empresa que na época, por meio de sua atuária, Sra. Miki Massui, da empresa Exactus Consultoria Atuarial, prestou os devidos esclarecimentos ao Eminentíssimo Conselheiro Rodrigo Chamoun, ficando extremamente difícil para o IPAJM justificar procedimentos aplicados na avaliação atuarial por empresas distintas.

Seguindo a lógica estabelecida na segregação de massa, a partir da qual o Fundo Financeiro é um fundo fechado em que não há possibilidade de aumento da massa de segurados e considerando que há uma migração natural dos ativos para a inatividade, a tendência é que as provisões de benefícios concedidos aumentem e que as de benefícios a conceder diminuam proporcionalmente à quantidade de segurados ativos que migraram para a inatividade no exercício.

Observando o recorte feito pelo IPAJM, observa-se um comportamento mais razoável dessas contas de 2015 para 2016, havendo variação negativa nas contas de benefícios a conceder. No entanto, relativamente ao exercício 2014 para 2015, as variações são extremamente expressivas e merecem esclarecimento. Até mesmo porque são os dados de 2014 que estão registrados na contabilidade de 2015.

Portanto, é obrigação do jurisdicionado fornecer as explicações devidas acerca das variações expressivas de saldo no período, considerando ainda que foram observadas variações de saldos de provisões matemáticas do plano financeiro entre 100% e 400% no período, o que merece justificativas.

Sobre o Plano Previdenciário, o IPAJM justificou o alto percentual das variações das provisões matemáticas previdenciárias como segue (Anexo 4.5):

Em relação ao Fundo Previdenciário, conforme verificado na tabela acima, o aumento das provisões é normal tendo em vista ser um fundo em constante expansão. Apenas para ilustrar, vale consignar que, apenas no ano de 2015 entraram no plano cerca de 2.639 novos servidores e em 2016 foram cerca de 1.380 novos servidores.

Não é demais afirmar, conforme relatado no plano financeiro, que a partir da análise dos exercícios de 2014, 2015 e 2016, a diferença que se apresentava significativa estava no comparativo acumulado entre 2014 e 2016, sendo que as provisões matemáticas dos benefícios concedidos do exercício de 2016, quando comparadas com 2015, sofreram uma variação em torno de 61%. Do mesmo modo, a comparação entre 2014 e 2015 também apresentou valor muito similar, em cerca de 61,5%.

PLANO PREVIDENCIÁRIO	2016	2015	2014	Variações	
				2016	2015
PROVISÕES DE BENEFÍCIOS CONCEDIDOS	122.614.228,11	76.253.916,76	47.230.248,30	60,80%	61,45%
APOSENTADORIAS/PENSOES/OUTROS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS DO FP DO RPPS	125.766.475,69	77.925.124,34	49.273.028,33	61,394%	58,150%
(-) CONTRIBUIÇÕES DO ENTE PARA O PLANO PREVIDENCIÁRIO DO RPPS	0,00	0,00	1.182.798,12	#DIV/0!	-100,000%
(-) CONTRIBUIÇÕES DO APOSENTADO PARA O PLANO PREVIDENCIÁRIO DO RPPS	1.409.148,58	1.264.851,62	591.399,06	11,408%	113,874%
(-) CONTRIBUIÇÕES DO PENSIONISTA PARA O PLANO PREVIDENCIÁRIO DO RPPS	1.743.099,00	406.355,96	268.582,85	328,959%	51,296%
PROVISÕES DE BENEFÍCIOS A CONCEDER	1.148.920.797,08	862.591.094,45	771.787.388,35		
APOSENTADORIAS/PENSOES/OUTROS BENEFÍCIOS A CONCEDER DO FP DO RPPS	5.687.258.953,63	5.284.863.221,62	2.645.793.832,95	7,614%	99,746%
(-) CONTRIBUIÇÕES DO ENTE PARA O PLANO PREVIDENCIÁRIO DO RPPS	2.953.521.657,44	2.877.986.622,44	1.249.337.629,73	2,625%	130,361%
(-) CONTRIBUIÇÕES DO SERVIDOR PARA O PLANO PREVIDENCIÁRIO DO RPPS	1.584.816.499,11	1.544.285.504,73	624.668.814,87	2,625%	147,217%

OBS.: As informações demonstradas em 2015 foram registradas contabilmente no exercício de 2016.

De fato, o Fundo Previdenciário é um fundo em expansão, mas observando-se o número de ativos do plano, diferentemente do que foi informado pelo IPAJM, houve crescimento de 1.029 (5,2%) do exercício de 2016 para 2017 e de 1.497 (8%) de 2015 para 2016¹⁹⁷. Esses quantitativos não justificam o aumento das provisões dos benefícios a conceder em 99% (percentual apresentado na Tabela constante na resposta do IPAJM). O mesmo ocorre em relação aos benefícios concedidos, com aumento de inativos em 42% de 2016 para 2017 e de 17% de 2015 para 2017 e aumentos das provisões em 60% em cada exercício.

¹⁹⁷ Fonte: DRAA's 2015, 2016 e 2017.

O objetivo da contabilidade é fornecer informações úteis aos usuários. Portanto, mais uma vez frisa-se a obrigação do jurisdicionado em fornecer as explicações devidas acerca das variações expressivas de saldo no período, considerando ainda que foram observadas variações de saldos nas contas de provisões matemáticas do plano previdenciário entre 115% e 550% no período, o que merece justificativas.

Mais uma vez, a ausência de explicações quanto às variações nos saldos das contas de provisões matemáticas previdenciárias expõe a fragilidade da gestão previdenciária e atuarial do RPPS do Estado. Essa deficiência fundamentou a sugestão de uma determinação quanto à implantação de uma efetiva gestão atuarial no IPAJM, o que pode ser visto na subseção 4.5.2.4 deste Relatório.

Portanto, cabe a **DETERMINAÇÃO** ao Governo do Estado, por intermédio da Sefaz e do IPAJM, para que divulguem, nas Notas Explicativas do Balanço Patrimonial, as variações expressivas nos saldos das contas das provisões matemáticas previdenciárias a partir do exercício de 2017, nos termos da Resolução CFC n.º 1.133/08, que aprovou a NBC T 16.6 - Demonstrações Contábeis¹⁹⁸ e Princípio da Transparência.

Em relação aos saldos das contas de contribuições do ente serem exatamente o dobro dos saldos das contas de Contribuições dos Servidores Ativos nos anos de 2011 a 2015 e em 2016 a diferença ser de 1,86 vezes, o IPAJM manifestou-se por meio do atuário Sr. Richard Dutzmann, da empresa Escritório Técnico de Análise Atuarial, que expôs em Nota Técnica Atuarial a fórmula de cálculo que leva em consideração a contribuição sobre as parcelas excedentes ao teto do RGPS dos futuros inativos e pensionistas, sem contrapartida do Ente, desequilibrando a relação de contribuição do Ente (22%) sobre a contribuição de servidor (11% dos ativos + 11% do que excede o RGPS dos inativos e pensionistas).

¹⁹⁸ NOTAS EXPLICATIVAS

39. As notas explicativas são parte integrante das demonstrações contábeis.

40. As informações contidas nas notas explicativas devem ser relevantes, complementares ou suplementares àquelas não suficientemente evidenciadas ou não constantes nas demonstrações contábeis.

41. As notas explicativas incluem os critérios utilizados na elaboração das demonstrações contábeis, as informações de naturezas patrimonial, orçamentária, econômica, financeira, legal, física, social e de desempenho e outros eventos não suficientemente evidenciados ou não constantes nas referidas demonstrações.

A justificativa do atuário não se mantém, pois os apontamentos feitos neste Relatório dizem respeito às provisões matemáticas previdenciárias dos benefícios a conceder, dos Planos Financeiro e Previdenciário. Trata-se das provisões relativas aos ativos (contribuições do ente e do próprio servidor ativo). Não há que se falar, portanto, em “contribuição sobre as parcelas excedentes ao teto do RGPS dos futuros inativos e pensionistas”, até porque não haveria contrapartida por parte do ente.

Assim, sugere-se que seja **DETERMINADO** ao Governo do Estado, por intermédio da Sefaz e do IPAJM, que as contas de “Contribuições do Ente” redutoras das Provisões Matemáticas dos Benefícios a Conceder dos Planos Financeiro e Previdenciário sejam calculadas, no exercício de 2017 e seguintes, considerando a alíquota de custeio vigente à época de realização do cálculo, a fim de que a informação contábil seja evidenciada da maneira mais adequada, observadas as orientações da Portaria MPS 403/08 e em atenção aos Princípios da Competência e Oportunidade e ao art. 89 da Lei 4.320/64.

Outra constatação é a ausência de evidenciação dos valores relativos à compensação financeira com o Regime Geral de Previdência Social prevista na Lei 9796/1999, relativos aos benefícios concedidos, tanto em relação ao plano financeiro quanto ao plano previdenciário, conforme se observa na Tabela 4.36.

Tabela 4.36 - Valores das Provisões Matemáticas dos Planos Financeiro e Previdenciário

PLANO FINANCEIRO	2016	2015	Varição em %
PROVISÕES MATEMÁTICAS PREVIDENCIÁRIAS	-	73.001.973,77	
Provisões Matemáticas Benefícios Concedidos	-	63.919.563,22	
Aposentadorias, pensões e outros benefícios do Plano	44.237.615.922,13	38.473.477.128,27	15%
Contribuições do Ente (reduzora)	-	2.807.684.387,27	-
Contribuições dos servidores inativos (reduzora)	- 1.079.425.335,04	- 1.403.842.193,63	-23%
Contribuições dos pensionistas (reduzora)	- 254.932.550,43	-	
Compensação previdenciária (reduzora)	-	-	
Cobertura de Insuficiência Financeira (reduzora)	- 42.903.258.036,66	- 34.198.030.984,15	25%

PLANO PREVIDENCIÁRIO	2016	2015	Varição em %

PROVISÕES MATEMÁTICAS PREVIDENCIÁRIAS **1.271.535.025,19** **819.017.636,65**

Provisões Matemáticas Benefícios Concedidos	122.614.228,11	47.230.248,30	160%
Aposentadorias, pensões e outros benefícios do Plano	125.766.475,69	49.273.028,33	155%
Contribuições do Ente (reduzidora)	-	1.182.798,12	
Contribuições dos servidores inativos (reduzidora)	- 1.409.148,58	591.399,06	138%
Contribuições dos pensionistas (reduzidora)	- 1.743.099,00	268.582,85	549%
Compensação previdenciária (reduzidora)	-	-	
Cobertura de Insuficiência Financeira (reduzidora)	-	-	

Fonte: Relatórios Avaliação Atuarial 2015 a 2017, Balancete de verificação contábil de 2015 (Siafem/Sigefes), Balanço Patrimonial do Estado de 2016 publicado no Diário Oficial do Estado em 31 de março de 2017 (Nota Explicativa n. 18) e DRAA de 2015

O não reconhecimento ocorreu em função da ausência de estimativa por parte do atuário responsável, que não calculou esses valores no relatório de avaliação atuarial. Essas duas contas representam uma estimativa dos valores a receber a título de compensação previdenciária e reduziram o passivo do Ente, em especial, os valores relativos à cobertura de insuficiências financeiras, já que em se tratando de receitas, não haveria a necessidade de saída de recursos dos Poderes e órgãos do Estado para os aportes ao Fundo Financeiro.

O IPAJM já vem arrecadando receitas a título de compensação financeira com o RGPS, o que reforça ainda mais a necessidade de se projetar tais receitas em relação aos benefícios concedidos. No exercício de 2016, o IPAJM registrou na conta contábil 499130100 – Compensação Financeira entre RGPS/RPPS um saldo de R\$ 15.458.408,62¹⁹⁹. Ao se realizar a projeção dessas receitas por um período de tempo superior, na metodologia do cálculo atuarial, o valor presente das compensações financeiras com o RGPS pode se tornar relevante.

Na fase de obtenção da opinião do ente auditado, o IPAJM manifestou-se a respeito da ausência de estimativa e evidenciação da conta de compensação previdenciária, reduzidora das provisões matemáticas previdenciárias (Anexo 4.5).

Em relação à estimativa de Compensação Previdenciária a receber do Plano Financeiro e do Plano Previdenciário, para os Benefícios já concedidos, o cálculo deve ser feito com base nos processos já regulamentados entre RGPS e RPPS. No exercício de 2016 o RPPS Estadual recebeu de compensação previdenciária o valor de R\$ 15.458.408,62 e teve registrado o valor de R\$ 4.233.985,45 a pagar ao

¹⁹⁹ Conforme Balancete Contábil de Verificação consolidado do exercício de 2016.

RGPS, referente à compensação que não está sendo feita devido à Regra de Proporcionalidade (Portarias MPAS n^{os} 6209/99 e 288/2015). Caso fosse pago o valor da receita de compensação previdenciária, o saldo seria de R\$ 11.224.423,17. Este valor representa apenas 0,48% do total da folha de inativos e pensionistas do plano financeiro do exercício de 2016, cujo montante total foi de R\$ 2.332.231.862,84.

Além da baixa representatividade apresentada, deve-se levar em conta também os valores referentes à Compensação Previdenciária inversa, ou seja, os valores que o RPPS terá que aportar ao RGPS decorrente de servidores do Estado que migraram para o RGPS. O valor da estimativa de Compensação Previdenciária a pagar é extremamente difícil de mensurar, uma vez que estes servidores não mais fazem parte do quadro de segurados do RPPS. Portanto, não foi feito o lançamento da estimativa de Compensação Previdenciária a receber.

Em relação aos Benefícios a Conceder, representando no balanço o valor de R\$ 3.616.645.797,11, o cálculo é feito por estimativa, respeitando o limite global máximo de 10% do Valor Atual dos Benefícios Futuros do Plano de Benefícios, conforme previsão contida na Portaria n.º 403/2008 do Ministério da Previdência Social.

Apesar de o IPAJM justificar-se com base na insignificância dos valores percentuais da compensação previdenciária dos benefícios concedidos para não previsão de tal conta nas provisões matemáticas previdenciárias, informando que o saldo dessa conta foi de R\$ 11.224.423,17 em 2016, há que se considerar que esse valor refere-se à receita de um exercício. Ao considerar uma projeção para 75 anos, esse valor pode se tornar expressivo, até mesmo porque não foi feita a sua projeção no estudo atuarial.

Portanto, cabe **DETERMINAÇÃO** ao Governo do Estado, por intermédio da Sefaz e do IPAJM, para que sejam realizadas por meio de estudo atuarial as projeções das Compensações Previdenciárias, contas redutoras das Provisões Matemáticas dos Benefícios Concedidos dos Planos Financeiro e Previdenciário, e que esses valores sejam devidamente evidenciadas no Balanço Patrimonial de 2017 e seguintes, a fim de que a informação contábil seja evidenciada da maneira mais adequada, em atenção aos Princípios da Competência e Oportunidade e ao art. 89 da Lei 4.320/64 e à Portaria MPS 403/2008.

4.7.2 Provisões matemáticas das complementações de benefícios

No Balanço Patrimonial Consolidado do exercício de 2016, publicado no Diário Oficial do Estado em 31/03/2017 por meio da Portaria 063-S/2017, verifica-se o grupo de Provisões de Longo Prazo, com saldo findo em 31/12/2016 de R\$

2.451.719.829,10. Conforme Nota Explicativa 18 do referido Balanço, esse saldo é composto pelas provisões matemáticas previdenciárias (R\$ 1.271.535.025,19), analisadas no item anterior, e pelas provisões matemáticas dos benefícios concedidos relativas às complementações de aposentadoria²⁰⁰(R\$ 1.180.184.803,91).

Esse último saldo fora evidenciado em função de determinação constante no Parecer Prévio TC 053/2016 - Plenário, relativo às Contas do Governador do exercício de 2015, na medida em que não havia a evidenciação das complementações dos benefícios concedidos pelas Leis Estaduais 4.511/1991, 4.565/1991 e 5.567/1998, benefícios esses de responsabilidade do Governo do Estado.

Que, por meio da Secretaria de Estado de Gestão e Recursos Humanos (SEGER), realize estudo atuarial com vistas a mensurar as provisões acerca das despesas efetuadas com “complementação de aposentadorias”, para registro desse passivo nas demonstrações contábeis do Governo do Estado do exercício de 2016 e seguintes, inclusive com as projeções atuariais para dimensionamento de até quando serão dispensados recursos do tesouro com o pagamento de tais compromissos legalmente assumidos; (Princípio da Competência e Oportunidade e Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, 6ª edição);

Essa determinação foi gerada em função da constatação, pela Equipe Técnica das Contas do Governador relativas ao exercício de 2015, da execução de despesas com pagamento de complementação de aposentadorias por parte de diversos órgãos, inclusive com dotação orçamentária própria em seus orçamentos.

Ao investigar a legislação que concedeu esses benefícios, verificou-se que a Lei Estadual 4.511/1991, que concedeu uma complementação mensal aos servidores públicos estaduais regidos pela Consolidação das Leis Trabalhistas (CLT), correspondente à diferença entre o valor do provento e do salário a que teria direito se em exercício estivesse. Essa complementação seria requerida no setor de pessoal do órgão em que o servidor prestava serviços e correria à conta das dotações orçamentárias do órgão. Segundo a Lei:

Lei nº. 4.511, de 07 de janeiro de 1991.

²⁰⁰ Compreende complementações concedidas pelas Leis 4.511/1991, 4.565/1991.

Faço saber que a Assembleia Legislativa decretou e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º - Aos servidores públicos estaduais regidos pela Consolidação das Leis do Trabalho, com exercício em órgãos da Administração Direta dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, bem como nas Autarquias, que se aposentarem pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, fica assegurado o direito a uma complementação mensal paga pelo órgão contratante, em valor correspondente à diferença entre o valor do provento e o do salário a que teria direito se em exercício estivesse, acrescido do adicional por tempo de serviço.

Art. 2º - O pagamento da complementação da aposentadoria far-se-á mediante apresentação, pelo inativo, ao setor de pessoal do órgão em que prestava serviços, do carnê de pagamento do respectivo provento.

Art. 3º - Fica fixado o prazo de 120 (cento e vinte dias) para que os servidores que já houverem completado, na data da publicação desta Lei, o tempo de serviço para que se inativarem, requeiram a aposentadoria e a complementação respectiva.

Art. 4º - As despesas decorrentes da execução desta Lei correrão à conta das dotações orçamentárias próprias dos órgãos a que pertenciam os servidores aposentados na forma do art. 1º, as quais serão suplementadas, se necessário.

Art. 5º - Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 6º - Revogam-se as disposições em contrário. [g.n.]

A Lei Estadual 4.511, de 07 de janeiro de 1991, foi alterada em 27 de setembro de 1991, pela Lei Estadual nº 4.565, que, dentre as diversas providências, reabriu o prazo para requerer a complementação, estabeleceu algumas alterações no benefício da complementação da aposentadoria, instituiu a pensão aos dependentes dos beneficiados por estas leis, determinou que a Sefaz efetuasse o pagamento deste benefício quando o órgão de origem do servidor for extinto, e estendeu esse benefício aos servidores do Departamento de Estradas de Rodagem (D.E.R.). Senão vejamos:

Lei nº. 4.565, 27 de setembro de 1991.

Faço saber que a Assembleia Legislativa decretou e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º - Ao art. 1º da Lei nº. 4.511, de 07 de janeiro de 1991, ficam acrescidos os seguintes parágrafos:

“Art. 1º.[...]

§ 1º - A complementação mensal da aposentadoria será integral, nos casos de implementação de tempo de serviço e da idade do servidor, nos termos do art. 202, incisos I, II e III da Constituição Federal de 1988, bem como os decorrentes de invalidez e de prestação do trabalho em atividades

perigosas, insalubres, ou penosas, e proporcional ao tempo de serviço, nos demais casos.

§ 2º - Para o cálculo da complementação proporcional, adotar-se-á como base de pagamento a diferença entre o valor do provento pago pelo Instituto Nacional de Seguro Social e o equivalente a 1/35 (um trinta e cinco avos) do valor do salário por ano de serviço, para o homem, e 1/30 (um trinta avos), para a mulher, acrescida do valor integral do adicional por tempo de serviço.

§ 3º - Integrará ainda a complementação mensal o valor das gratificações ajustadas que o servidor estiver percebendo, inclusive a gratificação pelo exercício de cargo em comissão ou função de confiança, se recebida por prazo superior a cinco anos ininterruptos, ou seis interrompidos, e o da função gratificada, se recebido por tempo igual ou superior a doze meses, em valores calculados com base nos parágrafos 1º e 2º deste artigo”.

Art. 2º - Aos dependentes dos servidores públicos estaduais abrangidos pela Lei nº. 4.511, de 07 de janeiro de 1991 e por esta Lei, que sejam beneficiários de pensão previdenciária concedida por morte do segurado pelo Instituto Nacional de Seguro Social, garante-se o direito a sua complementação mensal, em valor idêntico ao previsto no art. 1º da Lei supracitada.

Art. 3º - Fica facultado ao servidor aposentado nos termos da presente Lei manter em seus contra-cheques os descontos não obrigatórios por ele até então autorizados, os quais serão efetivados sobre a complementação instituída pela Lei nº. 4.511, de 7 de janeiro de 1991.

Art. 4º - Aos servidores aposentados com base na Lei nº. 4.511, de 07 de janeiro de 1991, e nesta Lei, bem como aos seus dependentes, serão estendidos todos os benefícios ou vantagens concedidas posteriormente aos servidores em atividade.

Art. 5º - Fica reaberto o prazo para que os servidores que, a partir da vigência da Lei nº. 4.511, de 07 de janeiro de 1991, se aposentarem pelo Instituto Nacional de Seguro Social, adquiram direito ao benefício previsto em seu art. 1º.

Art. 6º - Nos casos de extinção, transformação ou fusão dos órgãos a cujo quadro pertencia o servidor beneficiado pela Lei nº. 4.511, de 07 de janeiro de 1991, e pela presente Lei, fica assegurado o pagamento da complementação mensal a que o mesmo faça jus, pelo órgão decorrente da transformação ou fusão, ou, no caso de extinção, pela Secretaria de Estado da Fazenda.

Art. 7º - O disposto nesta Lei é extensivo aos servidores optantes na forma do artigo 33 da Lei nº. 2.177/65, que estejam, na data da sua publicação, percebendo complementação salarial.

Art. 8º - As despesas decorrentes da execução desta Lei correrão à conta das dotações orçamentárias próprias dos órgãos a que pertencia o servidor aposentado, as quais serão suplementadas, se necessário.

Art. 9º - Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, retroagindo seus efeitos a 08 de janeiro de 1991, sem prejuízo das situações previstas no art. 33 da Lei nº 2.177/65.

Art. 10 - Revogam-se as disposições em contrário. [g.n.]

A remissão que o artigo 7º da Lei 4.565/1991 faz, assim estabelece:

Lei nº. 2.177, 22 de dezembro de 1965.

Art. 33 - Aqueles que optarem pelo regime da legislação trabalhista fica assegurado o direito de contarem o tempo de serviço prestado ao Estado, para todos os efeitos da C.L.T.

Parágrafo único - O optante, ao se aposentar pela instituição de Previdência Social a que ficar vinculado, terá direito à complementação do valor da aposentadoria pelos cofres da autarquia, de molde a que lhe será assegurada a aposentadoria integral proporcionada pela Previdência Social.

Diante desta legislação, verifica-se que os órgãos estão, por mandamento das Leis Estaduais nº 4.511/91 e nº 4.565/91, efetuando de forma direta o pagamento dos benefícios de complementação de aposentadorias e de pensões. Constatou-se a existência de 1.023 beneficiários que faziam jus ao benefício de “complementação de aposentadoria”, segundo boletins estatísticos divulgados pela Seger, em seu sítio eletrônico, relativos aos exercícios de 2011 a 2015.

Portanto, ao analisar as determinações e recomendações originadas do Parecer Prévio TC 053/2016 - Plenário, verifica-se, que em documento protocolado nesse Tribunal sob o número 1496/2017 (juntado aos autos do Processo TC 1081/2017 - monitoramento), no DOC. 07, há estudo atuarial, assinado por técnico responsável pela empresa *ETAA – Escritório Técnico de Assessoria Atuarial S/S Ltda*, o qual contempla cálculo para os exercícios de 2015 e 2016, por órgão do Estado, das provisões matemáticas das complementações de aposentadorias e pensões de responsabilidade do Governo do Estado, com fluxos estimados até o ano de 2057, ou seja, pelos próximos quarenta anos, diferentemente do estudo atuarial anual que é elaborado considerando uma base temporal de 75 anos.

Segundo informações do atuário, “as premissas utilizadas no cálculo foram as mesmas adotadas na Avaliação Atuarial do Instituto de Previdência dos Servidores do Estado do Espírito Santo - IPAJM. A taxa de juros aplicada para o cálculo das Provisões Matemáticas de Benefícios Concedidos foi de 0,00% ao ano.”

Segundo o estudo atuarial, a previsão é que em 2017 ocorra uma complementação na ordem de R\$ 84 milhões. Esse valor irá reduzir gradativamente e, em 2057, último ano de projeção, a complementação seria de aproximadamente R\$ 1,78

milhão. O fluxo das receitas e despesas com complementação, assim como as projeções dos resultados anuais podem ser vistos na tabela 4.37:

Tabela 4.37 - Projeções previdenciárias das complementações de benefícios

Ano	Receitas de Contribuições	Despesas com Complementação	Resultado do Ano	Resultado Acumulado
2017	3.908.496	87.862.318 -	83.953.822 -	83.953.822
2018	3.758.244	84.505.165 -	80.746.922 -	164.700.744
2019	3.604.208	81.062.491 -	77.458.283 -	242.159.027
2020	3.446.907	77.545.821 -	74.098.914 -	316.257.941
2021	3.286.892	73.967.428 -	70.680.536 -	386.938.477
2022	3.124.778	70.341.027 -	67.216.249 -	454.154.726
2023	2.947.856	66.382.270 -	63.434.414 -	517.589.141
2024	2.784.631	62.728.595 -	59.943.964 -	577.533.105
2025	2.621.376	59.073.053 -	56.451.678 -	633.984.782
2026	2.458.837	55.432.291 -	52.973.454 -	686.958.236
2027	2.297.789	51.823.629 -	49.525.840 -	736.484.076
2028	2.139.016	48.264.575 -	46.125.559 -	782.609.635
2029	1.983.286	44.772.314 -	42.789.028 -	825.398.663
2030	1.831.353	41.363.747 -	39.532.395 -	864.931.057
2031	1.683.949	38.055.257 -	36.371.309 -	901.302.366
2032	1.541.758	34.862.239 -	33.320.480 -	934.622.846
2033	1.405.372	31.798.013 -	30.392.640 -	965.015.487
2034	1.275.291	28.873.915 -	27.598.625 -	992.614.111
2035	1.151.907	26.098.948 -	24.947.041 -	1.017.561.152
2036	1.035.575	23.481.185 -	22.445.609 -	1.040.006.761
2037	926.563	21.026.830 -	20.100.267 -	1.060.107.028
2038	825.052	18.740.182 -	17.915.130 -	1.078.022.159
2039	731.131	16.623.440 -	15.892.309 -	1.093.914.467
2040	644.815	14.677.114 -	14.032.299 -	1.107.946.766
2041	566.061	12.900.419 -	12.334.359 -	1.120.281.125
2042	494.769	11.291.283 -	10.796.513 -	1.131.077.638
2043	430.743	9.845.327 -	9.414.585 -	1.140.492.223
2044	373.634	8.554.705 -	8.181.071 -	1.148.673.294
2045	188.205	4.452.556 -	4.264.352 -	1.152.937.646
2046	169.645	4.013.481 -	3.843.836 -	1.156.781.481
2047	152.611	3.610.484 -	3.457.873 -	1.160.239.355
2048	137.047	3.242.264 -	3.105.217 -	1.163.344.572
2049	122.898	2.907.530 -	2.784.632 -	1.166.129.204
2050	110.102	2.604.801 -	2.494.699 -	1.168.623.903
2051	98.588	2.332.390 -	2.233.803 -	1.170.857.705
2052	88.283	2.088.598 -	2.000.315 -	1.172.858.021
2053	79.106	1.871.492 -	1.792.387 -	1.174.650.407
2054	70.971	1.679.034 -	1.608.063 -	1.176.258.470
2055	63.798	1.509.335 -	1.445.537 -	1.177.704.008
2056	57.501	1.360.371 -	1.302.870 -	1.179.006.878
2057	51.987	1.229.913 -	1.177.926 -	1.180.184.804
TOTAL	54.671.030	1.234.855.834 -	1.180.184.804	-

Fonte: Estudo atuarial anexo ao Protocolo 1496/2017 (juntado aos autos do Processo TC 1081/2017 - monitoramento), DOC. 07, assinado por técnico responsável pela empresa ETAA – Escritório Técnico de Assessoria Atuarial S/S Ltda

Assim, o posicionamento das provisões matemáticas relativas às complementações de aposentadorias e pensões dos benefícios concedidos e arcados pelo Tesouro Estadual são os demonstrados no Quatro 4.7:

Quadro 4.7 - Provisões matemáticas das complementações de aposentadorias e pensões – estudo atuarial

DEZ/16	TOTAL		
Unidade Gestora	Quantidade	Valor dos Proventos	Provisão Matemática de Benefícios Concedidos
DER	553	R\$ 4.611.802,90	R\$ 770.063.535,26
DETRAN	2	R\$ 9.368,37	R\$ 1.335.350,43
DIO	49	R\$ 303.309,09	R\$ 56.188.878,66
DIRETA	262	R\$ 1.104.587,36	R\$ 220.869.876,89
FAMES	4	R\$ 39.749,37	R\$ 5.051.118,88
IASES	16	R\$ 35.979,56	R\$ 6.371.026,42
IDAF	7	R\$ 17.381,60	R\$ 3.890.380,50
IJSN	11	R\$ 63.045,91	R\$ 11.300.427,96
INCAPER	103	R\$ 611.100,66	R\$ 100.598.633,17
RTV	9	R\$ 28.577,46	R\$ 4.515.575,74
TOTAL	1016	R\$ 6.824.902,28	R\$ 1.180.184.803,91

Fonte: Estudo atuarial, assinado por técnico responsável pela empresa ETAA – Escritório Técnico de Assessoria Atuarial S/S Ltda, anexo ao Protocolo 1496/2017, constante no DOC. 07

Segundo a informação constante na referida Nota Explicativa, as complementações de aposentadorias e pensões foram registradas conforme Quadro 4.8 na contabilidade do Estado:

Quadro 4.8 - Provisões matemáticas das complementações de aposentadorias e pensões - contabilidade

R\$	
APOSENTADORIAS/PENSOES/OUTROS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS - COMPLEMENTAÇÃO DE APOSENTADORIAS	2016
100201 - RÁDIO E TELEVISÃO ESPÍRITO SANTO	4.515.575,74
270201 - INSTITUTO JONES DOS SANTOS NEVES	11.300.427,96
280202 - DEPARTAMENTO DE IMPRENSA OFICIAL	56.188.878,66
310201 - INSTITUTO DE DEFESA AGROPECUÁRIA FLORESTAL ESPÍRITO SANTO	3.890.380,50
310202 - INSTITUTO CAPIXABA PESQUISA ASSISTÊNCIA TÉCNICA E EXTENSÃO RURAL	100.598.633,17
350201 - DEPARTAMENTO DE ESTRADAS DE RODAGEM DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO	770.063.535,26
420201 - FACULDADE DE MÚSICA DO ESPÍRITO SANTO	5.051.118,88
450202 - DEPARTAMENTO ESTADUAL DE TRÂNSITO	1.335.350,43
480201 - INSTITUTO DE ATENDIMENTO SOCIOEDUCATIVO DO ESPÍRITO SANTO	6.371.026,42
800101 - ADMINISTRAÇÃO GERAL A CARGO DA SEGER	220.869.876,89
TOTAL	1.180.184.803,91

Fonte: Nota Explicativa 18 do Balanço Patrimonial Consolidado do Estado do Espírito Santo relativo ao exercício de 2016 (publicado no DIO-ES em 31 de março de 2017 por meio da Portaria 063-S/2017)

Apesar de não haver divergências entre o registro contábil e as provisões informadas no cálculo, constata-se que o atuário realizou o cálculo das provisões das complementações de aposentadorias e pensões considerando apenas o total de benefícios concedidos, não havendo o cálculo dos benefícios a conceder.

Além disso, segundo as informações constantes no Ofício, o cálculo foi realizado considerando um total de 669 aposentadorias e 347 pensões, totalizando 1016 benefícios. Ao se comparar essa quantidade com o total de aposentadorias complementares e pensões especiais informadas no Boletim Estatístico de 2016 da Seger²⁰¹, referente ao mês de dezembro, verifica-se um total de 1119 benefícios, perfazendo uma diferença de 103 benefícios.

Portanto, foi realizado estudo atuarial com vistas a mensurar as provisões acerca das despesas efetuadas com “complementação de aposentadorias e pensões”, e a consequente evidenciação desse passivo nas demonstrações contábeis do Governo do Estado do exercício de 2016, inclusive com as projeções atuariais para dimensionamento dos recursos dispensados pelo tesouro com o pagamento de tais compromissos legalmente assumidos pelos próximos quarenta anos, em atendimento ao Princípio da Competência e Oportunidade e Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, 6ª edição.

Apesar disso, o cálculo atuarial apresenta alguns vícios que necessitam ser corrigidos a fim de que os valores representem uma estimativa mais fiel das provisões das complementações dos benefícios, a fim de se obedecer aos Princípios da Competência e Oportunidade e de forma subsidiária à Portaria MPS 403/2008.

Portanto, sugere-se que seja **DETERMINADO** ao Governo do Estado, por intermédio da Seger e da Sefaz, com fulcro nos Princípios da Competência e Oportunidade bem como na Portaria MPS 403/2008, que (i) as projeções das complementações das aposentadorias e pensões considerem a mesma base temporal da avaliação atuarial anual, ou seja, sejam realizadas considerando um período de 75 anos; (ii) que os cálculos das provisões sejam realizados considerando também os benefícios a conceder, nos termos da legislação previdenciária aplicada a matéria; (iii) e que as informações enviadas ao atuário

²⁰¹ Disponível em: <http://seger.es.gov.br/informacoes-de-recursos-humanos>

contemplem o total dos benefícios concedidos a título de aposentadorias complementares e pensões especiais²⁰², com o objetivo que esse passivo seja representado com maior fidedignidade no exercício de 2017 e seguintes.

4.7.3 IPDE

O Instituto de Previdência dos Deputados Estaduais (IPDE) foi criado pela Lei nº 2.247/66, de 16/12/1966, com personalidade jurídica própria, autonomia administrativa e financeira e jurisdição na capital do Estado. Em 1991, ficou extinto o IPDE, conforme determinação da Lei nº 4.541/91, tendo sido instituída uma Comissão Liquidante²⁰³.

Quanto aos **benefícios previdenciários**, o IPDE estabelecia a concessão de diversos destes aos associados e seus dependentes, dentre os quais se destacam a pensão (aposentadoria) aos ex-deputados e pensão por morte aos seus dependentes.

Embora o referido Instituto tenha sido extinto pela Lei Estadual nº 4.541, de 16/07/1991, **foram mantidos todos os benefícios, vantagens e direitos previstos na Lei Estadual nº 3.603/1983 e alterações aos então associados, beneficiários e pensionistas**, sob a justificativa do cumprimento da garantia contida no art. 5º, inciso XXXVI, da Constituição da República de 1988 (direito adquirido).²⁰⁴

Ainda segundo verificações do relatório de auditoria especial, as leis criadoras do IPDE (Leis Estaduais nº 2.247/1966 e nº 3.603/1983), quando tratam da concessão de aposentadoria aos ex-deputados, denominada de pensão, e da pensão por morte aos dependentes, utilizam a terminologia “beneficiário” ao se referirem tanto aos contribuintes quanto aos seus dependentes. Entretanto, nas fichas financeiras verificadas na Ales, foi adotada a expressão “pensionista” para os ex-deputados e

²⁰² Compreende complementações concedidas pelas Leis nº. 4.511/91, 4.565/91 e 5.567/98.

²⁰³ A Lei Estadual nº 2.247/1966 criou o referido Instituto, e suas alterações (Leis Estaduais nº 2.280, de 02/02/1967; 2.570, de 03/02/1971; 2.834, de 12/12/1973; 2.867, de 11/01/1974; 2.932, de 20/08/1974; 3.197, de 19/01/1978; 3.43.4, de 21/11/1981 e 3.480, de 02/09/1982), Lei Estadual nº 3.603/1983, a qual consolidou as leis anteriores e as revogou, bem como suas alterações (Leis Estaduais nº 3.707, de 29/12/1984; 3.863, 04/07/1986; 3.996, de 11/12/1987; 4.139, de 05/09/1988; 4.366, de 18/04/1990; 4.468, de 22/11/1990) e Lei Estadual nº 4.541/1991, que tratou da extinção do referido IPDE.

²⁰⁴ Ficando a responsabilidade **pelo seu pagamento transferida** para a Assembleia Legislativa do Estado do Espírito Santo.

“beneficiários” para seus dependentes, possivelmente para facilitar a distinção entre as categorias e posteriormente seguindo as definições trazidas pela Lei Estadual nº 7.553²⁰⁵, publicada no Diário Oficial do Estado em 06/11/2003, a qual tratou da concessão de pecúlio para os ex-deputados pensionistas do extinto IPDE.

Após esta contextualização do IPDE, o Gráfico 4.35 exibe a quantificação de aposentadorias pagas por este instituto previdenciário da ALES, tendo sido apurado que, em dezembro de 2016, foram pagos 90 benefícios aos segurados e pensionistas.

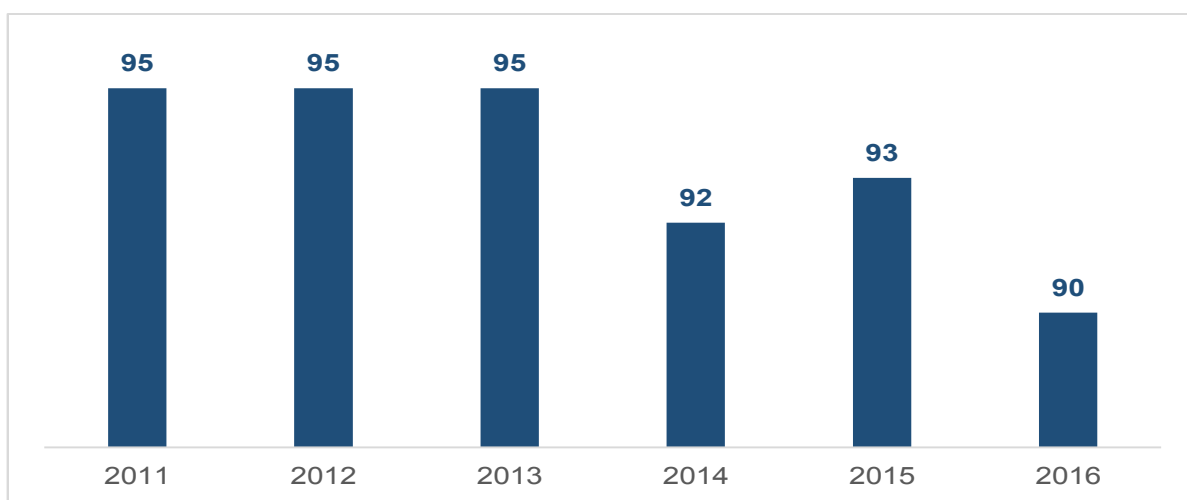


Gráfico 4.35 – Total de Aposentadorias pagas pelo IPDE

Fonte: Sítio Eletrônico ALES – Assembleia Legislativa, Portal Transparência – Pessoal – Download da base de dados

Já em relação à arrecadação promovida em folha de pagamento, que respaldasse a contribuição de “servidor”, foi apurado o montante de R\$ 390.138, significativamente menor que o valor efetivamente pago para fazer frente às despesas do IPDE, conforme demonstrado no Gráfico 4.36.

²⁰⁵ **Art. 1º** A Assembleia Legislativa com base na Lei nº 4.541, de 05/08/1991 garante, a partir de 1º/10/2003, ao beneficiário do ex-Deputado pensionista do extinto Instituto de Previdência dos Deputados Estaduais – IPDE, quando de seu falecimento, **um pecúlio no valor correspondente a R\$ 90.000,00 (noventa mil reais)**, em substituição ao benefício previsto no artigo 8º, “e” da Lei nº 3.603, de 14/12/1983 e suas alterações

[...]

§ 2º Os recursos financeiros necessários ao cumprimento do disposto neste artigo serão os provenientes das contribuições recolhidas do pensionista do extinto IPDE, na forma do artigo 6º “i” da Lei nº 3.603/83 e suas alterações, **complementados com recursos do Tesouro Estadual consignados no orçamento da Assembleia Legislativa, se necessário.**

Art. 2º A Assembleia Legislativa fará constar, anualmente, **em seu orçamento, dotação orçamentária própria para fazer face às despesas decorrentes da aplicação desta Lei.**

Art. 3º O **pagamento do pecúlio será feito diretamente pela Assembleia Legislativa** ao beneficiário, quando do falecimento do pensionista do extinto IPDE.

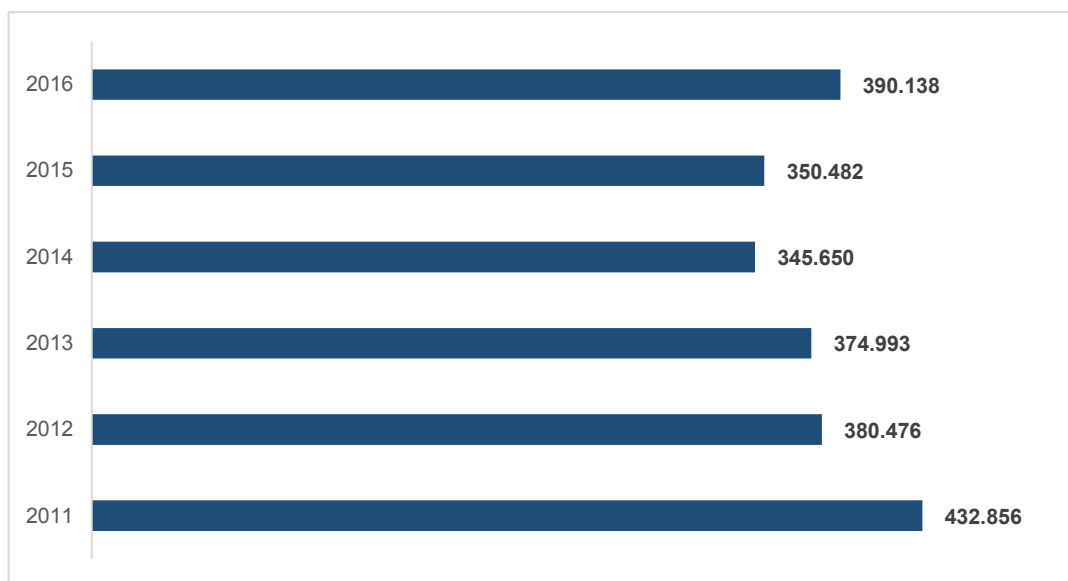


Gráfico 4.36 – Total das receitas de contribuições recolhidas pelos ex-deputados estaduais vinculados ao IPDE

Fonte: Siafem, Sigefes, Sítio Eletrônico ALES – Assembleia Legislativa, Portal Transparência – Pessoal – Download da base de dados

Nesse mesmo contexto de despesas da Previdência Estadual, o total gasto com as aposentadorias de ex-deputados estaduais (IPDE) pode ser visualizado no Gráfico 4.37. Em 2016, foi gasto o valor de R\$ 7.972.740, representando uma ligeira queda em relação ao gasto em 2015 (R\$ 8.191.284).

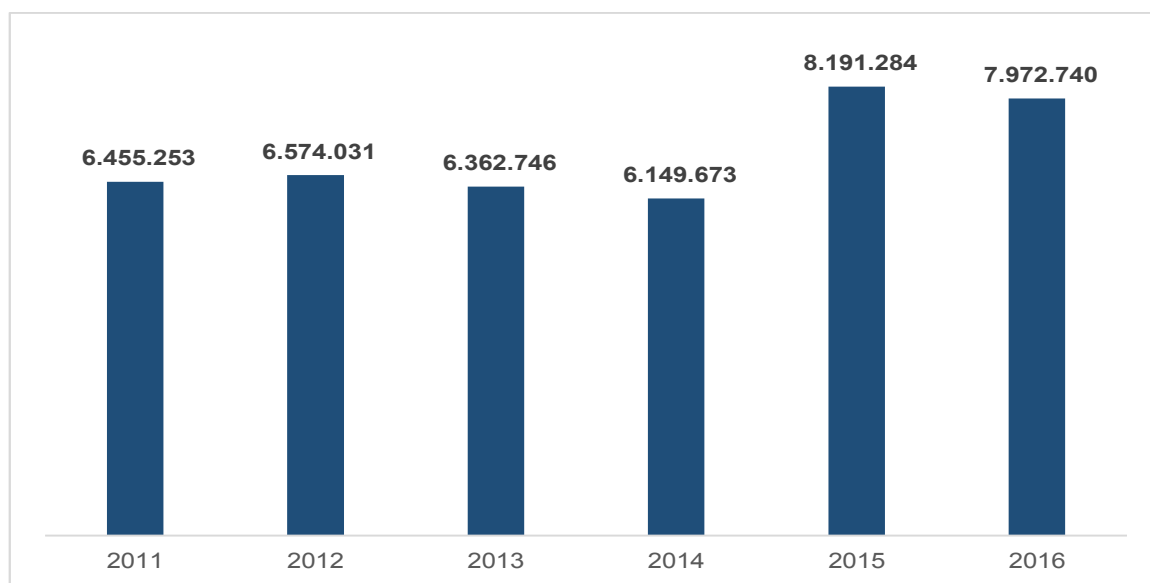


Gráfico 4.37 – Total de Despesas com as aposentadorias de ex-deputados estaduais

Fonte: Sítio Eletrônico ALES – Assembleia Legislativa, Portal Transparência – Pessoal – Download da base de dados, Relatório de Gestão Fiscal do 3º Quadrimestre de 2011/2015

Importante trazer à baila que no Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário, relativo à Prestação de Contas Anual do Governador do Estado referente ao exercício de 2015, foi expedida a seguinte recomendação:

“2. Recomendar ao Presidente da Assembleia Legislativa do Estado do Espírito Santo que:

2.1 Realize estudo atuarial com vistas a mensurar a provisão de longo prazo relativa à obrigação para pagamento dos benefícios, direitos e vantagens dos associados, beneficiários e pensionistas do Instituto de Previdência dos Deputados Estaduais, encargos esses transferidos à Assembleia Legislativa com a extinção desse Instituto pela Lei 4.541, de 16 de julho de 1991;

2.2. Proceda os registros dessa provisão nos próximos balanços patrimoniais, tendo em vista o princípio da competência e demais normas de contabilidade aplicadas ao setor público;”

No Balanço Patrimonial da Assembleia Legislativa relativo ao exercício de 2016, na Nota Explicativa 13²⁰⁶, consta informação sobre essa recomendação:

Para atendimento dessa recomendação foi aberto o Processo Administrativo nº 16.1370 para a inicialização dos procedimentos licitatórios para contratação de empresa especializada em estudos e reavaliação atuarial. Após a realização do Pregão Eletrônico nº 048/2016, a empresa Exactus Consultoria Atuarial Ltda – EPP foi declarada vencedora. Essa contratação foi firmada em 19/12/2016 por meio do termo de Contrato nº 022/2016. Portanto até o encerramento do Exercício de 2016, ainda não foi possível registrar no Balanço Patrimonial a provisão de longo prazo relativa à obrigação para pagamento dos benefícios, direitos e vantagens dos associados, beneficiários e pensionistas do extinto Instituto de Previdência dos Deputados Estaduais. Essa provisão será contabilizada, após a conclusão dos trabalhos de avaliação atuarial, durante o Exercício de 2017.

Considerando que estas despesas são compromissos do ente com os segurados, nos termos da legislação apresentada, e considerando a adoção de medidas para o saneamento da recomendação expressa no Parecer Prévio 053/2016, este item deve ser novamente analisado pela Equipe Técnica responsável pela análise das Contas do Governador relativas ao exercício de 2017.

4.8 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta seção trata da gestão previdenciária do Governo do Estado. A subseção 4.1 buscou esquematizar os regimes previdenciários a que os servidores estaduais estão vinculados, sejam eles efetivos, comissionados, temporários, entre outros. As subseções 4.2 e 4.3 apresentaram aspectos conceituais dos regimes, realizando

²⁰⁶ Fonte: cidades (BALPATN03).

uma abordagem histórica da previdência estadual e demonstrando que o déficit é composto pelos benefícios concedidos nas legislações anteriores a 1998, que não previam um sistema de custeio para suportar os benefícios previdenciários. Assim, não havia que se falar em acumulação de recursos para o financiamento do sistema, podendo-se concluir que os benefícios instituídos até essa época eram uma extensão da política de pessoal, pois não existia um caráter contributivo.

A subseção 4.4 realizou um diagnóstico do Fundo Financeiro, analisando sua composição e o seu perfil, tendo sido constatado que mais de 90% da despesa total com inativos do Fundo Financeiro é composta pelos servidores que ingressaram no serviço público estadual até 1998. Ressalta-se ainda que os inativos com data de aposentadoria anterior a 16/12/1998 (data da Emenda 20/98) possuíam uma remuneração bruta em 2015 que representa 41% da remuneração bruta de todos os inativos do Fundo Financeiro e 47% do valor do aporte do Fundo Financeiro naquele ano. Como esses servidores se aposentaram antes da EC 20/1998, eles nunca contribuíram para o custeio de suas aposentadorias, sendo que o montante referente a esses benefícios deve ser arcado integralmente pelo Estado.

Partindo do pressuposto que o déficit atuarial do Estado é o déficit do Fundo Financeiro, conclui-se que o déficit se compõem pelas políticas de pessoal do Estado vigentes até aquela época. A partir do momento que o Estado implementou o modelo de segregação de massa para amortizar o déficit, o Plano Financeiro, que é composto por um grupo fechado de segurados e em extinção, representa o custo de transição para um modelo capitalizado e fundamentado no equilíbrio financeiro e atuarial.

Ainda na subseção 4.4 foi realizada uma abordagem sobre as diferentes características das massas de segurados que compõem os Poderes do Estado, demonstrando a importância de estratificação dos estudos atuariais por Poder, a fim de permitir a gestão financeira dos recursos da previdência a partir de um planejamento de curto e longo prazos factível com a realidade de cada Poder. Isso porque a complementação do valor integral das folhas de pagamento dos benefícios previdenciários do Fundo Financeiro é de responsabilidade de cada um dos Poderes.

A subseção 4.5 demonstrou os principais motivos que podem explicar as constantes elevações no déficit atuarial do Fundo Financeiro ao longo dos anos. Essa é uma importante análise pois o déficit atuarial do Fundo Financeiro aumentou mais de 4.000 pontos percentuais entre os exercícios de 2005 e 2016, já descontada a inflação.

A principal conclusão é de que o crescimento das remunerações das carreiras do Estado foi muito superior à inflação do período, apesar de os estudos atuariais no período utilizarem taxas mínimas de crescimento real das remunerações. Tudo isso exerce um importante impacto na elevação do déficit atuarial do Fundo Financeiro, em função das características do grupo de servidores que o compõem. Além disso, ao analisar os aumentos remuneratórios de algumas carreiras do Estado ao longo dos anos, verificou-se a ausência de estudos de impacto orçamentário e financeiro, além da ausência de estudos de impacto previdenciário.

Na subseção 4.6 foi realizada uma análise do equilíbrio financeiro, numa abordagem de curto prazo, com foco principalmente nas receitas, despesas e resultados previdenciários e nas disponibilidades financeiras do ES-Previdência. A cobertura das insuficiências financeiras em 2016 totalizou R\$ 1,77 bilhão, representando 14,9% da Receita Corrente Líquida do Estado no mesmo exercício. Esse percentual tem subido nos últimos anos em decorrência da crise econômica que tem assolado o país e a economia local e da consequente queda da receita pública, tanto que a RCL do Estado do exercício de 2016 voltou aos patamares do exercício de 2009.

Ainda em relação à cobertura das insuficiências do Fundo Financeiro, 89% dos aportes foram realizados pelo Poder Executivo. Porém, esse é o Poder com menor remuneração média, e, conseqüentemente, com menor “aporte per capita” (6%). Na outra ponta, o Ministério Público Estadual aparece com o maior “aporte per capita” (34%), apesar deste Poder representar apenas 1,45% do total da cobertura da insuficiência financeira. Essa relação demonstra as peculiaridades entre as carreiras e Poderes do Estado.

Essa análise é salutar para que esses poderes possam planejar suas políticas de pessoal sem deixar de observar a evolução de seus aportes e a limitação de gastos de pessoal prevista na Lei de Responsabilidade Fiscal.

A subseção 4.6 demonstrou ainda o crescimento das disponibilidades financeiras do Fundo Previdenciário, que em 2016 somou pouco mais de R\$ 2,5 bilhões, representando um crescimento de mais de 400% em cinco anos. A maior parte das disponibilidades financeiras está em renda fixa (98%), sendo a maior parte composta por investimentos em títulos do tesouro nacional.

Por fim, na subseção 4.7, foi realizada uma abordagem do equilíbrio atuarial, de longo prazo, com foco na situação atuarial do sistema e na evidenciação das provisões matemáticas previdenciárias no Balanço do Estado. A subseção demonstrou o déficit consolidado do sistema de previdência no Estado, que, em 2016, totalizou R\$ 65,5 bilhões. Demonstrou ainda o crescimento do déficit ao longo dos anos, desde a segregação de massa ocorrida no exercício de 2004 por meio da LC 282/2004.

Ainda nesse tópico, foi constatado que o Estado atualizou as provisões matemáticas previdenciárias de acordo com os valores constantes no estudo atuarial do exercício de 2016. Porém, ocorreram variações expressivas nos saldos das contas que compõem as provisões, sem que houvesse explicações quanto ao motivo dessas variações. Essas alterações representaram uma variação de 55% em relação às provisões evidenciadas no Balanço de 2015.

Ao longo desse capítulo, algumas constatações geraram sugestões quanto a determinações e recomendações a serem expedidas ao Governo do Estado por intermédio de seus órgãos e entidades, que estão dispostas a seguir:

- seja **DETERMINADO**, ao Governo do Estado, por intermédio do IPAJM, com base no § 1º do art. 40 da LC 282/2004 c/c o art. 1º, inciso I, da Lei 9.717/1998, que a partir da elaboração do próximo estudo atuarial do Fundo Financeiro, além da projeção consolidada já realizada pelo IPAJM, realize também a projeção, para os próximos 75 anos, do fluxo das receitas e despesas individualizadas por Poder e órgãos autônomos e que, no Balanço Atuarial do Fundo Financeiro, demonstre o valor da conta de “cobertura de insuficiências financeiras” de benefícios concedidos e a conceder, discriminada por Poder/Órgão, com vistas a dar instrumentos aos Poderes

para planejar suas políticas de pessoal sem perder de vista os limites de pessoal exigidos pela LRF – subseção 4.4.1.3;

- seja novamente **DETERMINADO** ao Governo do Estado, por intermédio do IPAJM, que apresente a esta Corte de Contas um plano de ação no prazo de 90 dias, com vistas à implementação efetiva de uma gestão atuarial, inclusive com estrutura administrativa própria, de forma a mitigar os riscos de uma gestão previdenciária com base em dados não consolidados, incompletos, inconsistentes e desatualizados, ocasionando uma mensuração e evidenciação inadequada do equilíbrio financeiro e atuarial, com fundamento no art. 40, caput, da Constituição Federal, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 1º, inciso I, da Lei Federal nº. 9.717/98, artigos 57 e 58 da Lei Complementar Estadual 282/2004 e Portaria MPS nº. 403/2008 - subseção 4.5.2.4;
- seja **DETERMINADO** ao Governo do Estado, por intermédio do IPAJM, que na avaliação atuarial do exercício de 2017, seja realizado um estudo acerca da constituição de fundo previdencial para oscilação de risco do Fundo Financeiro, nos termos do art. 2º, XIII, da Portaria MPS 403/2008 – subseção 4.5.2.5;
- seja **DETERMINADO** ao Governo do Estado, por intermédio da Seger e do IPAJM, para que, em conjunto com o atuário, aprimorem o estudo de crescimento real das remunerações no Estado, de forma a demonstrar a validade sobre as escolhas das hipóteses financeiras e atuariais mais adequadas à massa de segurados, e que o estudo seja elaborado numa base temporal apropriada (mínimo de dez anos) para uma boa e adequada avaliação atuarial, com a atualização monetária dos salários ao longo dos anos, e que considere as peculiaridades das carreiras do Estado e o peso de cada uma nos resultados atuariais, além de outras informações necessárias de forma a refletir na mensuração do equilíbrio financeiro e atuarial do IPAJM para o exercício de 2017 e subsequentes (art. 40, caput, da Constituição Federal, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 1º, inciso I da Lei Federal nº. 9.717/98, artigos 57 e 58 da Lei Complementar nº. 282/2004 e Portaria MPS nº. 403/2008) – subseção 4.5.3;

- seja **DETERMINADO** ao Governo do Estado, por intermédio da Seger, da Secont, e do IPAJM, que sejam instituídos, no prazo de 90 dias, normas e procedimentos formais para a quantificação do impacto orçamentário-financeiro e atuarial dos aumentos remuneratórios (art. 40 da Constituição Federal; art. 16, I e II, art. 17, §1º, art. 24, §1º, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal; art. 2º, 9º e 10 da Lei Complementar Estadual 312/2004) – subseção 4.5.3.1;
- seja **DETERMINADO** ao Governador do Estado que somente encaminhe projetos de lei de iniciativa do Poder Executivo à Assembleia Legislativa concedendo qualquer tipo de aumento ou reajuste real nas remunerações das carreiras que contenham os estudos de impacto orçamentário, financeiro e atuarial, exceto para aqueles relacionados no art. 24, §1º²⁰⁷, da Lei de Responsabilidade Fiscal, nos termos do art. 40 da Constituição Federal; art. 16, I e II, art. 17, §1º, art. 24, §1º, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal; art. 2º, 9º e 10 da Lei Complementar Estadual 312/2004 – subseção 4.5.3.1;
- seja **DETERMINADO** ao Governo do Estado que elabore e encaminhe juntamente com a sua próxima prestação de contas e demais estudo de viabilidade orçamentária, financeira e de projeção do cumprimento do limite de gastos com pessoal, e demais obrigações, nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, para que se possa analisar a necessidade de tomada de medidas, a curto e médio prazos, caso esse limite não possa ser mantido dentro dos patamares legais, especialmente nos exercícios em que os valores a serem aportados ao Fundo Financeiro cheguem em seu pico máximo, cuja projeção aponta para os exercícios de 2030 e seguintes (art. 40 da Constituição Federal; art. 1º, I, da Lei de Responsabilidade Fiscal e Portaria MPS 403/2008) – subseção 4.5.3.1;

²⁰⁷ Art. 24. Nenhum benefício ou serviço relativo à seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a indicação da fonte de custeio total, nos termos do [§ 5º do art. 195 da Constituição](#), atendidas ainda as exigências do art. 17.

§ 1º É dispensada da compensação referida no art. 17 o aumento de despesa decorrente de:

I - concessão de benefício a quem satisfaça as condições de habilitação prevista na legislação pertinente;

II - expansão quantitativa do atendimento e dos serviços prestados;

III - reajustamento de valor do benefício ou serviço, a fim de preservar o seu valor real.

- seja **DETERMINADO** ao Governo do Estado, por intermédio da Sefaz, responsável pela consolidação das contas do Estado, que proceda ao registro contábil das provisões matemáticas previdenciárias no IPAJM e nos Poderes do Estado, de acordo com a orientação da STN, quando da alteração do PCASP (art. 89 da Lei Federal nº. 4.320/64 e Resolução CFC nº. 1.128/2008) – subseção 4.7.1;
- seja **DETERMINADO** ao Governo do Estado, por intermédio da Sefaz e do IPAJM, para que divulguem, nas Notas Explicativas do Balanço Patrimonial, as variações expressiva nos saldos das contas das provisões matemáticas previdenciárias a partir do exercício de 2017, nos termos da Resolução CFC nº. 1.133/08, que aprovou a NBC T 16.6 - Demonstrações Contábeis²⁰⁸ e Princípio da Transparência – subseção 4.7.1;
- seja **DETERMINADO** ao Governo do Estado, por intermédio da Sefaz e do IPAJM, que as contas de “Contribuições do Ente” redutoras das Provisões Matemáticas dos Benefícios a Conceder dos Planos Financeiro e Previdenciário sejam calculadas, no exercício de 2017 e seguintes, considerando a alíquota de custeio vigente à época de realização do cálculo, a fim de que a informação contábil seja evidenciada da maneira mais adequada, observadas as orientações da Portaria MPS 403/08, o art. 89 da Lei 4.320/64, e em atenção às características qualitativas da informação contábil conforme prevê a NBC TSP que trata da estrutura conceitual para elaboração e divulgação de informação contábil de propósito geral pelas entidades do setor público - subseção 4.7.1;
- seja **DETERMINADO** ao Governo do Estado, por intermédio da Sefaz e do IPAJM, para que sejam realizadas por meio de estudo atuarial as projeções das Compensações Previdenciárias, contas redutoras das Provisões

²⁰⁸ NOTAS EXPLICATIVAS

39. As notas explicativas são parte integrante das demonstrações contábeis.

40. As informações contidas nas notas explicativas devem ser relevantes, complementares ou suplementares àquelas não suficientemente evidenciadas ou não constantes nas demonstrações contábeis.

41. As notas explicativas incluem os critérios utilizados na elaboração das demonstrações contábeis, as informações de naturezas patrimonial, orçamentária, econômica, financeira, legal, física, social e de desempenho e outros eventos não suficientemente evidenciados ou não constantes nas referidas demonstrações.

Matemáticas dos Benefícios Concedidos dos Planos Financeiro e Previdenciário, e que esses valores sejam devidamente evidenciadas no Balanço Patrimonial de 2017 e seguintes, a fim de que a informação contábil seja evidenciada da maneira mais adequada, em atenção ao art. 89 da Lei 4.320/64, à Portaria MPS 403/2008 e às características qualitativas da informação contábil conforme prevê a NBC TSP que trata da estrutura conceitual para elaboração e divulgação de informação contábil de propósito geral pelas entidades do setor público - subseção 4.7.1;

- seja **DETERMINADO** ao Governo do Estado, por intermédio da Seger e da Sefaz, com fulcro na Portaria MPS 403/2008, bem como em atenção às características qualitativas da informação contábil previstas na NBC TSP, que (i) as projeções das complementações das aposentadorias e pensões considerem a mesma base temporal da avaliação atuarial anual, ou seja, sejam realizadas considerando um período de 75 anos; (ii) que os cálculos das provisões sejam realizados considerando também os benefícios a conceder, nos termos da legislação previdenciária aplicada a matéria; (iii) e que as informações enviadas ao atuário contemplem o total dos benefícios concedidos a título de aposentadorias complementares e pensões especiais²⁰⁹, com o objetivo que esse passivo seja representado com maior fidedignidade no exercício de 2017 e seguintes – subseção 4.7.2;
- seja **RECOMENDADO** ao Governo do Estado, por intermédio da Secretaria de Economia e Planejamento (SEP) e do IPAJM, que o registro orçamentário das aposentadorias concedidas até 16/12/1998 e das pensões decorrentes dessas aposentadorias não seja realizado na fonte de recursos vinculada no Fundo Financeiro, mas na fonte Tesouro, em atendimento ao art. 40 da Constituição Federal e ao parágrafo único, do art. 8 da LRF – subseção 4.3.4;
- seja **RECOMENDADO** ao Governo do Estado, por intermédio do IPAJM, que, antes de efetuar a transferência de segurados do Fundo Financeiro para o Fundo Previdenciário, regularize as pendências apontadas neste Relatório (Quadro 4.4) quanto atualização da base cadastral (item 2), performance da rentabilidade das aplicações e investimentos (item 4) e utilização de taxa de

²⁰⁹ Compreende complementações concedidas pelas Leis nº. 4.511/91, 4.565/91 e 5.567/98.

juros condizente com a meta da política de investimentos (item 5), a fim de dar exequibilidade à LC 836/2016 – subseção 4.3.5.

Em relação ao Parecer Prévio TC 053/20016 – Plenário, relativo às Contas do Governador do exercício de 2015, foram expedidas 21 determinações e recomendações relativas à temática de Previdência. Essas deliberações estão contidas no Processo TC 1081/2017 e foram objeto de monitoramento pela equipe técnica das Contas do Governador de 2016. Após a análise quanto ao seu cumprimento por parte do jurisdicionado, foram sugeridas novas determinações não abordadas ao longo desse capítulo e abaixo reproduzidas:

- seja novamente **DETERMINADO** ao Governo do Estado, por intermédio do IPAJM, para que, em conjunto com o atuário, adotem taxa de juros real compatível com as projeções macroeconômicas brasileiras e as efetivamente alcançadas pela gestão do RPPS na elaboração dos estudos atuariais do exercício de 2017 e seguintes, com vistas a mitigar eventuais distorções na mensuração do equilíbrio financeiro e atuarial do Fundo Previdenciário, com fulcro no art. 40, caput, da Constituição Federal, no art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, no art. 1º, inciso I da Lei Federal nº. 9.717/98, nos artigos 57 e 58 da Lei Complementar nº. 282/2004, e na Portaria MPS 403/2008 - Relatório de Monitoramento – item 2.8;
- seja **DETERMINADO** ao Governo do Estado, por intermédio do IPAJM, com fixação de prazo, para que realize nova avaliação atuarial para o exercício de 2014, com a devida correção da data de ingresso dos servidores no serviço público estadual, com base no art. 16 da Portaria MPS 403/2008, com vistas a apurar as projeções compatíveis à massa de segurados do RPPS, bem como a “real” necessidade de alíquotas de contribuições para manutenção do equilíbrio financeiro e atuarial do sistema previdenciário do Estado à época, em função da utilização indevida relativa às datas de admissão dos servidores, que podem ter causado distorções relevantes nas avaliações desses exercícios e a dificuldade de comparabilidade entre os resultados (art. 40 da Constituição Federal; art. 16 da Portaria MPS 403/2008) – Relatório de Monitoramento – item 2.10.
- seja **DETERMINADO** ao Governo do Estado, por intermédio do IPAJM, para que, em conjunto com o atuário, aprimorem os estudos que demonstrem a

validade sobre as escolhas das hipóteses financeiras e atuariais mais adequadas à massa de segurados para o estudo atuarial de 2017 e seguintes, e que tais estudos sejam elaborados numa base temporal apropriada para uma boa e adequada avaliação atuarial, e que possuam a completude e a complexidade necessárias de forma a refletir na mensuração do equilíbrio financeiro e atuarial do IPAJM, com fundamento no art. 40, caput, da Constituição Federal, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 1º, inciso I da Lei Federal nº. 9.717/1998, artigos 57 e 58 da Lei Complementar nº. 282/2004, Portaria MPS 403/2008 - Relatório de Monitoramento – item 2.6.

APÊNDICE 4.A - Plano de benefícios e plano de custeio na legislação estadual

Legislação Estadual	Plano de Benefícios		Plano de Custeio	
	Benefícios de família	Benefícios do segurado	Segurado	Ente
Lei 720/1910	Pecúlio	Aposentadoria por invalidez em casos específicos	Contribuição de um dia de vencimento mensal de cada funcionário; Contribuição de 2% sobre o pecúlio que for pago a quem de direito interessar.	-
Decreto 3.494/1933	Auxílio funeral Pecúlio	Empréstimos de curto e longo prazos	Contribuição obrigatória de um dia de vencimento de cada funcionário efetivo ou inativo do Estado, inclusive os oficiais do Regimento Policial Militar e os guardas civis; Contribuição facultativa dos serventuários de justiça, dos ex-funcionários, dos funcionários em disponibilidade sem vencimentos e dos servidores da imprensa oficial do Estado, desde que contem mais de 3 (três) anos de serviço consecutivo ou de exercício efetivo.	Outras fontes
Lei 615/1952	Auxílio funeral Pecúlio Pensão	Aposentadoria aos servidores do Instituto e das entidades autárquicas e paraestatais Assistência médica Auxílio-natalidade Empréstimos de curto e longo prazos Empréstimos para aquisição, construção, reforma ou liberação hipotecária da casa própria	Contribuição de 3% do vencimento mensal dos servidores do Instituto; Contribuição de 5% sobre salário base dos servidores efetivos das entidades autárquicas ou paraestatais; Contribuição de 5% sobre o salário base para benefício de família; Contribuição de 1,5% sobre os salários base para assistência médico-hospitalar cobrada dos segurados do Instituto.	Contribuição de 6% com base no vencimento mensal dos servidores do Instituto; Contribuição de 5% sobre salário base dos servidores efetivos das entidades autárquicas ou paraestatais; Contribuição de 6 % para assistência médico-hospitalar.
Lei 2.562/1971, regulamentado por meio do Decreto 525-N/1974	Auxílio reclusão Pecúlio Pecúlio-educação Pensão	Amparo à invalidez Amparo à velhice Aposentadoria (benefício revogado Lei 3261/1979) Assistência financeira (empréstimos de concessão obrigatória) Assistência médica Assistência social	Contribuição de 5% sobre o salário de contribuição.	Contribuição de 3% sobre salário de contribuição.
Lei 4.006/1987, regulamentado pelo Decreto 2.633/1988	Auxílio reclusão Pecúlio Pensão	Assistência financeira Assistência social	Contribuição de 5% do salário de contribuição.	Contribuição de 3% sobre a salário de contribuição.
Lei 4.311/1989 (alteração do percentual de custeio)	Auxílio reclusão Pecúlio Pensão	Assistência financeira Assistência social	Contribuição de 7% do salário de contribuição.	Contribuição de 10% do salário de contribuição.
Lei Complementar nº. 109/1997	Auxílio funeral Auxílio reclusão Pecúlio por morte Pensão Assistência à saúde Assistência social	Aposentadoria Assistência financeira Assistência à saúde Assistência social Auxílio-natalidade	Contribuição de 10% sobre o salário de contribuição.	Contribuição de 10% sobre folha de pagamento.
Lei Complementar 282/2004	Auxílio reclusão Pensão	Aposentadoria	Ativos: 11% sobre a remuneração. Inativos e pensionistas: 11% sobre o valor que superar o limite máximo dos benefícios do RGPS.	Contribuição de 22% sobre a remuneração do segurado.

APÊNDICE 4.B - Hipóteses Financeiras e Biométricas utilizadas nas avaliações atuariais do Fundo Financeiro

2.1 Hipóteses Financeiras	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Taxa de Juros Real	6	6	6	6	6	6	6	0	0	0	0	0	0
Taxa Real de Crescimento do Salário por Mérito	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Projeção de Crescimento Real do Salário por Produtividade	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	N/I
Projeção de Crescimento Real dos Benefícios do Plano	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Fator de Determinação do valor real ao longo do tempo Dos Salários	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	N/I
Fator de Determinação do valor real ao longo do tempo Dos Benefícios	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	N/I

2.2 Hipóteses Biométricas	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Novos Entrados *	Sem novos entrados	Não considerado	Não considerado	Não considerado	Não utilizada	Não Utilizada	Não Utilizada	Não Utilizada	Não utilizada	Não utilizada	Não utilizada	banco de dados	N/I
Tábua de Mortalidade de Válido (evento gerador morte)	at-49	at-49	at-49	at-49	cso-80	cso-80	cso-80	cso-80	cso-80	cso-80	cso-80	IBGE 2013	IBGE 2014
Tábua de Mortalidade de Válido (evento gerador sobrevivência)	at-49	at-49	at-49	at-49	Outros	Outros	Outros	Outros	Outros	IBGE-2011	IBGE-2012	IBGE 2013	IBGE 2014
Tábua de Mortalidade de Inválido **	Outros	Outros	Outros	Outros	experiencia	experiencia	experiencia	experiencia	experiencia	Experiência IAPC	Experiência IAPC	IBGE 2013	IBGE 2014
Tábua de Entrada em Invalidez ***	Outros	Outros	alvaro	alvaro	alvaro	alvaro	alvaro	alvaro	alvaro	alvaro	alvaro	alvaro	alvaro
Tábua de Morbidez	N/I	N/I	N/I	N/I	Não utilizada	Não utilizada	Não utilizada	Não utilizada	Não utilizada	Não utilizada	Não utilizada	outras	N/I
Outras Tábuas utilizadas	N/I	N/I	N/I	N/I	Não utilizada	Não utilizada	Não utilizada	Não utilizada	Não utilizada	Não utilizada	Não utilizada	Não utilizada	N/I
Composição Familiar	1,27 dependente s por titular	1,27 dependentes por titular	2,08 dependente s por titular	2,08 dependente s por titular	Base de Dados	Base de Dados	Base de Dados	Base de Dados	Base de Dados	Base de Dados	Base de Dados	Base de Dados	Base de Dados

Fonte: DRAA dos anos de 2005 a 2014 e avaliações atuariais dos anos de 2015 a 2017.

LEGENDA:

NI = Não Informado

APÊNDICE 4.C – Consulta realizada à Secretaria do Tesouro Nacional, por e-mail

De: FALE CONOSCO do Tesouro Nacional <naoresponda@tesouro.gov.br>

Enviado: segunda-feira, 15 de maio de 2017 18:25

Para: simone_velten@hotmail.com

Assunto: Sua Mensagem (00941/2017) foi respondida

Prezado(a),

Sua Mensagem foi respondida:

Resposta

Data/Hora: 15/05/2017 15:25

Prezada Simone Reinholz Velten,

O seu raciocínio está de acordo com o preconizado pela NBC TSP - Estrutura Conceitual, editada pelo CFC, bem como pelo [MCASP – 7ª ed., parte II – PCP – Elementos das Demonstrações Contábeis, Item 2.2 – PASSIVO](#), ambos de observância obrigatória a todos os entes públicos.

Se há uma obrigação presente derivada de eventos passados e que, para extinção, será necessária a saída de recursos da entidade, existe um passivo. E, sempre que possível a sua mensuração, o passivo deverá ser reconhecido.

Ressaltamos que a cobertura de insuficiência financeira está relacionada ao Plano Financeiro, onde os benefícios programáveis serão geridos em regime de repartição simples ou orçamentário, sem o

objetivo de acumulação de reservas. Não se confunde com o Plano Previdenciário, que terá como objetivo a acumulação de reservas em relação aos benefícios programáveis.

O registro de ativo (no RPPS) e de passivo (no ente) para cobrir as insuficiências financeiras terão o 5º nível da conta PCASP igual a 2 (Intra-OFSS) para permitir a exclusão de saldos na consolidação.

Atenciosamente,

Gerência de Normas e Procedimentos Contábeis - GENOC/CCONF/STN

Mensagem

Data/Hora: 27/03/2017 17:11

Área: Ouvidoria

Assunto: MCASP – Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

Empresa / Organização: Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo

E-mail do Solicitante: simone_velten@hotmail.com

Título: PASSIVO ATUARIAL DOS ENTES COM RPPS - Cobertura de Insuficiência Financeira

Mensagem: Hoje os RPPS tem registrado nas provisões matemáticas previdenciárias uma conta redutora denominada de "cobertura de insuficiência financeira" que acaba por zerar os seus déficit's atuariais. Os RPPS fazem esse registro por conta da determinação contida no art. 2º, § 1º da Lei Federal nº. 9.717/98, que determina que : "A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras do respectivo regime próprio, decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários. (Redação dada pela Lei nº 10.887, de 2004)

Desta forma e com base neste fundamento legal, os RPPS fazem a provisão desse repasse de responsabilidades dos entes federados, como cobertura de insuficiência financeira.

A minha pergunta é se os entes (união, estados e municípios) não deveriam registrar em seus passivos esse compromisso de cobrir as insuficiências financeiras com a sua previdência, considerando que o valor é conhecido? Visto que, se o RPPS "tem um direito perante o ente", o Ente também deveria registrar uma obrigação de cobrir as insuficiências financeiras com o seu RPPS.

• Acesso à mensagem pela internet:

<http://sisweb.tesouro.gov.br/apex/F?p=2351:5::NO::P5 NU MENSAGEM P SN BARRA BRASIL-00941/2017.5>

ANEXO 4.1 - Tabela com a apuração do crescimento real dos salários entre 2012 e 2015, apresentada pelo IPAJM (Protocolo 1496/2017, DOC. 05)

ANEXO VI
Conteúdo (modelo), para preenchimento do crescimento Salárial - Item 3 do anexo I

Quadro 1 - salários do mês base da Avaliação Atuarial (Base de contribuição: Sem 13º, 1/3 férias, abono, retroativos, indenizações, etc.)

Data Base	Ativos	Admitidos	Aposentados	Pensionistas	Servidores Afastados	Dissídio Coletivo	%CS
12/2012	R\$ 160.239.473,90	X-X-X-X-X-X-X-X-X	X-X-X-X-X-X-X-X-X	X-X-X-X-X-X-X-X-X	X-X-X-X-X-X-X-X-X	X-X-X-X-X-X-X-X-X	R\$ 160.239.473,90
12/2013	R\$ 177.350.426,84	R\$ 7.052.624,90	R\$ 7.004.540,29	R\$ 1.110.009,46	R\$ 14.331,95	XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	R\$ 178.426.683,60
12/2014	R\$ 207.806.249,44	R\$ 14.042.702,47	R\$ 6.541.517,23	R\$ 1.076.283,65	R\$ 14.976,93	XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	R\$ 201.396.324,71
12/2015	R\$ 213.557.639,73	R\$ 3.354.450,94	R\$ 7.890.873,13	R\$ 1.229.993,96	R\$ 14.802,59	XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	R\$ 219.338.858,47

(+) aposentados no ano
(+) pensões no ano
(-) admitidos no ano
(-) dissídio no ano

Quadro 2 - crescimento anual

% CS1 =	Folha ajustada no mês M/2015	R\$ 219.338.858,47	1,0555
	Folha de Salário de Contribuição de Servidores no mês M/2014	R\$ 207.806.249,44	
% CS2 =	Folha ajustada no mês M/2014	R\$ 201.396.324,71	1,1356
	Folha de Salário de Contribuição de Servidores no mês M/2013	R\$ 177.350.426,84	
% CS3 =	Folha ajustada no mês M/2013	R\$ 178.426.683,60	1,1135
	Folha de Salário de Contribuição de Servidores no mês M/2012	R\$ 160.239.473,90	

Quadro 3 - média do crescimento salarial nos últimos 3 anos

% CSMédio =	3,3046
	3
% CSMédio =	1,1015

Nota: Este modelo já contém fórmulas para cálculo, sendo necessário apenas o preenchimento dos valores nas células em amarelo, do Quadro I.
*(Valores meramente ilustrativos, devendo ser alterado pelos valores reais)

Obs:

A coluna de **Ativos** é a soma dos salários "base de contribuição" (folha limpa) no mês/ano pagos a todos os servidores ativos (inclui todos os órgãos, autarquias, militares, etc.)

A coluna de **Admitidos** é a soma dos salários "base de contribuição" (folha limpa) no mês/ano pagos aos servidores ADMITIDOS AO LONGO DO ANO (inclui todos os órgãos, autarquias, militares, etc.)

A coluna de **Aposentados** é a soma das remunerações no mês/ano (folha limpa) pagos aos servidores que se APOSENTARAM AO LONGO DO ANO (sem 13º, retroativos ou indenizações, etc.)

A coluna de **Pensionistas** é a soma dos benefícios no mês/ano (folha limpa) pagos aos pensionistas cujo início do benefício ocorreu AO LONGO DO ANO (sem 13º, retroativos ou indenizações, etc.)

A coluna de **Afastados** é a soma dos salários "base de contribuição" (folha limpa) no mês/ano QUE NÃO FORAM pagos aos servidores QUE SE AFASTARAM AO LONGO DO ANO

A coluna **Dissídio Coletivo** é o PERCENTUAL de reajuste linear concedido no ano pelo EXECUTIVO, multiplicado pelo valor da coluna de Ativos no ano anterior

ANEXO VI

Conteúdo (modelo), para preenchimento do crescimento Salárial - Item 3 do anexo I

Quadro 1 - salários do mês base da Avaliação Atuarial (Base de contribuição: Sem 13º, 1/3 férias, abono, retroativos, indenizações, etc.)

Data Base	Ativos	Admitidos	Aposentados	Pensionistas	Servidores Afastados	Dissídio Coletivo	%CS
12/2012	R\$ 160.239.473,90	X-X-X-X-X-X-X-X-X	X-X-X-X-X-X-X-X-X	X-X-X-X-X-X-X-X-X	X-X-X-X-X-X-X-X-X	X-X-X-X-X-X-X-X-X	R\$ 160.239.473,90
12/2013	R\$ 177.350.426,84	R\$ 7.052.624,90	R\$ 7.004.540,29	R\$ 1.110.009,46	R\$ 14.331,95	R\$ 6.409.578,96	R\$ 172.017.104,68
12/2014	R\$ 207.806.249,44	R\$ 14.042.702,47	R\$ 6.541.517,21	R\$ 1.076.283,65	R\$ 14.976,93	R\$ 7.980.769,21	R\$ 193.415.555,55
12/2015	R\$ 213.557.639,73	R\$ 3.354.450,94	R\$ 7.890.873,13	R\$ 1.229.993,96	R\$ 14.802,59	-	R\$ 219.338.858,47
12/2016	R\$ 207.400.332,42	R\$ 2.849.957,24	R\$ 7.118.774,35	R\$ 789.382,63	R\$ 59.255,30	-	R\$ 212.517.787,46

(+) aposentados no ano
(+) pensões no ano
(-) admitidos no ano
(-) dissídio no ano

Quadro 2 - crescimento anual

% CS1 =	Folha ajustada no mês M/2016	R\$ 212.517.787,46	0,9951
	Folha de Salário de Contribuição de Servidores no mês M/2015	R\$ 213.557.639,73	
% CS2 =	Folha ajustada no mês M/2015	R\$ 219.338.858,47	1,0555
	Folha de Salário de Contribuição de Servidores no mês M/2014	R\$ 207.806.249,44	
% CS3 =	Folha ajustada no mês M/2014	R\$ 193.415.555,55	1,0906
	Folha de Salário de Contribuição de Servidores no mês M/2013	R\$ 177.350.426,84	
% CS4 =	Folha ajustada no mês M/2013	R\$ 172.017.104,68	1,0735
	Folha de Salário de Contribuição de Servidores no mês M/2012	R\$ 160.239.473,90	

Quadro 3 - média do crescimento salarial nos últimos 3 anos

% CSMédio =	4,2147
	4
% CSMédio =	1,0537

Nota: Este modelo já contém fórmulas para cálculo, sendo necessário apenas o preenchimento dos valores nas células em amarelo, do Quadro I.

*(Valores

Obs:

A coluna de **Ativos** é a soma dos salários "base de contribuição" (folha limpa) no mês/ano pagos a todos os servidores ativos (inclui todos os órgãos, autarquias, militares, etc.)
A coluna de **Admitidos** é a soma dos salários "base de contribuição" (folha limpa) no mês/ano pagos aos servidores ADMITIDOS AO LONGO DO ANO (inclui todos os órgãos, autarquias, milita
A coluna de **Aposentados** é a soma das remunerações no mês/ano (folha limpa) pagos aos servidores que se APOSENTARAM AO LONGO DO ANO (sem 13º, retroativos ou indenizações, etc.)
A coluna de **Pensionistas** é a soma dos benefícios no mês/ano (folha limpa) pagos aos pensionistas cujo início do benefício ocorreu AO LONGO DO ANO (sem 13º, retroativos ou indenizações,
A coluna de **Afastados** é a soma dos salários "base de contribuição" (folha limpa) no mês/ano QUE NÃO FORAM pagos aos servidores QUE SE AFASTARAM AO LONGO DO ANO
A coluna **Dissídio Coletivo** é o PERCENTUAL de reajuste linear concedido no ano pelo EXECUTIVO, multiplicado pelo valor da coluna de Ativos no ano anterior

ANEXO 4.2 - Ofício 286/2017/GPE/IPAJM



GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES
DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
IPAJM



OF. 0286/2017/GPE/IPAJM

Vitória/ES, 18 de abril de 2017.

Senhor Secretário,

Em atenção ao Ofício 19/2017/Contas do Governador - 2016, no qual Vossa Excelência solicita informações acerca da temática Previdência, apresentamos as respostas a seguir:

1. *Explicar, formalmente e detalhadamente, o motivo pelo qual o déficit atuarial do Fundo Financeiro passou de R\$ 39.057.271.908,31 na avaliação atuarial do ano de 2015 para um déficit de R\$ 64.669.923.555,34 na avaliação atuarial de 2016, representando uma diferença de 65,58% em um intervalo de um ano, considerando que no período não houve alterações significativas nas hipóteses financeiras e biométricas, bem como nas estatísticas (além das explicações do IPAJM, se for possível solicitar também explicações formais do atuário responsável);*

R: Por não haver mais contrato vigente entre o IPAJM e a empresa Exacttus Consultoria Atuarial Ltda., responsável pelo estudo atuarial de 2015 (base 2014), buscamos explicações junto ao Escritório Técnico de Assessoria Atuarial S/S Ltda., responsável pela avaliação atuarial de 2016 (base 2015), cuja resposta segue anexa. O que nos cabe explicar é o fato de que, recursivamente, os resultados apresentados nos anos anteriores a 2016 apresentavam discrepância relevante entre as despesas do Fundo Financeiro previstas nos cálculos para o ano imediatamente seguinte ao da base de referência e os valores efetivamente apurados ao final daquele ano.

Exmo. Sr.
ROBERT LUTHER SALVIATO DETONI
Secretário de Controle Externo – SecexGoverno
Coordenador das Contas do Governador/ 2016

Av. Cezar Hilal, nº 1345, Santa Lúcia – Vitória – ES – CEP: 29056-063 – Tel.: 0800.2836640

GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES
DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
— IPAJM —

As justificativas para tais divergências foram prestadas pela própria consultoria diretamente ao TCE-ES. Mesmo assim, considerando a necessidade de melhoria na prestação deste serviço, optamos pela licitação de uma nova consultoria. Observa-se, contudo, que ao receber o estudo em 2015 com o déficit atuarial do Fundo Financeiro não possuíamos parâmetros para contestar os valores apresentados. Mas hoje, após verificar que os valores previstos na avaliação atuarial de 2016 foram confirmados com grande exatidão, quando comparados aos efetivamente apurados ao final desse ano, estamos certos de que os cálculos atuais se aproximam mais da realidade que aqueles realizados pela consultoria anterior.

2. *Explicar, formalmente, como vem sendo o processo de análise dos impactos previdenciários dos aumentos, reajustes e reestruturações concedidos às carreiras do Estado, explicando desde quando essa análise é realizada e o ato normativo que instituiu a obrigatoriedade de se realizar tal análise;*

R: Desde primeiro de junho de 2015, com a publicação do Decreto Estadual nº 3813-R (anexo), o IPAJM passou a integrar o Comitê Gestor de Carreiras e Relações Sindicais – CGCARS, instituído no âmbito do poder Executivo Estadual, cujas atribuições inclui: “Analisar e deliberar sobre os aspectos técnicos, orçamentários, financeiros e jurídicos inerentes às demandas relacionadas à política de gestão de carreiras e remunerações dos servidores do Poder Executivo Estadual”. A inclusão do gestor da previdência estadual neste comitê permitirá, entre outras, a análise dos impactos previdenciários dos aumentos, reajustes e reestruturações a serem concedidos às carreiras do Estado. Entretanto, desde sua instituição, não houve qualquer aumento, reajuste ou reestruturação em carreiras do Estado.

3. *Complementando o item acima, demonstrar os estudos de impacto previdenciário para as leis explicitadas no Anexo I deste Ofício. Caso não existam estudos, declarar sua inexistência;*



GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES
DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
IPAJM



R: A atual gestão do IPAJM não participou de estudos referentes às leis explicitadas no Anexo I do Ofício 19/2017/Contas do Governador – 2016, mas é de nosso conhecimento que a Secretaria de Estado de Gestão e Recursos Humanos – SEGER já encaminhou resposta ao Ofício 16/2017/Contas do Governador – 2016, cujo item 5 trata do mesmo tema.

4. *Encaminhar, os seguintes demonstrativos contábeis consolidados (Administração, Fundo Financeiro e Fundo Previdenciário), relativos ao exercício de 2016:*

- *Balancete de Verificação;*
- *Balanco Patrimonial;*
- *Balanco Orçamentário;*
- *Balanco Financeiro.*

R: Encaminhamos em anexo o arquivo compactado "08.4 Demonstrativos contábeis consolidados.zip", contendo a relação de documentos solicitada neste item.

Atenciosamente,

Anckimar Pratissoil
Presidente Executivo

ANEXO 4.3 - Ofício CA 071/2017

CA/071/2017

São Paulo, 12 de abril de 2017.

Ao
INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO - IPAJM
At.: Sr. Gilberto de Souza Tulli

REF.: RESPOSTA AO OFÍCIO 19/2017/CONTAS DO GOVERNADOR - 2016

Prezado Senhor,

Em atendimento a solicitação, informamos que os resultados da Avaliação Atuarial, correspondem ao estudo individual dos Servidores em Atividade, Aposentados e Pensionistas, observando as Premissas Atuariais descritas na Demonstração dos Resultados da Avaliação Atuarial, neste caso exercício 2015.

A Provisão Matemática de cada Servidor Ativo é calculada considerando os seus respectivos vencimentos, idade, tempo de contribuição e, em relação aos Aposentados e Pensionistas considerando suas idades e proventos, porém, para auferir a grandeza dos resultados, demonstramos no quadro abaixo, pela metodologia da média, que os valores calculados individualmente se aproximam muito do valor calculado pela metodologia, ratificando os resultados apresentados, conforme segue:

	Quantidade	Idade Média	Provento Médio	Provisão Matemática de Benefícios Concedidos (em Reais) <i>* Ref. IBGE 2013</i>	Expectativa de Vida em anos (IBGE 2013)	Quantidade de Pagamentos considerando Adorno Anual	Provisão Matemática Calculada pela Média (em Reais)	Diferença entre o Cálculo Individual e pela Média (em %)
Aposentados	30.656	65,56	4.422,94	33.306.762.872,99	18,11	235,45	25.922.946.898,58	-6,13%
Pensionistas	5.451	67,1	5.575,37	7.182.263.895,58	16,72	212,34	7.079.624.574,81	-5,49%
BENEFÍCIOS CONCEDIDOS				40.489.026.768,57			32.992.571.473,39	3,42%
	Quantidade	Idade Média na data da aposentadoria	Idade do Provento (Média) (em Reais)	Provisão Matemática de Benefícios a Conceder (em Reais) <i>* Ref. IBGE 2013</i>	Expectativa de Vida em anos (IBGE 2013)	Quantidade de Pagamentos considerando Adorno Anual	Provisão Matemática Calculada pela Média	Diferença entre o Cálculo Individual e pela Média (em %)
Servidores	26.299	62	4.523,54	26.246.523.446,30	19,55	294,09	25.935.425.993,99	-6,60%
BENEFÍCIOS A CONCEDER				26.246.523.446,30			25.935.425.993,99	-6,60%
PASSIVO ATUARIAL TOTAL				66.735.550.214,87			58.927.997.467,38	3,47%

Observamos que a Tábua de Mortalidade utilizada no exemplo acima corresponde a IBGE 2013, Ambos os Sexos.

Estamos à disposição para dirimir qualquer dúvida.

Atenciosamente,

ESCRITÓRIO TÉCNICO DE APOIOSIA ATUARIAL S.S. LTDA.
RICHARD DUTZMANN
ATUARIO – MIBA 935

ANEXO 4.4 – Resposta da Submissão dos Achados IPAJM – Parte 1

GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES
DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

Em resposta aos achados de auditoria encaminhados a este IPAJM em 26/04/2017 pelos auditores Diego Henrique Ferreira Torres e Julia Sasso Alighieri, encaminhamos os esclarecimentos abaixo:

"ACHADO 1"

No item em referência, a área técnica desse E. TCEES afirma que o Estado do Espírito Santo teria utilizado hipóteses atuariais de crescimento real das remunerações e dos benefícios incompatíveis e "... sem estudos técnicos que baseiem a escolha da hipótese".

Para chegar a tal conclusão, percebe-se que os Ilustres Técnicos, a despeito de estarem efetuando a análise das "Contas do Governo do Estado de 2016", retroagem, em muito [há mais de dez anos], a verificação das práticas adotadas quanto à matéria. São utilizados como parâmetros os "Demonstrativos de Resultados da Avaliação Atuarial - DRAA's e avaliações atuariais de 2005 a 2017".

Para detectar a suposta incompatibilidade entre as hipóteses atuarias utilizadas entre o crescimento real das remunerações e dos benefícios, foi considerado como histórico dados dos últimos 12 (doze) anos.

O estudo apresentado pelo E. TCEES sobre as remunerações médias dos segurados do Fundo Financeiro considera um período de análise de 12 anos (2005 a 2016), indicando que, supostamente, a análise realizada pelo IPAJM entre os anos 2012 e 2016 seria insuficiente para identificar os padrões de crescimento da remuneração no tempo.

Entretanto, ainda que viéssemos a ampliar em 10 anos o período de análise — de 1995 a 2016 —, verificaríamos que o resultado também seria "insuficiente", na medida em que nos 10 anos anteriores a 2005 os servidores públicos estaduais não tiveram, durante todo esse período, qualquer aumento salarial⁸, nem mesmo reposição inflacionária.

⁸Sobre os reajustes lineares, é importante destacar que o Estado do Espírito Santo concedeu no mês de Março de 1995, por meio da Lei nº 5.085/1995 um ajuste linear de 25,34%. Entre o período de maio de 1995 a dezembro de 2004 inexistiram quaisquer reajustes lineares concedidos à totalidade dos servidores/cargos.

**GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES
DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO**

Por tal razão, conclui-se que o prazo para análise histórica dos dados considerado pelo TCEES é meramente empírico, não existindo embasamento teórico formal para tal cobrança.

No Manual PRÓ-GESTÃO RPPS [Página 26] está estabelecido que a Certificação no Nível III exige que o Teste de Aderência das Hipóteses seja realizado conforme norma que disciplina a Previdência Complementar. Esta, por sua vez, estabelece a observância do prazo mínimo de 03 (três) anos de histórico para o levantamento das hipóteses.

A tabela utilizada pelo atuário para calcular o crescimento real da remuneração é a definida pela Secretaria de Previdência Social, e já desconta a inflação quando subtrai, na fórmula de cálculo, o valor do dissídio que representa a reposição inflacionária. E é justamente esse o conceito de "crescimento real", ou seja, crescimento descontando a inflação.

No que diz respeito à utilização pelo IPAJM da taxa de crescimento real da remuneração de 1% e não de 5,37% [apurado na Planilha], cumpre registrar que, após realizar o estudo de crescimento da remuneração dos servidores ativos nos anos de 2012 a 2016 e repassar os cálculos para o atuário, o valor apurado se mostrou excessivamente elevado ao se supor que tal taxa seria aplicada aos próximos 75 anos.

Isso porque, entre os anos de 2012 e 2014 foram concedidos aumentos substanciais com a reestruturação de várias carreiras, tornando inviável a utilização daquele número como média.

Diante de tal cenário, optou-se por utilizar no ano de 2016 o valor "padrão" de crescimento real da remuneração e realizar novos estudos, baseados nas tabelas de subsídio das carreiras de maior impacto, para se comparar com a metodologia atual e obter melhores parâmetros para uso nas próximas avaliações atuariais.

Ademais, embora o texto do Art. 8º da Portaria MPS de n.º 403/2008 indique a expressão "taxa mínima", não há qualquer vedação legal à utilização da taxa de 1% de crescimento da remuneração ao longo da

**GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES
DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO**

carreira, e a prova disso é que mais de 90% dos Institutos de Previdência do país utilizam esta taxa em seus cálculos atuariais.

Em relação à taxa de 0% utilizada como crescimento dos benefícios do plano, é preciso esclarecer que crescimento real da remuneração significa crescimento na carreira e só ocorre enquanto o servidor está em atividade. Quando se aposenta, o benefício permanece estável no tempo, pois não há mais promoção ou progressão. Por esse motivo, se considera que o crescimento do benefício é de 0%.

A equipe de gestão do IPAJM poderia avaliar a viabilidade de realizar um estudo de crescimento dos proventos, mas deve-se considerar que eventuais impactos das reestruturações de carreiras nos benefícios com paridade ao longo dos anos não será significativo por dois motivos básicos: i) as eventuais reestruturações de carreira que ocorrem ao longo de um ano já refletirão no resultado do cálculo atuarial do ano subsequente, e é justamente por isso que a avaliação é anual; ii) os benefícios com paridade já começam a se extinguir e no longo prazo tendem a desaparecer, de modo que uma estimativa de crescimento baseada nessa premissa seria certamente superestimada.

"ACHADO 2"

No "Achado" em referência, os Ilustres Técnicos afirmam que existe "omissão na realização de estudos de impacto orçamentário-financeiro no exercício em que a lei deve entrar em vigor e nos dois subsequentes para os aumentos e reajustes propostos nas carreiras" e que tal prática afronta o art. 16 da LC de n.º 101/2000.

Ocorre que, embora a análise das "Contas do Governo do Estado" se refira ao exercício fiscal de 2016, vê-se, na Tabela de fls. 07/08, que todas as leis elencadas pela Área Técnica para comprovar tal "Achado" dizem respeito a outros exercícios financeiros (compreendidos entre 2006 e 2013). Não há sequer, um diploma normativo que verse sobre o ano de 2016, até porque, não houve no mencionado ano concessão de "aumentos e reajustes". Dessa forma, o "Achado" em epígrafe que

GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES
DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

caracterizaria inobservância do art. 16 da LC de n.º 101/2000 não se aplica à conduta da atual gestão.

Ainda assim, com o fito meramente informativo, cumpre notar, em relação a alguns diplomas normativos elencados na Tabela de fls. 07/08, em que foi atribuída a inexistência de estudo do impacto orçamentário-financeiro, o seguinte:

► Lei Complementar nº 353/2006: teve o impacto orçamentário-financeiro estimado no valor de R\$ 14.900.000,00 (quatorze milhões e novecentos mil), conforme informado no Anexo que acompanhou o QF. Nº 125/ SEGER/ SUBAP;

► Lei Complementar nº 530/2009: teve o impacto orçamentário-financeiro anual estimado no valor de R\$ 20.334.201,12 (vinte milhões, trezentos e trinta e quatro mil, duzentos e um reais e doze centavos), conforme repercussão anexa;

► Lei Complementar nº 8.280/2006: teve o impacto orçamentário-financeiro mensal estimado no valor de R\$ 8.017.900,39 (oito milhões, dezessete mil, novecentos reais e trinta e nove centavos) nas carreiras da Polícia Civil e de R\$ 16.266.473,11 (dezesseis milhões, duzentos e sessenta e seis mil, quatrocentos e setenta e três reais e onze centavos) na Polícia Militar e Corpo de Bombeiros Militar, conforme repercussões anexas;

► Lei Complementar nº 747/2013: teve impacto orçamentário-financeiro estimado no valor de R\$ 26.829.018,33 (vinte seis milhões, oitocentos e vinte e nove mil, dezito reais e trinta e três centavos) no período de outubro a dezembro de 2013; R\$ 129.521.218,33 (cento e vinte e nove milhões, quinhentos e vinte e um mil, duzentos e dezito reais e trinta e três centavos) no ano de 2014; R\$ 159.301.183,15 (cento e cinquenta e nove milhões, trezentos e um mil, cento e oitenta e três reais e quinze centavos) no ano de 2015 e R\$ 169.243.430,98 (cento e sessenta e nove milhões, duzentos e quarenta e três mil, quatrocentos e trinta reais e noventa e oito centavos) no ano de 2016;

GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES
DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO



► Lei nº 8.277/2006 que fixa piso remuneratório no Poder Executivo Estadual: foi inserida na planilha equivocadamente na relação de leis relativas ao magistério estadual.

Quanto às demais leis verificamos que os valores relativos aos impactos orçamentários-financeiros tiveram como fonte o sítio eletrônico da Assembleia Legislativa do Estado, não existindo apontamentos adicionais a serem feitos.

"ACHADO 3"

Neste "Achado", a Área Técnica desse Egrégio TCEES afirma que existe "omissão na realização de estudos de impacto previdenciário para os aumentos remuneratórios concedidos, deixando de demonstrar a origem de recursos para o custeio" e que tal prática viola o disposto no art. 17 da LC de n.º 101/2000 e no art. 40 da CRFB/88.

Todas as considerações efetuadas no item precedente também se aplicam aqui. Considerando que o objeto auditado por esse E. Tribunal diz respeito às "Contas Anuais do Governador relativas ao Exercício de 2016" e que não houve no ano de 2016 "... aumentos remuneratórios concedidos", tem-se como inaplicável o "Achado 3" a tal exercício financeiro.

"ACHADO 4"

No "Achado 4", os Ilustres Técnicos classificam a gestão atuarial como "deficiente no acompanhamento dos resultados atuariais do Estado".

Por mais uma vez, verifica-se que a despeito de essa Egrégia Corte de Contas estar auditando as "Contas Anuais do Governador relativas ao Exercício de 2016", a análise efetuada vai além de tal período [365 dias do ano de 2016], de modo que a qualificação de "deficiência do acompanhamento dos resultados atuariais contida no "Achado 4" considera supostas falhas relativas a exercícios anteriores.

**GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES
DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO**

A diferença observada entre os resultados atuariais de 2015 e 2016 sugere que a gestão atuarial do IPAJM seria deficiente. No entanto, a verdade é que o IPAJM vem envidando todos os esforços para aprimorar tal gestão. Desde a contratação de empresas especializadas para a prestação de tais serviços [com renome nacional, diga-se de passagem], até o aperfeiçoamento constante de suas bases de dados.

Não se pode negar que o IPAJM tomou, e vem tomando, todas as medidas possíveis para melhorar a qualidade dos resultados a cada ano que passa e vem avançando nesse sentido.

A informação que a equipe de gestão do IPAJM possuía em 2015 ao receber os resultados da avaliação atuarial daquele ano, com os dados de 2014, era coerente com a informação obtida no ano anterior, visto que, ao se observar grande diferença entre o aporte previsto e o realizado em 2014 se buscou mitigar o problema junto à empresa contratada e a solução apontada pela Exactus Consultoria Atuarial foi a inclusão do tópico "13.3. Carregamento de Segurança" na Nota Técnica Atuarial (NTA) que seria utilizada como base para os cálculos daquele ano de 2015 que previa um aumento de 40% em relação ao modelo antes utilizado. A justificativa do atuário para o uso dessa nova taxa foi apresentada na NTA da seguinte forma:

"Historicamente, o Instituto tem verificado que os valores projetados atuarialmente estão sendo, em especial para o Plano Financeiro, insuficientes se comparados com os valores efetivamente pagos de despesas.

Estas ocorrências decorrem de eventos tais como: aposentadorias antecipadas (épocas de eleições), averbações de serviço passado, alterações regulamentares (por exemplo, a idade máxima compulsória de 65 anos para Militares), reajustes excepcionais de categorias de servidores/funções, os pagamentos retroativos desses reajustes, que acabam por distorcer as projeções orçamentárias.

Para o cálculo do carregamento de segurança, adotaremos a formulação abaixo:

Av. Vitória, 2365 – Consolação – Vitória – ES – CEP: 23045-450 – Tel: 36364180 – Fax: 36364182
www.ipajm.es.gov.br – gabinete@ipajm.es.gov.br

6 / 10

GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES
DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO



$$\lambda \left(\frac{\sum_{t=1}^5 DT_{Real}}{n} \right) \leq \left(\frac{\sum_{t=1}^5 DT_{Proj}}{n} \right)$$

Sendo:

DT_{Real} as despesas incorridas efetivamente nos últimos 5 anos de análise;

DT_A, as despesas projetadas dos últimos 5 anos de análise.

Desta forma, o percentual acima apurado deverá ser aplicado à projeção de despesas anual, do Plano Financeiro, conforme abaixo:

$$DT_{A_{\lambda}} = DT_{A_{\lambda}} (1 + \lambda)$$

O carregamento de segurança máximo a ser adotado será de 40% (quarenta por cento).

Porém, no longo prazo, há tendência de estabilização das Despesas efetivamente incorridas, em conformidade com as Projeções atuarialmente calculadas, em decorrência da extinção do grupo (Plano Financeiro)."

Nesse passo, cabe aqui ressaltar que os argumentos do atuário já haviam sido apresentados para os Ilustres Auditores e Eminentes Conselheiros desse E. TCEES em anos anteriores e até então não haviam sido contestados.

Entretanto, o que se observou ao longo do ano de 2015 foi que, mesmo com a inclusão da taxa de Carregamento de Segurança, o aporte que vinha se acumulando ao longo dos meses não parecia condizente com as previsões contidas no relatório atuarial, e aquela solução de incluir uma taxa fixa aos cálculos estatísticos não parecia fazer sentido. Foi nessa época que, após reuniões e cobranças por melhores resultados, possivelmente por se sentir pressionada, a empresa contratada se negou a renovar o contrato no final de 2015, obrigando o IPAJM a tomar medidas

GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES
DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

emergenciais para licitar uma nova consultoria.

Apenas em 2016, com o resultado apresentado pela nova empresa em mãos, a gestão do IPAJM pôde verificar a diferença entre os resultados obtidos e, obviamente, questionou de imediato o novo contratado. Porém, se deparando com respostas mais coerentes e, mais tarde, verificando que o aporte projetado se aproximava aos valores apurados mês a mês com muito mais exatidão, ficou entendido que as provisões atuais pareciam se aproximar mais da realidade desejada.

Em relação às datas de admissão e de ingresso no serviço público estadual, como já exposto pela Área Técnica desse E. TCEES, mesmo que ainda possa existir alguma divergência pontual a ser verificada, a classificação correta dos segurados nos devidos fundos Financeiro e Previdenciário, que poderia causar maior impacto nos resultados atuariais, já foi realizada em 2009.

Se for avaliada separadamente a influência da data de admissão no cálculo da provisão matemática, não há como supor que os eventuais erros registrados no passado causariam tamanha variação nos resultados atuariais. Da mesma forma, ainda que a data de ingresso no ente seja um dado importante para se calcular o tempo de contribuição, o modelo estatístico utilizado nos estudos atuariais já prevê outras maneiras de se estimar tais informações ou a falta delas para se evitar maiores impactos nos resultados finais, como, por exemplo, a data da aposentadoria baseada na idade do servidor e uma estimativa de tempo de contribuição anterior com base na média de idade do primeiro emprego.

Ademais, não seria lógico supor que toda diferença encontrada entre os déficits de 2015 e 2016 pudesse ser causada apenas por um "erro" de cadastro que não supera 10% da base cadastral, nem influência tão significativamente os resultados das provisões matemáticas. Existem vários outros fatores que podem influenciar os resultados com mais relevância e que são naturais no processo, como as mudanças nas tabelas de mortalidade e a sobrevivência daqueles segurados que anualmente superam as estatísticas estabelecidas.

**GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES
DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO**

No que se refere aos equívocos de lançamento elencados pelos Ilustres Técnicos na "Figura 1" de fl. 19, de fato, foi constatado um descompasso no registro de tais dados, sendo que a correção dos mesmos está sendo providenciada junto aos respectivos órgãos de origem. Cabe aqui mais uma vez registrar o esforço contínuo do IPAJM de aperfeiçoar a sua base de dados.

Por fim, vale lembrar que, em consulta ao sistema da Secretaria de Previdência Social - SPS, dos 26 Estados da Federação, apenas 11 estão com o Certificado de Regularidade Previdenciária válido, sem recurso judicial, e o Espírito Santo sempre fez parte dessa seleta lista. Tal performance não compactua com a qualificação "deficiente" que a Área Técnica registra no "Achado" em comentário em relação à "gestão atuarial", sobretudo se considerado o reconhecido rigor que é aplicado no processo de análise realizado pela Auditoria Especializada da Previdência Nacional, onde quase 60% dos entes estaduais foram considerados irregulares administrativamente.

"ACHADO 5"

No "Achado 5", a D. Auditoria desse E. TCEES consigna que haveria "ausência de segregação de funções nas atividades de gestão atuarial e gestão de investimentos".

Nesse item, é importante registrar inicialmente que inexistente no país órgão de previdência com estrutura semelhante à sugerida, qual seja, a separação entre as funções de gestão atuarial e de gestão de investimentos. Por outro giro verbal: nenhum RPPS Estadual, Municipal ou da própria União Federal possui setor atuarial próprio, sendo que poucos entes políticos possuem setor dedicado a investimentos de recursos financeiros.

Desse modo, não se visualiza como a inexistência de segregação de funções de tais atividades [gestão atuarial e gestão de investimentos], que se observa em todo território nacional, poderia caracterizar violação ao princípio da moralidade administrativa [caput do art. 37 da CRFB/88] e

GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES
DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO



ao art. 40 da CRFB/88.

Em relação à ausência de fixação no Regimento Interno do IPAJM das "atribuições da Diretoria de Investimentos", cumpre notar que, nos termos já registrados em momento anterior, o IPAJM está efetuando o estudo de revisão de seu regimento interno, oportunidade em que será considerada tal recomendação.

ANEXO 4.5 – Resposta da Submissão dos Achados IPAJM – Parte 2

**GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES
DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
IPAJM**

Em resposta aos Achados de Auditoria de nºs "6" e "7", encaminhados a este IPAJM no dia 04/05/2017 pelos auditores Diego Henrique Ferreira Torres e Julia Sasso Alighieri, como continuação do documento enviado em 26/04/2017, temos a esclarecer o que segue:

"ACHADO 6"

No "Achado 6", os Ilustres Auditores do TCEES apontam uma "Variação expressiva nos saldos das contas das provisões matemáticas previdenciárias entre os exercícios de 2015 e 2016 sem a correspondente explicação nas Notas Explicativas".

Em primeiro lugar, é importante destacar que os valores registrados nas provisões matemáticas no balanço patrimonial, nos Fundos Financeiro e Previdenciário, são referentes aos dados do balanço atuarial dos respectivos fundos apresentados nas avaliações atuariais dos anos correspondentes.

Quanto à ausência de notas explicativas sobre eventuais distorções apontadas, num comparativo realizado pelo TCEES entre 2016 e 2015/2014, referente às provisões matemáticas do Fundo Financeiro, vale esclarecer que:

Como já informado anteriormente, em 2015 não houve lançamentos das provisões matemáticas nos Fundos Financeiro e Previdenciário devido ao entendimento de que não seria correto registrar tais provisões no ano anterior ao envio das avaliações atuariais à Secretaria de Previdência Social – SPS (antigo Ministério da Previdência), conforme descrito no Manual dos Demonstrativos Fiscais – MDF. Destaca-se aqui a existência de uma lógica para tal prática, visto que é de competência primária da SPS regulamentar e fiscalizar os estudos atuariais dos RPPS's, e em tese, é necessário que os resultados apresentados nos estudos sejam validados pela SPS antes de serem utilizados como base de informação para outras finalidades.

Durante o exercício de 2015, após várias conversas com esse E. TCEES na busca de um alinhamento, foi decidido que não se aplicaria o descrito no MDF, e sim, a essência do princípio contábil de competência. No entanto, com o exercício de 2015 já encerrado, só foi possível realizar todos os ajustes necessários em 2016, reconhecendo a contrapartida como "ajuste de exercícios anteriores".

Abaixo, segue o desdobramento dos lançamentos realizados em 2016 para



GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES
DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
— IPAJM —

que se tenha uma melhor visão acerca da "real variação" entre 2014 x 2015 x 2016.

PLANO FINANCEIRO	2014	2015	2016	Variação	
				2014	2015
PROVISÃO DE MENESTO DE CONDIÇÕES	0,00	0,00	88.878.878,33		
IP QUANTO DOB (INSTRUMENTO DE PREVIDÊNCIA DE CONDIÇÕES DO PP DO MP E	41.330.780.000,00	45.870.000,00	88.878.878,33	0,00	0,00
(1) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(2) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(3) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(4) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(5) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(6) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(7) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(8) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(9) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(10) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(11) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(12) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(13) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(14) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(15) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(16) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(17) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(18) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(19) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(20) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(21) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(22) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(23) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(24) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(25) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(26) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(27) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(28) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(29) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(30) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(31) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(32) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(33) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(34) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(35) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(36) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(37) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(38) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(39) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(40) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(41) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(42) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(43) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(44) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(45) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(46) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(47) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(48) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(49) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(50) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(51) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(52) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(53) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(54) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(55) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(56) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(57) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(58) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(59) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(60) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(61) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(62) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(63) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(64) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(65) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(66) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(67) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(68) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(69) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(70) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(71) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(72) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(73) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(74) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(75) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(76) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(77) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(78) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(79) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(80) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(81) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(82) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(83) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(84) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(85) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(86) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(87) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(88) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(89) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(90) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(91) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(92) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(93) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(94) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(95) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(96) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(97) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(98) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(99) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00
(100) CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADOR PLANO FINANCEIRO DO MP E	0,00	0,00	3.870.000,00	0,00	0,00

OBS.: As informações demonstradas em 2015 foram registradas contabilmente no exercício de 2016.

Observa-se que, ao considerar um aumento de 15% nas aposentadorias e pensões, conforme "Tabela 1 - Valores das Provisões Matemáticas do Plano Financeiro", representa-se na verdade a acumulação da provisão de 2015 lançada dentro do exercício de 2016 (5,44% + 9,04%).

O aumento relatado referente aos benefícios a conceder do plano financeiro (aposentadorias, pensões e outros benefícios e da cobertura de insuficiência financeira) diz respeito aos valores de 2014 em relação a 2015, uma vez que quando analisadas as avaliações de 2015 e 2016 o percentual apresentado é de -4,343%. Vale destacar, por mais uma vez, o que já restou consignado quanto ao "Achado 4", in verbis:

"Entretanto, o que se observou ao longo do ano de 2015 foi que, mesmo com a inclusão da taxa de Carregamento de Segurança, o aporte que vinha se acumulando ao longo dos meses não parecia condizente com as previsões contidas no relatório atuarial, e aquela solução de incluir uma taxa fixa aos cálculos estatísticos não parecia fazer sentido. Foi nessa época que, após reuniões e cobranças por melhores resultados, possivelmente por se sentir pressionada, a empresa contratada se negou a renovar o contrato no final de 2015, obrigando o IPAJM a tomar medidas emergenciais para licitar uma nova consultoria.



GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES
DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
IPAJM

Apenas em 2016, com o resultado apresentado pela nova empresa em mãos, a gestão do IPAJM pôde verificar a diferença entre os resultados obtidos e, obviamente, questionou de imediato o novo contratado. Porém, se deparando com respostas mais coerentes e, mais tarde, verificando que o aporte projetado se aproximava aos valores apurados mês a mês com muito mais exatidão, ficou entendido que as provisões atuais pareciam se aproximar mais da realidade desejada. ”

Assim, devido ao ocorrido e à contratação da nova empresa, o IPAJM entende que as análises deverão ser realizadas levando em consideração os anos de 2015 e 2016, que conforme evidenciado no quadro acima e também pela execução despesa (aporte), apresenta valores consistentes. É importante registrar que no ano de 2014 a avaliação atuarial foi realizada por outra empresa que na época, por meio de sua atuária, Sra. Miki Messui, da empresa Exactus Consultoria Atuarial, prestou os devidos esclarecimentos ao Eminentíssimo Conselheiro Rodrigo Chamoun, ficando extremamente difícil para o IPAJM justificar procedimentos aplicados na avaliação atuarial por empresas distintas.

FUNDO PREVIDENCIÁRIO	2014	2015	2016	Variação 2015 2016
PROVISÃO E SERVIÇOS CONCEDIDOS	2008.714.228,33	78.285.810,78	6.720.023.186,50	663.81K
PROVISÃO E SERVIÇOS CONCEDIDOS DO PP DO MP E	2008.714.228,33	77.862.822,44	6.627.023.286,50	663.81K
(+) CONTRIBUIÇÕES DO FUNDO PÚBLICO PREVIDENCIÁRIO DO MP PE	0,00	0,00	2.280.778,00	+228,77K
(-) CONTRIBUIÇÕES DO PP CONSTITUÍDO FUNDO PÚBLICO PREVIDENCIÁRIO DO MP PE	0,00	0,00	0,00	0,00K
(-) CONTRIBUIÇÕES DO PREVIDENCIÁRIO PÚBLICO PARA O PLANO DE BOMBEIO (BIO) DO MPPE	0,00	0,00	0,00	0,00K
PROVISÃO E SERVIÇOS CONCEDIDOS	2.208.827.787,34	8.048.822,44	77.270.743.886,50	7.043.91K
PROVISÃO E SERVIÇOS CONCEDIDOS DO PP DO MPPE	2.208.827.787,34	8.048.822,44	77.270.743.886,50	7.043.91K
(+) CONTRIBUIÇÕES DO FUNDO PÚBLICO PREVIDENCIÁRIO DO MP PE	2.208.827.787,34	8.048.822,44	77.270.743.886,50	7.043.91K
(-) CONTRIBUIÇÕES DO PREVIDENCIÁRIO PÚBLICO PARA O PLANO DE BOMBEIO (BIO) DO MPPE	0,00	0,00	0,00	0,00K

OBS.: As informações demonstradas em 2015 foram registradas contabilmente no exercício de 2016.

Em relação ao Fundo Previdenciário, conforme verificado na tabela acima, o aumento das provisões é normal tendo em vista ser um fundo em constante expansão. Apenas para ilustrar, vale consignar que, apenas no ano de 2015 entraram no plano cerca de 2.639 novos servidores e em 2016 foram cerca de 1.380 novos servidores.

Não é demais afirmar, conforme relatado no plano financeiro, que a partir

**GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES
DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
IPAJM**

da análise dos exercícios de 2014, 2015 e 2016, a diferença que se apresentava significativa estava no comparativo acumulado entre 2014 e 2016, sendo que as provisões matemáticas dos benefícios concedidos do exercício de 2016, quando comparadas com 2015, sofreram uma variação em torno de 61%. Do mesmo modo, a comparação entre 2014 e 2015 também apresentou valor muito similar, em cerca de 61,5%.

Em relação aos saldos das contas de contribuições do ente serem exatamente o dobro dos saldos das contas de Contribuições dos Servidores Ativos nos anos de 2011 a 2015 e em 2016 a diferença ser de 1,86 vezes, cabe um esclarecimento do atuário contratado pelo IPAJM, Sr. Richard Dutzmann, da empresa Escritório Técnico de Análise Atuarial, que expôs em Nota Técnica Atuarial a fórmula de cálculo que leva em consideração a contribuição sobre as parcelas excedentes ao teto do RGPS dos futuros inativos e pensionistas, sem contrapartida do Ente, desequilibrando a relação de contribuição do Ente (22%) sobre a contribuição de servidor (11% dos ativos + 11% do que excede o RGPS dos inativos e pensionistas).

"ACHADO 7"

Em relação ao "Achado 7", a D. Auditoria desse E. TCEES consigna a suposta "Ausência de estimativa e evidenciação da conta de Compensação Previdenciária, redutora das provisões matemáticas previdenciárias".

Em relação à estimativa de Compensação Previdenciária a receber do Plano Financeiro e do Plano Previdenciário, para os Benefícios já concedidos, o cálculo deve ser feito com base nos processos já regulamentados entre RGPS e RPPS. No exercício de 2016 o RPPS Estadual recebeu de compensação previdenciária o valor de R\$ 15.458.408,62 e teve registrado o valor de R\$ 4.233.985,45 a pagar ao RGPS, referente à compensação que não está sendo feita devido à Regra de Proporcionalidade (Portarias MPAS nº 6209/99 e 288/2015). Caso fosse pago o valor da receita de compensação previdenciária, o saldo seria de R\$ 11.224.423,17. Este valor representa apenas 0,48% do total da folha de inativos e pensionistas do plano financeiro do exercício de 2016, cujo montante total foi de R\$ 2.332.231.862,84.

Além da baixa representatividade apresentada, deve-se levar em conta

**GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DOS SERVIDORES
DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO**
————— IPAJM —————

também os valores referentes à Compensação Previdenciária inversa, ou seja, os valores que o RPPS terá que aportar ao RGPS decorrente de servidores do Estado que migraram para o RGPS. O valor da estimativa de Compensação Previdenciária a pagar é extremamente difícil de se mensurar, uma vez que estes servidores não mais fazem parte do quadro de segurados do RPPS. Portanto, não foi feito o lançamento da estimativa de Compensação Previdenciária a receber.

Em relação aos Benefícios a Conceder, representando no balanço o valor de R\$ 3.616.645.797,11, o cálculo é feito por estimativa, respeitando o limite global máximo de 10% do Valor Atual dos Benefícios Futuros do Plano de Benefícios, conforme previsão contida na Portaria n.º 403/2008 do Ministério da Previdência Social.

ANEXO 4.6 – Ofício 125/SEGER/SUBAP



GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
SECRETARIA DE ESTADO DE GESTÃO E RECURSOS HUMANOS – SEGER
SUBSECRETARIA DE ESTADO DE ADMINISTRAÇÃO DE PESSOAL – SUBAP

OF. Nº 125/SEGER/SUBAP

REF, Ofício 16/2017/Contas do Governador-2016

Vitória, 24 de março de 2017

Senhora Secretário,

Em resposta ao ofício acima epigrafoado, por incumbência da Titular desta Pasta, cumpre-nos encaminhar as informações pertinentes às carreiras da Polícia Militar, Polícia Civil, Professores e Auditores Fiscais da Receita Estadual.

Cabe-nos esclarecer que na planilha anexa, onde não consta repercussão financeira, em alguns casos o estudo não considerou a situação isolada por categoria como destacamos, a título de exemplo, a concessão de Abono.

Já no que se refere às concessões de vantagens e benefícios para as carreiras específicas, não vislumbramos a localização de arquivos nesta SEGER contendo o histórico dos impactos financeiros/orçamentários, entretanto salienta-se que os projetos de leis, quando encaminhados ao legislativo, são acompanhados com os impactos e repercussões por meio de declaração do Ordenador de Despesas da Pasta.

Derradeiramente, colocamo-nos à disposição para eventuais esclarecimentos, certos de agir conforme o interesse público.

Atenciosamente,

SANDRA HELENA BELLON MÓDOLES
Subsecretária de Estado de Administração de Pessoal

Ilmo. Senhor
ROBERT LUTHER SALVIATO DETONI
Secretário do Controle Externo – SecexGoverno
Coordenador das Contas do Governo/2016

ANEXO I

A – REAJUSTES/VANTAGENS E BENEFÍCIOS

POLICIA MILITAR

ITEM	NÚMERO LEGISLAÇÃO	ANO	CARGO(S) BENEFICIADO(S)	TIPO DE BENEFÍCIO OU ALTERAÇÃO	HOUE ESTUDO DE IMPACTO ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO (SIM/NÃO)	HOUE ESTUDO DE IMPACTO PREVIDENCIÁRIO (SIM/NÃO)	ESTIMATIVA REPERCUSSÃO ANUAL/ EXERCÍCIO (R\$ 1.000,00)
ABONOS							
1	L. 8.195	2005	PM/CBM/PC	Nov. e Dez/05 – R\$ 400,00 e R\$ 600,00	Sim	Sim	12.500,00
2	L. 8.441	2006	PM/CBM	50% venc. Base – de R\$ 500,00 a R\$ 800,00			
3	L.C. 420	2007	PM/CBM	Nov. e Dez/07 – R\$ 800,00 cada mês	Sim	Sim	
4	L. 9.076	2008	PM/CBM	R\$ 700,00	Sim	Sim	
5	L. 9.353	2009	PM/CBM	R\$ 1.000,00	Sim	Sim	
6	L. 9.600	2010	PM/CBM	Dez/10 – R\$ 1.200,00	Sim	Sim	
7	L. 9.734	2011	PM/CBM	Dez/11 – R\$ 700,00	Sim	Sim	
8	L. 9.946	2012	PM/CBM	Dez/12 – R\$ 700,00	Sim	Sim	
9	L. 10.138	2013	PM/CBM	Dez/13 – R\$ 700,00	Sim	Sim	
10	L. 10.316	2014	PM/CBM	Dez/14 – R\$ 500,00	Sim	Sim	
REAJUSTES							
11	L. 7.977	2005	PM/CBM	Reajuste Geral 4%	Sim	Sim	11.400,00
12	L. 8.280	2006	PM/CBM	Reajuste Diferenciado 8%	Sim	Sim	19.700,00
13	L. 8.484	2007	PM/CBM	Reajuste Geral 3,5%	Sim	Sim	11.400,00
14	L. 8.836	2008	PM/CBM	Reajuste Geral 5%	Sim	Sim	12.300,00
15	L. 9.152	2009	PM/CBM	Reajuste Geral 4%	Sim	Sim	16.600,00
16	L. 9.407	2010	PM/CBM	Reajuste Geral 4,5%	Sim	Sim	26.400,00
17	L. 9.628	2011	PM/CBM	Reajuste Geral 5,5%	Sim	Sim	35.200,00
18	L. 9.820	2012	PM/CBM	Reajuste Geral 4,5%	Sim	Sim	
19	L. 10.030	2013	PM/CBM	Reajuste Geral 4%	Sim	Sim	20.500,00
20	L. 10.185	2014	PM/CBM	Reajuste Geral 4,5%	Sim	Sim	36.000,00

VANTAGENS E BENEFÍCIOS							
21	L.C. 332 E Dec. 1.568-R	2005	PM/CBM	Bônus Pecuniário (Apreensão de Armas) e Regulamento da Lei	Não	Não	
22	L. 8.279	2006	PM/CBM	Indenização por Acidente em Serviço	Sim	Sim	
23	L.C. 420	2007	PM/CBM	Inst. Subsídio Tabela – 2008 Tabela – 2009 Tabela - 2010	Sim	Sim	30.100,00 46.600,00 77.800,00
24	L.O. 9.459	2010	PM/CBM	Indenização Fardamento	Sim	Sim	
25	L.C. 662	2012	PM/CBM	Indenização Suplementar de Escala Operacional – ISEO Ano – 2013 Ano – 2014 Ano - 2015 Ano - 2016	Sim	Sim	Valores apurados na folha de pagamento 5.500,00 4.300,00 840,00 715,00

PROFESSORES

ITEM	NÚMERO LEGISLAÇÃO	ANO	CARGO(S) BENEFICIADO(S)	TIPO DE BENEFÍCIO OU ALTERAÇÃO	HOUE ESTUDO DE IMPACTO ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO (SIM/NÃO)	HOUE ESTUDO DE IMPACTO PREVIDENCIÁRIO (SIM/NÃO)	ESTIMATIVA REPERCUSSÃO ANUAL/EXERCÍCIO (R\$ 1.000,00)
ABONOS							
1	L. 7.953	2004	Magistério/Educação	Dez/04 - R\$ 2.300,00	Sim	Sim	90.400,00
2	L. 8.085	2005	Magistério/Educação	Ago., Set., e Out/05 – R\$ 400,00 cada	Sim	Sim	41.500,00
3	L. 8.225	2005	Magistério/Educação	Dez/05 – R\$ 3.900,00	Sim	Sim	131.300,00
4	L. 8.441	2006	Magistério/Educação	Dez/06 – R\$ 800,00	Sim	Sim	27.500,00
5	L. 8.638	2007	Magistério/Educação	Out., e Nov., - R\$ 750,00 cada	Sim	Sim	148.500,00
6	L.C. 428	2007	Magistério/Educação	Dez./07 – R\$ 2.900,00	Sim	Sim	96.700,00
7	L. 9.076	2008	Magistério/Educação	Dez/08 – R\$ 700,00	Sim	Sim	29.100,00
8	L. 9.353	2009	Magistério/Educação	Dez./09 – R\$ 1.000,00	Sim	Sim	39.300,00

9	L. 9.600	2010	Magistério/Educação	Dez./10 – R\$ 1.200,00	Sim	Sim	51.700,00
10	L. 9.734	2011	Magistério/Educação	Dez/11 – R\$ 700,00	Sim	Sim	31.300,00
11	L. 9.946	2012	Magistério/Educação	Dez/12 – R\$ 700,00	Sim	Sim	31.900,00
12	L. 10.138	2013	Magistério/Educação	Dez/13 – R\$ 700,00	Sim	Sim	35.000,00
13	L. 10.316	2014	Magistério	Dez/14 – R\$ 500,00	Sim	Sim	24.100,00

REAJUSTES

14	L. 7.977	2005	Magistério/Educação	Reajuste Geral 4%	Sim	Sim	12.900,00
15	L. 8.265	2006	Magistério/Educação	Reajuste Variável de 15 a 49% - Fev/06	Sim	Sim	
16	L. 8.484	2007	Magistério/Educação	Reajuste Geral 3,5%	Sim	Sim	15.500,00
17	L. 8.836	2008	Magistério/Educação	Reajuste Geral 5%	Sim	Sim	22.900,00
18	L. 9.152	2009	Magistério/Educação	Reajuste Geral 4%	Sim	Sim	22.100,00
19	L. 9.407	2010	Magistério/Educação	Reajuste Geral 4,5%	Sim	Sim	33.900,00
20	L. 9.628	2011	Magistério/Educação	Reajuste Geral 5,5%	Sim	Sim	40.600,00
21	L. 9.820	2012	Magistério/Educação	Reajuste Geral 4,5%	Sim	Sim	
22	L. 10.030	2013	Magistério/Educação	Reajuste Geral 4%	Sim	Sim	28.400,00
23	L. 10.185	2014	Magistério/Educação	Reajuste Geral 4,5%	Sim	Sim	46.100,00

BÔNUS DESEMPENHO

24	L.C 504	2009	Magistério	Ano 2010 Ano 2011 Ano 2012 Ano 2013 Ano 2014 Ano 2015 Ano 2016	Sim	Sim	13.500,00 16.700,00 21.000,00 25.400,00 27.700,00 29.900,00 27.300,00

VANTAGENS E BENEFÍCIOS

25	L.C 428	2007	Magistério	Institui o Subsídio	Sim	Sim	97.900,00
26	L. Fed. 11.738	2008	Magistério	Piso Nacional do Magistério	Sim	Sim	Acréscimo Médio Anual de 24.000,00 desde do ano 2011
27	L.C. 448	2008	Magistério	Criação Função Gratificada – Direção Escolar	Sim	Sim	3.700,00
28	L.C. 818	2015	Magistério	Gratificação de Dedicção Exclusiva	Sim	Sim	

POLICIA CIVIL

ITEM	NÚMERO LEGISLAÇÃO	ANO	CARGO(S) BENEFICIADO(S)	TIPO DE BENEFÍCIO OU ALTERAÇÃO	HOUE ESTUDO DE IMPACTO ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO (SIM/NÃO)	HOUE ESTUDO DE IMPACTO PREVIDENCIÁRIO (SIM/NÃO)	ESTIMATIVA REPERCUSSÃO ANUAL/EXERCÍCIO (R\$ 1.000,00)
ABONOS							
1	L. 8.195	2005	Polícia Civil	Nov. e Dez/05 – R\$ 400,00 e R\$ 600,00	Sim	Sim	Valor informado com PM/CBM
2	L. 8.441	2006	Polícia Civil	50% venc. Base – de R\$ 500,00 a R\$ 800,00			
3	L.C. 420	2007	Polícia Civil	Nov. e Dez/07 – R\$ 800,00 cada mês	Sim	Sim	
4	L. 9.076	2008	Polícia Civil	R\$ 700,00	Sim	Sim	
5	L. 9.353	2009	Polícia Civil	R\$ 1.000,00	Sim	Sim	
6	L. 9.600	2010	Polícia Civil	Dez/10 – R\$ 1.200,00	Sim	Sim	
7	L. 9.734	2011	Polícia Civil	Dez/11 – R\$ 700,00	Sim	Sim	
8	L. 9.946	2012	Polícia Civil	Dez/12 – R\$ 700,00	Sim	Sim	
9	L. 10.138	2013	Polícia Civil	Dez/13 – R\$ 700,00	Sim	Sim	
10	L. 10.316	2014	Polícia Civil	Dez/14 – R\$ 500,00	Sim	Sim	
REAJUSTES							
11	L. 7.977	2005	Polícia Civil	Reajuste Geral 4%	Sim	Sim	4.700,00
12	L. 8.280	2006	Polícia Civil	Reajuste Diferenciado 8%	Sim	Sim	7.700,00
13	L. 8.484	2007	Polícia Civil	Reajuste Geral 3,5%	Sim	Sim	4.700,00
14	L. 8.836	2008	Polícia Civil	Reajuste Geral 5%	Sim	Sim	5.100,00
15	L. 9.152	2009	Polícia Civil	Reajuste Geral 4%	Sim	Sim	5.800,00
16	L. 9.407	2010	Polícia Civil	Reajuste Geral 4,5%	Sim	Sim	8.800,00
17	L. 9.628	2011	Polícia Civil	Reajuste Geral 5,5%	Sim	Sim	11.700,00
18	L. 9.820	2012	Polícia Civil	Reajuste Geral 4,5%	Sim	Sim	
19	L. 10.030	2013	Polícia Civil	Reajuste Geral 4%	Sim	Sim	6.800,00
20	L. 10.185	2014	Polícia Civil	Reajuste Geral 4,5%	Sim	Sim	11.800,00
VANTAGENS E BENEFÍCIOS							
21	L.C. 332 – Dec. 1.568-R	2005	Polícia Civil	Bônus Pecuniário (Apreensão de Armas) e Regulamento	Não	Não	
22	L. 8.276	2006	Polícia Civil	Indenização por Acidente em Serviço	Sim	Sim	

23	L. 8.279	2006	Polícia Civil	Cria Indenização por Acidente Serviço	Sim	Sim	
24	L.C. 412	2007	Delegado de Polícia	Ano 2007 Ano 2008 Ano 2009	Sim	Sim	2.400,00 2.600,00 3.600,00
25	L.C. 422	2007	Perito Papiloscópico, de Telecomunicação, Bioquímico-Toxicologista e Médico Legista	Ano 2008 Ano 2009 Ano 2010	Sim	Sim	1.800,00 2.300,00 3.300,00
26	L.C. 439	2008	Agente de Polícia Civil	Ano 2008 Ano 2009 Ano 2010	Sim	Sim	1.100,00 1.800,00 2.600,00
27	L.C. 446	2008	Escrivão de Polícia, Assistente Social, Psicólogo e Auxiliar de Perícia Médico Legal	Ano 2008 Ano 2009 Ano 2010	Sim	Sim	1.600,00 2.200,00 2.900,00
28	L.C. 531	2008	Investigador de Polícia, Perito Criminal, Perito Criminal Especial e Fotógrafo Criminal	Ano 2010	Sim	Sim	8.700,00
29	L.C. 657	2012	Polícia Civil	Indenização para Aquisição de Uniforme	Sim	Sim	
30	L.C. 662	2012	Polícia Civil	Indenização Suplementar de Escala Operacional - ISEO	Sim	Sim	

AUDITORES FISCAIS DA RECEITA ESTADUAL

ITEM	NÚMERO LEGISLAÇÃO	ANO	CARGO(S) BENEFICIADO(S)	TIPO DE BENEFÍCIO OU ALTERAÇÃO	HOVE ESTUDO DE IMPACTO ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO (SIM/NÃO)	HOVE ESTUDO DE IMPACTO PREVIDENCIÁRIO (SIM/NÃO)	ESTIMATIVA REPERCUSSÃO ANUAL/EXERCÍCIO (R\$ 1.000,00)
1	L.C. 353	2006	Auditor Fiscal	Institui o Subsídio	Sim	Sim	14.900,00
2	L.C. 530	2009	Auditor Fiscal	Reestruturação de Carreira	Sim	Sim	
3	L.C. 737	2013	Auditor Fiscal	Nova Tabela	Sim	Sim	

VARIAÇÕES GERAIS COM REFLEXOS NAS CATEGORIAS

- Variação do Salário Mínimo;
- Instituição do Piso Remuneratório Estadual (Lei nº 8.277/2006);
- Alterações nas regras de concessão do auxílio alimentação, incluindo pagamento nas férias e no 13º vencimento;
- Concessão de Gratificação Especial de Licitação.
- Correção percentual do piso do magistério anual, a partir do mês de janeiro: 2010 - 7,86%; 2011 – 15,84%; 2012 – 22,22%; 2013 – 7,92%; 2014 – 8,29% - 2015 – 13,01%; 2016 – 11,36%

B – REESTRUTURA DE CARGOS E CARREIRAS E ESTRUTURAÇÃO ORGANIZACIONAL**POLICIA MILITAR**

ITEM	NÚMERO LEGISLAÇÃO	ANO	CARGO(S) BENEFICIADO(S)	TIPO DE BENEFÍCIO OU ALTERAÇÃO	HOUVE ESTUDO DE IMPACTO ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO (SIM/NÃO)	HOUVE ESTUDO DE IMPACTO PREVIDENCIÁRIO (SIM/NÃO)	ESTIMATIVA REPERCUSSÃO ANUAL/EXERCÍCIO (R\$ 1.000,00)
1	LC 321	2005	PM/CBM	Disciplina Ingresso e Alteração requisito promoção	Sim	Sim	
2	Portaria 406-R	2005	PM/CBM	Dispõe sobre Programa de Incentivo a Atuação Policial	Não	Não	
3	LC 365	2006	PM/CBM	Altera Quadro de Vagas	Sim		
4	LC 460	2008	PM/CBM	Autoriza retorno de militares da Reserva Remunerada ao serviço ativo	Sim	Não	
5	LC 467	2008	PM/CBM	Alteração requisito promoção	Sim	Sim	
6	LC 528	2009	PM/CBM	Altera Programa de Incentivo a Atuação Policial	Sim	Não	
7	LC 533	2009	PM/CBM	Dispõe sobre Organização Básica e Altera Quadro de Vagas	Sim	Sim	
8	LC 534	2009	PM/CBM	Altera Quadro de Vagas	Sim	Sim	
9	LC 589	2011	PM/CBM	Altera regra de Ingresso e requisito promoção	Não	Não	
10	LC 592	2011	PM/CBM	Altera requisito promoção	Sim	Sim	
11	LC 603	2011	PM/CBM	Dispõe sobre organização básica- Cadeia de comando	Não	Não	

12	Lei 9715	2011	PM/CBM	Altera regra de indenização de aquisição de fardamento	Sim	Não	
13	LC 617	2012	PM/CBM	Convocação Voluntária de Militares da Reserva Remunerada	Não	Não	
14	LC 627	2012	PM/CBM	Alteração requisito promoção	Não	Não	
15	LC 629	2012	PM/CBM	Cria FG	Sim	Não	
16	LC 638	2012	PM/CBM	Alteração requisito promoção	Não	Não	
17	LC 667	2012	PM/CBM	Estabelece Requisitos de ingresso	Não	Não	
18	LC 678	2013	PM/CBM	Altera Programa de Incentivo Policial	Não	Não	
19	LC 688	2013	PM/CBM	Altera FG	Sim	Não	
20	LC 705	2013	PM/CBM	Altera Quadro de Vagas	Sim	Sim	
21	LC 738	2013	PM/CBM	Cria Previdência Complementar – Cíveis e Militares	Não	Não	
22	LC 742	2013	PM/CBM	Altera Quadro de Vagas	Sim	Sim	
23	LC 747	2013	PM/CBM	Reestruturação Carreira	Sim	Sim	
24	Decreto 3412-R	2013	PM/CBM	Reestruturação Organizacional	Não	Não	

PROFESSORES

ITEM	NÚMERO LEGISLAÇÃO	ANO	CARGO(S) BENEFICIADO(S)	TIPO DE BENEFÍCIO OU ALTERAÇÃO	HOUE ESTUDO DE IMPACTO ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO (SIM/NÃO)	HOUE ESTUDO DE IMPACTO PREVIDENCIÁRIO (SIM/NÃO)	ESTIMATIVA REPERCUSSÃO ANUAL/EXERCÍCIO (R\$ 1.000,00)
1	LC 390	2007	Magistério	Reorganiza Estrutura Organizacional da SEDU	Sim	Sim	
2	LC 468	2008	Magistério	Nova Redação LC 115 e Revoga 309	Não	Não	
3	Decreto 2177-R	2008	Magistério	Atribuições nas Unidades Escolares	Não	Não	
4	LC 521	2009	Magistério	Altera requisito de Ingresso e Ajuda de Custo p/ Curso de Formação	Sim	Não	
5	LO 9770	2011	Magistério	Regulamenta Carga Horária Semanal	Não	Não	
6	LC 722	2013	Magistério	Altera art.31 da L5580/98 que Instituiu Plano de Carreira e Venc.	Sim	Sim	
7	LO 10033	2013	Magistério	Autoriza Poder Executivo Extinguir Débitos Municipais com o Estado - Municipalizados	Não	Não	

POLÍCIA CIVIL

ITEM	NÚMERO LEGISLAÇÃO	ANO	CARGO(S) BENEFICIADO(S)	TIPO DE BENEFÍCIO OU ALTERAÇÃO	HOUE ESTUDO DE IMPACTO ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO (SIM/NÃO)	HOUE ESTUDO DE IMPACTO PREVIDENCIÁRIO (SIM/NÃO)	ESTIMATIVA REPERCUSSÃO ANUAL/EXERCÍCIO (R\$ 1.000,00)
1	Decreto 3753-R	2014	Polícia Civil	Alteração atribuição	Não	Não	
2	Decreto 3729-R	2014	Polícia Civil	Alteração atribuição	Não	Não	
3	Decreto 3771-R	2015	Polícia Civil	Alteração atribuição	Não	Não	
4	LC 844	2016	Polícia Civil	Altera requisito de ingresso	Não	Não	
5	LC 602	2011	Polícia Civil	Altera Quadro Vagas	SIM	Não	
6	LC 559	2011	Polícia Civil	Cria FG	SIM	Não	
7	LC 793	2014	Polícia Civil	Altera requisito de progressão	Não	Não	
8	LC 740	2013	Polícia Civil	Reestruturação carreira	Sim	Sim	
9	LC 741	2013	Polícia Civil	Altera quadro vagas	Sim	Não	

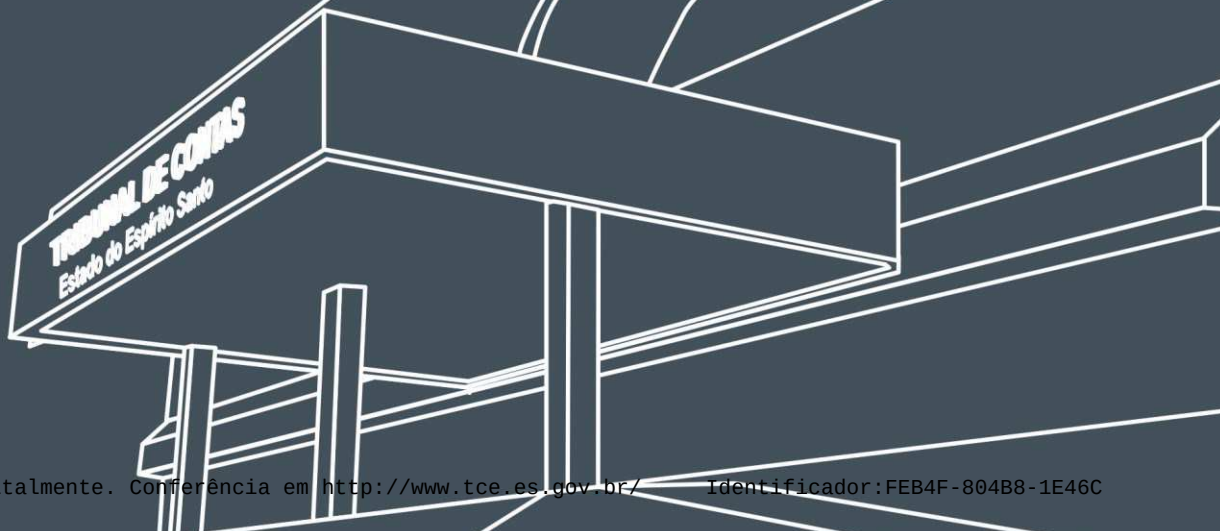
10	LC 748	2013	Polícia Civil	Reestruturação Carreira	Sim	Sim	
11	LC 744	2013	Polícia Civil	Reestruturação Carreira	Sim	Sim	
12	LC 696	2013	Polícia Civil	Reestruturação promoção	Não	Não	
13	LC 696	2013	Polícia Civil	Alteração requisito promoção	Não	Não	

AUDITORES FISCAIS DA RECEITA ESTADUAL

ITEM	NÚMERO LEGISLAÇÃO	ANO	CARGO(S) BENEFICIADO(S)	TIPO DE BENEFÍCIO OU ALTERAÇÃO	HOVE ESTUDO DE IMPACTO ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO (SIM/NÃO)	HOVE ESTUDO DE IMPACTO PREVIDENCIÁRIO (SIM/NÃO)	ESTIMATIVA REPERCUSSÃO ANUAL/EXERCÍCIO
1	LC 807	2015	Auditor Fiscal	Alteração Atribuição	Não	Não	

5

BALANÇO GERAL DO ESTADO



5 BALANÇO GERAL DO ESTADO

Esta seção apresenta o resultado da análise das Demonstrações Contábeis Consolidadas que compõem o Balanço Geral do Estado, com intuito de verificar se essas refletem, nos aspectos relevantes, a situação patrimonial do Estado em 31/12/2016 e os resultados patrimonial, financeiro e orçamentário do exercício.

A Resolução do Conselho Federal de Contabilidade – CFC 1.133/2008 (NBC T 16.6 - Demonstrações Contábeis) definiu Demonstração Contábil como a técnica contábil que evidencia, em período determinado, as informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio das entidades do setor público e suas mutações.

O Balanço Geral do Estado é composto pelas Demonstrações Contábeis Consolidadas, enumeradas pela Lei 4.320²¹⁰, de 17 de março de 1964, e pela Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T 16.6, elaboradas em conformidade com a Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF) e com as orientações do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP), editado pela Secretaria do Tesouro Nacional (Portaria STN 634/2013).

A consolidação das contas públicas está baseada na exigência dos artigos 50 e 51 da Lei de Responsabilidade Fiscal. A Secretaria do Tesouro Nacional é a responsável pela edição de normas gerais para orientar os Entes públicos na promoção da consolidação das contas a nível nacional e estadual por esfera de governo, englobando todos os entes da federação.

Em observância às Portarias STN 634/2013 e Portaria STN 733/2014 foi divulgado no Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público um cronograma contendo os prazos para a realização desta consolidação, conforme Figura a seguir:

²¹⁰ Lei 4.320/1964, Art. 101. Os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais, segundo os Anexos 12, 13, 14 e 15 e os quadros constantes dos Anexos número 1, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 16 e 17.

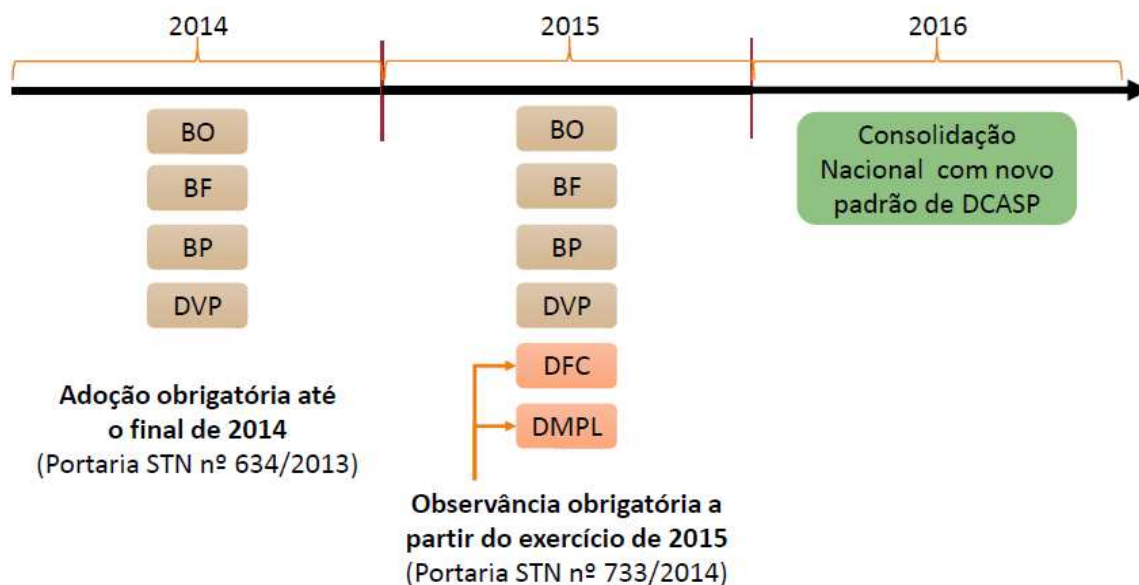


Figura 5.1 – Prazos para consolidação das contas públicas
Fonte: MCASP (6ª Edição)

A consolidação das demonstrações contábeis no Estado do Espírito Santo teve início em 2014, conforme verificado na análise dos processos das contas do governador do respectivo exercício. A partir do exercício de 2016, todas as demonstrações contábeis devem seguir o padrão estabelecido na 6ª Edição do MCASP.

Segundo o MCASP (6ª Edição), as demonstrações contábeis consolidadas compreendem as peças da Figura a seguir:



Figura 5.2 - Demonstrações Contábeis - composição
Fonte: MCASP (6ª Edição)

As demonstrações contábeis devem ser acompanhadas de Notas Explicativas, conforme dispõe o item 8 da Parte V do MCASP (6ª Edição) e a Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - NBC T 16.6.

Para melhor compreensão do conteúdo e fatos que levaram à opinião da equipe, esta seção está organizada nas seguintes subseções:

- a. A subseção 5.1 **Responsabilidade, Escopo, Critérios e Procedimentos Contábeis** abrange a responsabilidade pela elaboração, publicação e encaminhamento das demonstrações contábeis, a competência do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, os métodos utilizados para definição do escopo de análise e os critérios e procedimentos contábeis envolvidos na elaboração das demonstrações financeiras;
- b. A subseção 5.2 **Aspectos Gerais Sobre as Demonstrações Contábeis** abrange a análise de fatores que afetam a todas as demonstrações contábeis que compõem o Balanço Geral do Estado, inclusive as Notas Explicativas;
- c. A subseção 5.3 **Aspectos Orçamentários e Financeiros** abrange o resultado das análises²¹¹ do Balanço Orçamentário e do Balanço Financeiro, considerando a Lei 4.320/1964, a Lei Complementar 101/2000, as Normas Brasileiras de Contabilidade, as diretrizes para os registros contábeis e a estrutura das demonstrações previstas no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (6ª Edição), as constatações relevantes relacionadas ao valor, à classificação, à apresentação e à divulgação das referidas demonstrações contábeis;
- d. A subseção 5.4 **Aspectos Patrimoniais** abrange as questões de auditoria sobre os valores relevantes do Balanço Patrimonial e o resultado das análises² das demonstrações patrimoniais que compõem o Balanço Geral do Estado: Balanço Patrimonial (BP), Demonstração de Variação Patrimonial (DVP), Demonstração de Fluxo de Caixa (DFC) e Demonstração de Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL), considerando a Lei 4.320/1964, a Lei Complementar 101/2000, as Normas Brasileiras de Contabilidade, bem como as diretrizes para os registros contábeis e a estrutura das demonstrações previstas no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (6ª Edição), as constatações relevantes

²¹¹ Análises empreendidas em cumprimento ao disposto nas Resoluções TCE 261/2012 (Regimento Interno) e 273/2014.

relacionadas ao valor, à classificação, à apresentação e à divulgação das referidas demonstrações contábeis; e

- e. A subseção 5.5 **Considerações Finais** destina-se a sintetizar os fatos apurados no trabalho realizado. Apresenta a resposta ao objetivo geral das análises empreendidas, e aborda as respostas às questões formuladas, de forma concisa, bem como os impactos das constatações. Também compõem este item as sugestões de determinação/recomendação.

As recomendações referentes ao Balanço Geral do Estado tratadas no relatório do exercício anterior (2015) serão analisadas e relatadas na seção 6 deste relatório, que trata do monitoramento das Determinações e Recomendações do Parecer Prévio do exercício de 2015.

5.1 RESPONSABILIDADE, ESCOPO, CRITÉRIOS E PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS

Em cumprimento ao art. 71, inciso I, da Constituição do Estado do Espírito Santo e art. 72 da Lei Complementar Estadual 621, de 8 de março de 2012 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo)²¹², foram examinadas as demonstrações contábeis consolidadas do Estado, relativas ao exercício encerrado em 31/12/2016. As demonstrações contábeis consolidadas abrangem os órgãos e as entidades pertencentes ao Orçamento Fiscal e da Seguridade Social.

5.1.1 Responsabilidade sobre as demonstrações contábeis consolidadas do Estado

Nos termos dos artigos 1º e 32 da Lei Complementar Estadual 225, de 11 de janeiro de 2002, a Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz/ES), na qualidade de órgão

²¹² CE:

Art. 71 O controle externo, a cargo da Assembleia Legislativa ou da Câmara Municipal, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado ao qual compete:

I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado, mediante parecer prévio a ser elaborado em sessenta dias a contar do seu recebimento; (Redação dada pela EC nº 63, de 30.11.2009 – DOE 2.12.2009).

LC 621/2012:

Art. 72. As contas anuais do Governador serão examinadas pelo Tribunal de Contas, que emitirá parecer prévio no prazo de sessenta dias, a contar de seu recebimento.

central do sistema fazendário do Estado, é responsável pela formulação e execução das políticas financeira e contábil e pela elaboração das Demonstrações Contábeis Consolidadas em conformidade com a Lei 4.320/1964, a Lei Complementar 101/2000 e as orientações, expedidas pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN (IPC,s - Instruções de Procedimentos Contábeis - e MCASP), bem como pelos controles internos que a própria secretaria determinou como necessários para permitir a elaboração das demonstrações contábeis livre de distorção relevante, independente se causada por fraude ou erro.

5.1.2 Escopo

Em cumprimento ao disposto nas Resoluções TC 261/2012 (Regimento Interno) e na Resolução TC 273/2014²¹³, a análise realizada sobre as demonstrações contábeis que compõem o Balanço Geral do Estado tem o objetivo de obter evidências, suficientes e adequadas, sobre a apresentação e divulgação das informações contidas nas demonstrações contábeis consolidadas, considerando a Lei 4.320/1964, a Lei Complementar 101/2000, as Normas Brasileiras de Contabilidade e o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Como referência técnica para o desenvolvimento das análises e diligências²¹⁴, foram adotadas as normas referenciadas pelo Manual de Auditoria de Conformidade deste Tribunal de Contas (Resolução TC 287, de 5 de maio de 2015).

Para análise dos **aspectos orçamentários**, que abrange o Balanço Orçamentário e Financeiro, foram empregadas técnicas de análise documental considerando os documentos encaminhados na Prestação de Contas Anual do Governador, bem como aqueles constantes do Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO, e o que dispõe a Lei 4.320/1964, a Lei Complementar 101/2000, as Normas Brasileiras de Contabilidade e as diretrizes para apresentação, previstas no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (6ª Edição).

²¹³ Resolução TC 273, de 27 de maio de 2014: Dispõe sobre os procedimentos a serem observados na análise técnica das tomadas ou prestações de contas anuais apresentadas ao Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, e dá outras providências.

²¹⁴ Art. 288, caput, e inciso VI do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo e Plano de Fiscalização das Contas do Governador de 2016.

Para análise dos **aspectos patrimoniais**, que abrange o Balanço Patrimonial a Demonstração das Variações Patrimoniais, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, foi observado o que dispõe a Lei 4.320/1964, a Lei Complementar 101/2000, as Normas Brasileiras de Contabilidade e as diretrizes para apresentação, previstas no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (6ª Edição), e empregadas técnicas de revisão dos saldos das demonstrações contábeis que permitiram identificar elementos materialmente relevantes. Os procedimentos de revisão aplicados consistem, principalmente, de indagações à administração e outros dentro da entidade, conforme papéis de trabalho, bem como execução de procedimentos analíticos e avaliação das evidências obtidas.

Para análise dos saldos considerados relevantes no Balanço Patrimonial foi realizada uma diligência autorizada pelo Relator das Contas do Governador⁵, para o exercício de 2016, onde foi empregado técnicas da auditoria de conformidade previstas no Manual de Auditoria de Conformidade do TCEES²¹⁵.

Como limitações, ressalta-se a não realização de testes nos saldos migrados do Siafem (Sistema Integrado de Administração Financeira para os Estados e Municípios) para o Sigefes (Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas do Espírito Santo), que coincidiu com a convergência dos registros contábeis do Estado às novas normas de contabilidade aplicadas ao Setor Público²¹⁶; a não avaliação, pela equipe, do controle interno; a edição da Instrução Normativa TC 36/2016²¹⁷, que alterou os prazos-limite de adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais aplicáveis ao Estado; o fato de tratar-se de demonstrações consolidadas, característica que exclui a abordagem de questões específicas de determinado órgão ou entidade, bem como a suspensão da eficácia de algumas deliberações contidas no Parecer Prévio TC 053/2015 – Plenário (Processo TC 3532/2016), pelo

²¹⁵ ESPÍRITO SANTO. Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo. Manual de auditoria de conformidade. Vitória: TCEES, 2015. Disponível em: < <http://www2.tce.es.gov.br/> >. Acesso em: 16 de mai. 2016.

²¹⁶ Conforme dispõe o inciso I do caput e o § 1º do art. 3º e art. 9º da Portaria STN nº 634, de 19 de novembro de 2013, que dispõe sobre regras gerais acerca das diretrizes, normas e procedimentos contábeis aplicáveis aos entes da Federação, com vistas à consolidação das contas públicas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, sob a mesma base conceitual.

²¹⁷ Instrução Normativa TCE 36/2016 - Dispõe sobre os novos prazos-limite de adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais aplicáveis ao Estado e aos municípios, em decorrência da Portaria STN nº 548, de 24 de setembro de 2015, revoga as Resoluções TC 221/2010, 242/2012, 258/2013 e 280/2014, e dá outras providências.

Recurso de Reconsideração interposto no Processo TC 6290/2016, relativas ao Balanço Geral do Estado.

5.1.3 Critérios e Procedimentos Contábeis

A LRF estabeleceu a exigência de realizar a consolidação nacional das contas públicas²¹⁸, cuja competência, nos termos do § 2º do art. 50 da LRF²¹⁹ é exercida pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) por meio da publicação anual do Balanço do Setor Público Nacional (BSPN), congregando as contas da União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

O Decreto Federal 6.976²²⁰, de 7 de outubro de 2009, estabeleceu como um dos objetivos do Sistema de Contabilidade Federal a busca da convergência aos padrões internacionais de contabilidade, respeitados os aspectos formais e conceituais estabelecidos na legislação vigente. Tal norma conferiu à STN, na qualidade de órgão central de contabilidade federal, competência para editar normativos, manuais, plano de contas e instruções de procedimentos contábeis, objetivando a elaboração e publicação de demonstrações contábeis consolidadas, em consonância com padrões internacionais de contabilidade aplicados ao setor público.

Por meio da Portaria 634, de 19 de novembro de 2013, a STN estabeleceu que as diretrizes, conceitos e procedimentos contábeis aplicáveis aos entes da Federação, sem prejuízo de outros atos normativos e outras publicações de caráter técnico, são consubstanciados no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP; Instruções de Procedimentos Contábeis – IPC e Notas Técnicas, sendo o primeiro de observação obrigatória pelos Entes da Federação.

²¹⁸ Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF):

Art. 51. O Poder Executivo da União promoverá, até o dia trinta de junho, a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício anterior, e a sua divulgação, inclusive por meio eletrônico de acesso público.

²¹⁹ Art. 50.

§ 2º A edição de normas gerais para consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União, enquanto não implantado o conselho de que trata o art. 67.

²²⁰ Decreto Federal 6976/2009 - Dispõe sobre o Sistema de Contabilidade Federal e dá outras providências.

Nesse sentido, periodicamente, são o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) e o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP), com abrangência nacional, que permitem e regulamentam o registro da aprovação e execução do orçamento, resgatam o objeto da contabilidade – o patrimônio, e buscam a convergência às normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público – Internacional Public Sector Accounting Standards (IPSAS). Nesse contexto, é importante compreender os diferentes aspectos da Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) – orçamentário, patrimonial e fiscal, de modo a interpretar corretamente as informações contábeis, conforme delineado pelo MCASP²²¹:

3.1. Aspecto Orçamentário

Compreende o registro e a evidenciação do orçamento público, tanto quanto à sua aprovação quanto à sua execução. Os registros de natureza orçamentária são base para a elaboração do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e dos Balanços Orçamentário e Financeiro, que representam os principais instrumentos para refletir esse aspecto.

3.2. Aspecto Patrimonial

Compreende o registro e a evidenciação da composição patrimonial do ente público (arts. 85, 89, 100 e 104 da Lei nº 4.320/64). Nesse aspecto, devem ser atendidos os princípios e as normas contábeis voltadas para o reconhecimento, mensuração e evidenciação dos ativos e passivos e de suas variações patrimoniais. O Balanço Patrimonial (BP) e a Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) representam os principais instrumentos para refletir esse aspecto. O processo de convergência às normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público (CASP) visa a contribuir, primordialmente, para o desenvolvimento deste aspecto.

As inovações trazidas pelos processos de padronização dos registros contábeis com vistas à consolidação nacional das contas públicas e de convergência às normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público impactam os procedimentos e as demonstrações contábeis do Estado do Espírito Santo, dado que são de observância obrigatória a todos os entes da Federação.

O Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, em consonância com as Portarias da STN, tem editado normativos que orientam os jurisdicionados quanto aos prazos para implantação das inovações. Nesse sentido, em 18 de novembro de 2014, foi editada a Resolução TC 280 (DOEL-TCEES de 19/11/2014, p.1) que

²²¹ Item 3 – Parte Geral – Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (6ª Edição)

alterou o art. 1º da Resolução TC 221/2010 e estabeleceu que os jurisdicionados deveriam estar aptos a atender integralmente às novas normas de contabilidade até o final de 2015.

A Resolução TC 280/2014 foi revogada pela Instrução Normativa 36/2016, que estabeleceu novo cronograma de implementação dos procedimentos contábeis. Portanto, na definição dos elementos a serem analisados, foram considerados os novos prazos estabelecidos pela IN 36/2016.

5.2 ASPECTOS GERAIS SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Nesta seção será apresentada a análise das demonstrações contábeis, em relação aos aspectos gerais, tais como: publicação, notas explicativas, encaminhamento e consolidação.

Com base nos procedimentos de auditoria, a equipe formulou as seguintes questões:

1. As demonstrações financeiras e respectivas Notas Explicativas foram publicadas no Diário Oficial do Estado e constam dos arquivos da Prestação de Contas do Governador de 2016?
2. Os arquivos das demonstrações financeiras, encaminhadas a esta Corte, na Prestação de Contas do Governador é o mesmo publicado na imprensa oficial?
3. Houve republicação das demonstrações financeiras?
4. As demonstrações financeiras foram consolidadas, conforme orienta o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP - 6ª Edição)?
5. O sistema contábil do Estado (Sigefes) emitiu e consolidou as demonstrações financeiras do exercício de 2016?
6. As demonstrações financeiras foram acompanhadas por Notas Explicativas?
7. As Notas Explicativas foram adequadamente demonstradas quanto ao conteúdo necessário a cada demonstrativo contábil?

A seguir, são descritos os resultados da análise das demonstrações contábeis, em relação aos aspectos gerais.

De acordo com o item 11 da Norma Brasileira de Contabilidade – NBC T 16.6, a divulgação das demonstrações contábeis e de suas versões simplificadas é o ato de disponibilizá-las para a sociedade e compreende, entre outras, as seguintes formas:

- ...
- (a) publicação na imprensa oficial em qualquer das suas modalidades;
 - (b) remessa aos órgãos de controle interno e externo, a associações e a conselhos representativos;
 - (c) a disponibilização das Demonstrações Contábeis para acesso da sociedade em local e prazos indicados;
 - (d) disponibilização em meios de comunicação eletrônicos de acesso público.

Em relação à publicação das demonstrações contábeis do exercício de 2016, constata-se no Diário Oficial do Estado do Espírito Santo, datado de 31/03/2017, a publicação do Balanço Geral do Estado, contendo as demonstrações contábeis referentes ao exercício de 2016 e as respectivas Notas Explicativas em atendimento ao artigo 111 da Lei nº 4.320/1964. A publicação foi realizada pela Secretaria de Estado de Controle e Transparência (Portaria nº 063-S de 30/03/17) conforme prerrogativas dispostas na Lei Complementar Estadual nº 295/2004 e alterações posteriores.

O julgamento das contas prestadas pelo governador do Estado é atribuição da Assembleia Legislativa, conforme inciso XI do art. 56 da Constituição Estadual, e compete ao Tribunal de Contas, conforme inciso I do Art. 71 da Constituição Estadual, apreciar as contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado, mediante parecer prévio a ser elaborado em sessenta dias a contar do seu recebimento. Constatou-se que a remessa ao Tribunal de Contas ocorreu em 24/05/2017, conforme protocolo nº 6034/2017.

Quanto à **integralidade** dos respectivos arquivos constatou-se, conforme a Análise Inicial de Conformidade – AIC - 11/2017, que as demonstrações contábeis foram devidamente assinadas eletronicamente, atendendo às exigências da IN TC 28/2013 e suas alterações.

Em relação à **consolidação**, cabe explicar que não foram realizados testes que possibilitassem a validação dos procedimentos adotados pela Sefaz. Contudo, verificou-se que foram empregadas técnicas de consolidação no que se refere às operações intragovernamentais e na exclusão dos efeitos do investimento nas Centrais de Abastecimento do Espírito Santo (Ceasa), empresa estatal dependente, conforme indicam as Notas explicativas 23, 24 e 25 ao Balanço Patrimonial, com reflexos nos demonstrativos interligados, conforme orienta o item 9 da Parte V do MCASP. Entretanto, ao comparar as demonstrações financeiras consolidadas, publicadas e encaminhadas na Prestação de Contas do Governador do exercício de 2016 com aquelas geradas no sistema Sigefes, inclusive o Balancete de Verificação, constata-se que os demonstrativos **não foram consolidados** no sistema Sigefes. Este fato é alvo de constatação relatada na subseção 5.2.1.1 desta análise.

A estrutura das demonstrações contábeis deve observar a Norma Brasileira de Contabilidade – NBC T 16.6 e as orientações expedidas pela Secretaria do Tesouro Nacional que através do MCASP e as Instruções de Procedimentos Contábeis – IPC - que disciplinam a forma pela qual devem ser apresentadas e a maneira que são elaboradas, como, por exemplo, as contas contábeis que as compõem.

Até a presente data, o MCASP está em sua 6ª edição e as Instruções de Procedimentos Contábeis orientam os seguintes demonstrativos: Balanço Patrimonial (IPC-04), Demonstração das Variações Patrimoniais (IPC-05), Balanço Financeiro (IPC-06), Balanço Orçamentário (IPC-07) e Demonstrativo do Fluxo de Caixa (IPC-08).

Ao analisar as demonstrações contábeis encaminhadas, constatou-se que as mesmas seguiram as orientações contidas na 6ª edição do MCASP quanto a sua forma de elaboração (contas contábeis que as compõem).

Constatou-se que as demonstrações contábeis foram acompanhadas por Notas Explicativas. Entretanto, não seguiram o padrão de divulgação sugerido pelo MCASP e pelas Instruções de Procedimentos Contábeis quanto a sua referência numérica numa coluna específica chamada **Nota** nas demonstrações contábeis. Tal fato será relatado na subseção 5.2.1.2.

A seguir serão enumeradas as constatações obtidas da análise dos aspectos gerais das demonstrações financeiras que compõem o Balanço Geral do Estado.

5.2.1 Constatações sobre os aspectos gerais das demonstrações contábeis

5.2.1.1 Fragilidade no processo de consolidação dos demonstrativos contábeis

As demonstrações contábeis do Estado devem ser apresentadas de forma consolidada. A consolidação é o processo de agregação dos saldos das contas de mais de uma entidade, excluindo-se as transações recíprocas entre elas. Dessa forma, busca evitar a dupla contagem de transações ou saldos entre unidades que pertençam ao mesmo Ente público, conforme orienta o item 9 da Parte V do MCASP 6ª Edição.

Ao analisar as demonstrações contábeis do exercício de 2016, publicadas em 31/03/2017, e aquelas entregues na Prestação de Contas Anual, constatou-se que houve consolidação e estas estão de acordo com o MCASP. Entretanto, ao conferir o saldo das demonstrações financeiras consolidadas (publicadas no DIO-ES em 31/03/17 e entregues nos arquivos da PCA) com os saldos do Balancete de Verificação, também encaminhado (01-11-BALVER), constata-se que os saldos são divergentes, conforme Tabela 5.1 a seguir:

Tabela 5.1 – Correspondência entre os saldos (Demonstrações Financeiras x Balancete)

Demonstrações Financeiras	Demonstrações Financeiras Consolidadas	Saldo do Balancete em 31/12/16
<u>Balanço Patrimonial</u> (Ativo e Passivo)	21.668.024.963,76	21.674.759.712,62
<u>Dem. das Var. Patrimoniais</u> (Resultado do exercício)	2.097.020.979,93	2.098.262.441,23
<u>Dem. da Mutação do Patrimônio Líquido</u> (Patrimônio Líquido)	11.568.844.485,20	11.574.853.298,32

Fonte: arquivos da PCA de 2016:01-05-BALPAT; 01-06-DEMVAP, 01-10-DEMPLI e 01-11-BALVER

O Balancete de Verificação é elaborado para demonstrar a situação, em 31 de dezembro, dos fatos contábeis (permutativos ou não) ocorridos no decorrer do exercício, com base no Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) e nas orientações do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público. As demonstrações financeiras são elaboradas para retratar os saldos existentes neste demonstrativo, de uma maneira resumida, facilitando através desta técnica contábil o entendimento da situação financeira e patrimonial do Estado.

Ressalta-se ainda que, pelo fato do sistema não gerar demonstrações financeiras consolidadas, faz com que as mesmas deixem de refletir o saldo do Balancete de Verificação, que é o documento que espelha os saldos contábeis evidenciados nas Demonstrações Financeiras. A Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 16.6 diz o seguinte:

NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis

[...]

5. As demonstrações contábeis apresentam informações **extraídas dos registros e dos documentos** que integram o sistema contábil da entidade. (gn).

A falta de consolidação do Balancete de Verificação e das demonstrações financeiras geradas no sistema faz com seja necessário a publicação de notas explicativas para esclarecer divergências entre os demonstrativos, que não seriam necessárias, caso o sistema gerasse um balancete consolidado em 31 de dezembro, como por exemplo:

... Notas Explicativas ao balanço patrimonial:

[...]

23 - Os valores demonstrados no Balanço Patrimonial não contemplam as Operações Intragovernamentais. Sendo assim, no exercício de 2016, **não foram considerados os Créditos a Receber Intra e as Contribuições Sociais Intra**, no montante de R\$ 725.935,74 e R\$ 0,00, respectivamente, totalizando R\$ 725.935,74, e também não foram considerados os saldos de R\$ 725.935,74 e R\$ 0,00, que se referem aos Fornecedores Intra e Contribuições Sociais Intra. O restante, no montante de R\$ 153.229,05, são valores registrados indevidamente, o que ocasiona divergências nas operações intragovernamentais. (g.n.)

24 - No Balanço Patrimonial, não foram considerados os valores da empresa estatal dependente (Centrais de Abastecimento do Espírito Santo – CEASA/ES), que totaliza R\$ 6.008.813,12 (em 2016) e R\$ 5.055.906,65

(em 2015) (valor registrado na conta contábil 122110101 - Participações Societárias, da Unidade Gestora 800102 - Encargos Gerais - SEFAZ), metodologia adotada conforme página 352, parte V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – MCASP, Portaria STN nº 700/2014, 6ª edição, ou seja, “a doutrina define que para as demonstrações contábeis consolidadas devem ser excluídos os seguintes itens: as participações nas empresas estatais dependentes...”.

25 - No Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes do Balanço Patrimonial, os “valores a receber de transações intra” e os “valores a pagar de transações intra”, nos montantes de R\$ 725.935,74 (em 2016) e R\$ 1.948.897,39 (em 2015), foram excluídos para fins de consolidação. No entanto, seguindo metodologia disposta no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP – 6ª edição – Parte V, pág. 354), os “valores a receber de transações intra” foram considerados, para fins do processo de consolidação e de apuração do superávit financeiro, como “ativo financeiro”, não obstante sejam contabilizados no decorrer do exercício como “ativo permanente”, uma vez que representam valores previstos na lei orçamentária anual mas ainda não arrecadados. (g.n.)

De acordo com as Notas explicativas 23, 24 e 25 ao balanço Patrimonial, o motivo da divergência apurada refere-se à consolidação dos demonstrativos que foram publicados e encaminhados na PCA.

Para esclarecer/complementar as explicações contidas nas referidas notas explicativas, a equipe encaminhou e-mail, datado de 25/04/2017, à Secretaria Estadual de Fazenda. Em resposta, informou, através de e-mail, datado de 25/04/2017, o seguinte:

... Informamos que o Sigefes é parametrizado para gerar as demonstrações contábeis com base nos saldos contábeis agregados das Unidades Gestoras, sem efetuar ajustes a título de consolidação. Já as demonstrações contábeis que são publicadas no DOE-ES sofrem ajustes manuais para fins de consolidação, como, por exemplo, a exclusão das participações nas empresas estatais dependentes, das transações e saldos recíprocos entre as entidades, etc.

Diante dessa informação, constata-se que as demonstrações financeiras geradas no sistema Sigefes apresentam saldos divergentes dos demonstrativos publicados/encaminhados na Prestação de Contas Anual do Governador pela **falta de consolidação no sistema Sigefes** e que, sendo assim, as demonstrações encaminhadas/publicados sofrem ajustes manuais para ocorrer a consolidação no setor de contabilidade geral do Estado.

O Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – MCASP (Parte V, item 9, fl.354) orienta que para fins de elaboração das demonstrações contábeis consolidadas, devem ser excluídos os seguintes itens:

[...]

9 – CONSOLIDAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Para fins de elaboração das demonstrações contábeis consolidadas, devem ser excluídos os seguintes itens, por exemplo:

- a. as participações nas empresas estatais dependentes;
- b. as transações e saldos recíprocos entre as entidades; e
- c. as parcelas dos resultados do exercício, do lucro / prejuízo acumulado e do custo dos ativos que corresponderem

A Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T 16.7 (aprovada pela Resolução CFC 1.134/2008), que dispõe sobre a consolidação das Demonstrações Contábeis, diz o seguinte:

NBC T 16.7

[...]

5. As demonstrações consolidadas devem abranger as transações contábeis de todas as unidades contábeis incluídas na consolidação.

6. Os ajustes e as eliminações decorrentes do processo de consolidação devem ser realizados em **documentos auxiliares**, não originando nenhum tipo de lançamento na escrituração das entidades que formam a unidade contábil. (gn).

A União estabeleceu na Portaria MF 548/2010, de 22 de novembro de 2010, os requisitos mínimos de segurança e contábeis do sistema integrado de administração financeira e controle utilizado no âmbito de cada ente da Federação. Nele está previsto o seguinte:

Portaria MF nº 548/2010

CAPÍTULO III

DOS REQUISITOS CONTÁBEIS DO SISTEMA:

[...]

Art. 7º O SISTEMA **deverá ser desenvolvido em conformidade com as normas gerais para consolidação das contas públicas** editadas pelo órgão central de contabilidade da União, relativas à contabilidade aplicada

ao setor público e à elaboração dos relatórios e demonstrativos fiscais e permitir:

I – compatibilizar, integrar e **consolidar as informações** disponíveis nos diversos Poderes, órgãos e entidades de cada ente da Federação;

[...]

IV – a identificação das operações intragovernamentais, para fins de exclusão de duplicidades na apuração de limites mínimos e máximos e na consolidação das contas públicas;

[...]

Art. 10. O SISTEMA, a partir dos registros contábeis, deverá:

I – gerar, em conformidade com o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público aprovado pela Secretaria do Tesouro Nacional, o Diário, o razão, e o **Balancete Contábil**;

II – permitir a elaboração das demonstrações contábeis, dos relatórios e demonstrativos fiscais, do demonstrativo de estatística de finanças públicas e a **consolidação das contas públicas**. (g.n.)

No Estado do Espírito Santo, a partir de 2014, a execução das ações governamentais com reflexos nos demonstrativos contábeis passou a ser efetivada pelo Sigefes – Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas do Espírito Santo, conforme determina o Decreto Estadual nº 3.444-R, de 26 de novembro de 2013.

De acordo com o Decreto Estadual nº 3.440-R, o sistema Sigefes foi criado com os seguintes objetivos:

Decreto 3444-R de 26/11/2013 :

[...]

Art 2º

[...]

II - **buscar a convergência aos padrões internacionais de contabilidade**, respeitados os aspectos formais e conceituais estabelecidos na legislação vigente;

[...]

Art. 3º

[...]

O SIGEFES registrará todos os atos e fatos que afetam ou possam afetar o patrimônio, bem como os relativos à elaboração e acompanhamento do Plano Plurianual, e à execução orçamentária e financeira, **em conformidade com as normas de contabilidade e orçamento aplicadas ao setor público emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC**, pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN, pela Secretaria de Orçamento Federal - SOF e demais legislações pertinentes.

Parágrafo único

As variações patrimoniais deverão ser reconhecidas na sua totalidade, de acordo com a sua substância e realidade econômica, independentemente do cumprimento das formalidades legais para a sua ocorrência, **devendo os registros contábeis correspondentes serem fidedignos**, imparciais, completos, representativos e tempestivos, **com base em suporte documental**.

[...]

Art. 4º

O órgão gestor do SIGEFES será a Secretaria de Estado da Fazenda - SEFAZ, por meio da Gerência de Contabilidade Geral do Estado - GECOG, vinculada à Subsecretaria do Tesouro Estadual - SUBSET.

Parágrafo único

À GECOG, por meio da Subgerência de Gestão do Sistema de Finanças Públicas – SUSIF, caberá:

I. gerenciar e coordenar as ações relacionadas com o desenvolvimento, utilização, e **manutenção corretiva e evolutiva** do SIGEFES;

II. garantir, dentro das suas atribuições, a uniformidade, **confiabilidade** e tempestividade das informações geradas pelo SIGEFES;

[...]

V. **definir e homologar as evoluções do SIGEFES** relacionadas com o atendimento às normas de contabilidade aplicadas ao setor público; (g.n.)

Pelas informações obtidas constata-se que o Estado não observou os requisitos da Portaria MF 548/2010 na implantação do sistema Sigefes e não realizou plenamente os objetivos que constam do Decreto Estadual nº 3.444-R/2013, no sentido do sistema gerar a consolidação das demonstrações contábeis. O uso de “documentos auxiliares” fragiliza o processo de consolidação, cabendo um esforço do Governo em permitir que o Sigefes cumpra essa função.

Pelo exposto, sugere-se **recomendar** ao Governo do Estado que, por intermédio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz/ES), proceda ao aprimoramento do sistema

Sigefes para que ele efetue a consolidação dos saldos contábeis nos demonstrativos.

5.2.1.2 Falta de evidenciação da coluna Nota nas demonstrações contábeis

A divulgação das Notas Explicativas nas demonstrações contábeis e quadros complementares é disciplinada pelas seguintes normas contábeis:

A Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 16.6 (R1) nos seus itens 39 a 41, diz o seguinte:

[...]

39. As notas explicativas são parte integrante das demonstrações contábeis.

40. As informações contidas nas notas explicativas devem ser relevantes, complementares ou suplementares àquelas não suficientemente evidenciadas ou não constantes nas demonstrações contábeis.

41. As notas explicativas incluem os critérios utilizados na elaboração das demonstrações contábeis, as informações de naturezas patrimonial, orçamentária, econômica, financeira, legal, física, social e de desempenho e outros eventos não suficientemente evidenciados ou não constantes nas referidas demonstrações.

Quanto à estrutura, o MCASP, assim leciona:

... As notas explicativas devem ser apresentadas de forma sistemática. Cada quadro ou item a que uma nota explicativa se aplique deverá ter referência cruzada com a respectiva nota explicativa.

Esta também é a orientação contida na IPSAS 1²²², que define a maneira pela qual as demonstrações contábeis devem ser apresentadas, para assegurar a sua comparabilidade com os demais demonstrativos internacionais.

Conforme orienta a IPSAS 1, quando a entidade deixar de aplicar um requisito de uma Norma, ela deve evidenciar o seguinte:

²²² IPSAS 1 – Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público que trata da apresentação das Demonstrações Financeiras.

[...]

(b) que aplicou as IPSASs, exceto pela não aplicação de um requisito específico com o propósito de obter representação adequada;

(c) o título (tópico) da IPSAS que a entidade não aplicou, a natureza desse descumprimento à norma, incluindo o tratamento que a Norma exigiria, a razão pela qual esse tratamento seria inadequado, resultando em informação enganosa e entraria em conflito com o objetivo das demonstrações contábeis estabelecido nesta IPSAS e o tratamento efetivamente adotado; e

(d) para cada período apresentado, deve-se evidenciar o impacto financeiro da não aplicação da Norma vigente sobre cada item nas demonstrações contábeis, que teria sido informado caso tivesse sido aplicado o requisito que não foi aplicado.

As Instruções de Procedimentos Contábeis – IPC 04, 05, 06, 07 e 08, expedidas pela Secretaria do Tesouro Nacional para orientar a elaboração dos demonstrativos acima citados, dispõem que a referência à nota explicativa **deve ser evidenciada na coluna Nota**, presente na estrutura do demonstrativo, de modo a facilitar sua localização pelo usuário.

Verificou-se que foram divulgadas notas explicativas às demonstrações financeiras consolidadas que compõem o Balanço Geral do Estado do Espírito Santo. Entretanto, as notas explicativas **não estão referenciadas** nas demonstrações contábeis pela **coluna nota** como recomenda o MCASP – 6ª edição e as Instruções de Procedimentos Contábeis elencadas nos parágrafos acima. Tal fato também foi alvo de constatação no relatório das contas do governador do exercício de 2015 (Processo TC 3235/2016).

Levando em consideração que as normas contábeis orientam a forma que os demonstrativos contábeis devem ser estruturados com o objetivo de aumentar a transparência e entendimento de seus usuários, sugere-se **recomendar** ao Governo do Estado que a Secretaria de Estado da Fazenda faça constar na estrutura das demonstrações financeiras a coluna **Nota** com a referência numérica das Notas Explicativas correspondentes, conforme prevê as Instruções de Procedimentos Contábeis, emitidas pela Secretaria de Planejamento do Governo Federal e demais orientações contidas nas Normas Contábeis.

5.3 ASPECTOS ORÇAMENTÁRIOS E FINANCEIROS

A revisão dos Balanços Orçamentário e Financeiro restringe-se à análise das informações prestadas nos demonstrativos enviados na prestação de contas anual do Governador do Estado, referente ao exercício de 2016.

Tal análise teve como objetivo validar se a estrutura disposta no Balanço Orçamentário e no Balanço Financeiro e os saldos da movimentação financeira (ingressos, dispêndios e saldo do exercício anterior e daquele que se transfere para o exercício seguinte) obedecem às orientações contidas na parte V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – DCASP - do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP – 6ª Edição, considerando a Lei 4.320/1964, a Lei Complementar 101/2000, bem como as Normas Brasileiras de Contabilidade.

Na análise do Balanço Orçamentário, foram empregadas técnicas de análise documental considerando os documentos encaminhados na Prestação de Contas Anual do Governador, bem como a Lei 4.320/1964, a Lei Complementar 101/2000, as Normas Brasileiras de Contabilidade e as diretrizes para apresentação, previstas no MCASP - 6ª Edição.

Ressalta-se que as análises sobre os aspectos fiscal e orçamentário constam na seção 3 que trata do Planejamento, Orçamento e Gestão Fiscal.

Por conseguinte, observando-se o que dispõe o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo (aprovado pela Resolução TC 261/2012) e a Resolução TC-ES 273/2014²²³, foram definidas, pela comissão de análise, as seguintes questões de auditoria para avaliar os aspectos orçamentários, constantes do Balanço Orçamentário e do Balanço Financeiro:

1. A apresentação do Balanço Orçamentário e do Balanço Financeiro consolidado e seus respectivos quadros complementares está de acordo com a estrutura padrão estabelecida no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP - e nas Instruções de Procedimentos Contábeis, emitidas pela Secretaria do Tesouro Nacional?

²²³ Resolução TC 273/2014 - Dispõe sobre os procedimentos a serem observados na análise técnica das tomadas ou prestações de contas anuais apresentadas ao Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, e dá outras providências.

2. No quadro principal, as receitas e despesas intraorçamentárias foram apresentadas dentro de suas respectivas categorias?
3. Os saldos evidenciados no Balanço Orçamentário e Financeiro guardam relação com os respectivos quadros complementares e entre outros demonstrativos afins (RREO e RGF)?
4. As disponibilidades de caixa e aquela apurada para o exercício seguinte no Balanço Financeiro guarda correlação com os valores registrados no Balanço Patrimonial?
5. Houve variações relevantes na execução orçamentária e financeira em relação ao último exercício?
6. Os preceitos constitucionais e legais foram obedecidos na abertura de créditos adicionais?
7. Os créditos adicionais abertos com base no superávit financeiro demonstrado no Balanço Orçamentário respeitaram o limite de saldo existente na respectiva fonte de recursos do exercício anterior?
8. Os restos a pagar inscritos ou pagos no exercício foram devidamente registrados na contabilidade e demonstrados nos respectivos balanços?
9. O aporte para cobertura do déficit financeiro do Regime de Próprio de Previdência Estadual referente ao Poder Executivo está sendo registrado em contas orçamentárias?
10. Os resultados orçamentário e financeiro foram demonstrados nos respectivos balanços, conforme orientação do MCASP?

5.3.1 Balanço Orçamentário

O Balanço Orçamentário demonstra a receita orçada e arrecada em confronto com as despesas fixadas e incorridas num determinado exercício. Compõe-se das receitas por fontes e das despesas por grupo de natureza, inclusive com as intraorçamentárias.

Com base nas questões de auditoria, definidas pela comissão de análise (subseção 5.3), para avaliar os aspectos orçamentários, são relatadas a seguir os resultados da análise do Balanço Orçamentário.

Em relação à **estrutura do Balanço Orçamentário**, composta pelo Quadro Principal e seus anexos (Quadro da Execução dos Restos a Pagar Não Processados e Quadro da Execução dos Restos a Pagar Processados e Restos a Pagar Não Processados Liquidados), constata-se que estão de acordo com a IPC STN 07 e o MCASP - 6ª Edição.

As receitas e despesas intraorçamentárias foram demonstradas dentro de suas respectivas categorias, conforme orienta a 6ª Edição do MCASP. O somatório das receitas intraorçamentárias foi de R\$ 2.169.058.169,68 e das despesas R\$ 2.169.994.501,47, o que resultou num déficit intraorçamentário no valor de R\$ 936.331,79.

Quanto a verificação da **consistência** entre os saldos que compõem as receitas e despesas orçamentárias demonstradas no Balanço Orçamentário e aqueles constantes no Anexo 1 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO do 6º Bimestre), publicado em 30/01/2017, verificou-se compatibilidade entre os saldos do Balanço Orçamentário e Anexo 1 do RREO.

Em relação às **variações na execução orçamentária**, verifica-se que a dotação inicial do exercício foi de R\$ 17.050.865.636,00, conforme dispõe a Lei Orçamentária Anual – LOA de 2016 (Lei 10.492, de 15 de janeiro de 2016, publicada no Diário Oficial do Estado em 18/01/2016). No curso da execução orçamentária, a movimentação de créditos (suplementares e especiais) resultou na atualização da despesa orçamentária no valor de R\$ 18.143.559.238,25, o que corresponde a um aumento de 6,41% em relação à dotação inicial.

Confrontando-se a dotação atualizada (18.143.559.238,25) e o valor total das despesas empenhadas (R\$ 14.015.285.276,56), verifica-se que houve uma execução de 77,25% do orçamento no exercício de 2016.

Em relação à verificação da conformidade dos **créditos adicionais**, a análise limitou-se a abertura de crédito adicional por superávit financeiro apurado no

balanço patrimonial do exercício anterior, tendo em vista que o Balanço Orçamentário destaca os saldos de exercícios anteriores utilizados para abertura de créditos adicionais, que no exercício de 2016 o saldo demonstrado veio do superávit financeiro apurado no exercício anterior. Os demais créditos foram objeto de análise na seção 3 que trata do Planejamento, Orçamento e Gestão Fiscal.

Na Tabela seguir, demonstra-se o registro contábil dos recursos orçamentários nas contas representativas da classe 5, conforme detalhado no Balanço Orçamentário.

Tabela 5.2 - Apuração da Dotação Orçamentária Atualizada

DESCRIÇÃO	CREDITOS ABERTOS EM 2016	
	BALANCETE	BALORC
Dotação Inicial	17.050.865.636,00	17.050.865.636,00
Conta 5.2.2.1.1.00.00		
(+)Créditos Suplementares	2.599.163.279,08	1.092.693.602,25
(conta 5.2.2.1.2.01.00)		
anulação de dotação	1.506.469.676,83	
superávit financeiro	885.693.602,25	885.693.602,25
operação de crédito	207.000.000,00	207.000.000,00
excesso de arrecadação		
(+)Créditos Especiais	147.031.189,25	
(conta 5.2.2.1.2.02.00)		
anulação de dotação	147.031.189,25	
superávit financeiro		
(-)		
Cancelamento/remanejamento de Dotação	- 1.653.500.866,08	
Dotação Atualizada	18.143.559.238,25	18.143.559.238,25

Fonte: arquivos da PCA 2016: 01-03-BALORC (Balanço Orçamentário) e 01-11-BALVER (Balancete de Verificação)

A coluna do Balanço Orçamentário, na Tabela 5.2, demonstra que os recursos orçamentários que autorizaram o aumento das despesas no exercício somaram a importância de R\$ 1.092.693.602,25 e correspondem a créditos adicionais suplementares abertos por operação de crédito no valor de R\$ 207.000.000,00 e por aproveitamento do saldo do superávit financeiro apurado no exercício anterior no valor de R\$ 885.693.602,25. Verifica-se que os créditos abertos por operação de crédito foram autorizados pela Lei Estadual nº 10.564/2016, de 14/07/2016 (publicada no DIO-ES em 15/07/2016).

A Tabela 5.3 demonstra a composição dos créditos adicionais abertos por superávit financeiro por Poderes e Órgãos em 2015 e 2016:.

Tabela 5.3 - Créditos Adicionais abertos com recursos do Superávit Financeiro do exercício anterior 2015 e 2016

PODERES E ÓRGÃOS	2016	2015
Assembleia Legislativa	5.100.000,00	19.063.600,00
Poder Judiciário	54.771.000,00	32.000.000,00
Ministério Público	24.257.870,00	32.384.699,00
Defensoria Pública	7.774.830,43	6.275.351,66
Poder Executivo	793.789.901,82	479.640.266,97
TOTAL DOS CRÉDITOS ABERTOS	885.693.602,25	569.363.917,63

Fonte: Relatório de Gestão Fiscal do Sigefes (PRI.04)

Em relação à formalização, após consulta ao Diário Oficial do Estado do Espírito Santo e ao sistema Sigefes, verificou-se que os créditos adicionais com recursos do saldo de superávit financeiro do exercício anterior foram abertos mediante autorização de Decretos Estaduais, conforme dispõe o inciso V da CRFB/1988 c/c o artigo 43 da Lei nº 4.320/1964.

Do montante de créditos abertos no exercício de 2016 (R\$ 885.693.602,25), verifica-se, conforme demonstrado no Balanço Orçamentário, que foi empenhado o valor de R\$ 666.565.525,38 nas seguintes despesas:

Tabela 5.4 - Créditos Adicionais empenhados em 2016

NATUREZA DE DESPESA	VALOR DOS CRÉDITOS (R\$)
Pessoal e encargos sociais	117.123.555,94
Outras Despesas Correntes	386.723.339,69
Investimentos	161.275.894,90
Inversões financeiras	1.442.734,85
TOTAL DOS CRÉDITOS ABERTOS	666.565.525,38

Fonte: Nota Explicativa nº 5 ao Balanço Orçamentário (arquivos da PCA 2016: 01-03-BALORC)

Para verificar se havia saldo no superávit financeiro do exercício anterior para suportar a abertura dos respectivos créditos no exercício de 2016, confrontaram-se os valores constantes no Relatório “Créditos Adicionais Abertos por Superávit

Financeiro – 2016”²²⁴ e o Quadro de Superávit/Déficit Financeiro apurado no Balanço Patrimonial de 2015 (Proc. TC 3532/2016, arquivo 01-05-BALPAT-01).

Desta análise, verificou-se que a **fonte 04 – Ações e Serviços de Saúde** abriu créditos adicionais em valor superior ao saldo do superávit financeiro existente no exercício anterior. Tal fato será relatado na subseção 5.3.3 que destaca as constatações da análise dos aspectos orçamentários.

Em relação à verificação da consistência entre o saldo dos Restos a Pagar Não Processados e Processados, demonstrado nos anexos I e II do Balanço Patrimonial com o anexo 7 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO do 6º Bimestre), publicado em 30/01/2017, observou-se que apresenta uma diferença sem materialidade (R\$ 1.857,01), que se refere ao cancelamento indevido de Restos a Pagar não processados como Restos a Pagar Processados por meio do documento do sistema Sigefes nº 2016-NP-02361, nas Unidades Gestoras 460101 (Sejus) e 360901 (FEHAB), conforme informado pela Nota Explicativa nº 03 ao anexo 7 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, publicado no Diário Oficial de 30/01/2017.

Ao analisar os valores referentes à cobertura das insuficiências financeiras ao Regime Próprio de Previdência Social (Aporte) pelos poderes estaduais, verifica-se, no Balancete de Verificação do exercício de 2016, que foram transferidos o montante de R\$ 1.767.016.653,32, conforme assim distribuídos:

Tabela 5.5 – Transferência dos Poderes ao Fundo Financeiro - RPPS

Unidade Gestora	2016 (R\$)	2015 (R\$)
010101 - Assembléia Legislativa do Estado do ES	21.846.343,33	20.055.497,57
020101 - Tribunal de Contas do Estado do ES	25.547.169,92	24.445.386,04
030101 - Tribunal de Justiça do Estado do ES	118.713.503,29	100.844.154,56
050101 - Ministério Público do Estado do ES	29.945.362,84	36.603.155,95
Sub-total	196.052.379,38	181.948.194,12
Aporte do Poder Executivo	1.570.964.273,94	1.398.582.703,12
Total	1.767.016.653,32	1.580.530.897,24

Fonte: Nota Explicativa 6 ao Anexo 1 do RGF e arquivo 01-11-Balver (PCA 2016).

²²⁴ Relatório PRI.04 – Despesa Executada com Saldo de Exercícios Anteriores, gerado no sistema Flexvision em 14/03/2017

Ao analisar as demonstrações contábeis consolidadas (Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro) e os saldos do Balancete de Verificação, constata-se que os valores transferidos pelo **Poder Executivo (R\$ 1.570.964.273,94)** ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS)²²⁵ foi registrado em contas orçamentárias, o que contraria as orientações contidas no MCASP 6ª edição (Parte III, item 4.4.5.3) e provoca distorções nas demonstrações contábeis da Unidade Gestora RPPS nos Balanços Orçamentário e Financeiro.

Ressalta-se que o registro do “Aporte” em contas orçamentárias é uma prática que vem sendo realizada em exercícios anteriores por conta do que dispõe o Decreto Estadual nº 2.158/2008²²⁶. Tal fato foi alvo de determinação no item 2.2.9 do Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário (Processo TC 3135/2016 – Prestação de Contas do Governador de 2015) que se encontra suspensa pela interposição do Recurso de Reconsideração (Processo TC 6290/2016).

O **Resultado Orçamentário**, no exercício de 2016, foi superavitário, no valor de R\$ 782.544.677,31, sendo que R\$ 666.719.336,02 refere-se ao saldo orçamentário do Fundo Previdenciário do Regime Próprio de Previdência Social.

Com base no MCASP, a Tabela 5.6 demonstra que o cálculo do resultado orçamentário coincide com o valor evidenciado no Balanço Orçamentário. Indica também um superávit corrente no valor de R\$ 1.654.158.566,56 e que houve um déficit de capital no valor de R\$ 871.613.889,25.

²²⁵ De acordo com o § 1º do art. 2º da Lei Federal nº 9.717/1998, os entes são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras (déficits) do respectivo regime próprio, decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários.

²²⁶ Decreto Estadual nº 2.158/2008:

Art. 6º. As despesas e as receitas de contribuições previdenciárias, dos órgãos e entidades do Poder Executivo, obedecerão à classificação orçamentária constante no anexo II deste decreto.

Tabela 5.6 - Apuração do Resultado Orçamentário – 2016

MÉTODO 1 - RESULTADO POR CATEGORIA	
DESCRIÇÃO	(R\$)
Receitas Correntes	14.436.819.335,89
(-)Despesas correntes	12.782.660.769,33
a - Superávit corrente	1.654.158.566,56
Receitas de capital	361.010.617,98
(-)Despesas de capital (inclui amortização da dívida/refinanciamento)	1.106.129.858,31
(-) amortização da dívida/refinanciamento	126.494.648,92
b - Déficit de capital	- 871.613.889,25
c - Resultado orçamentário (a- b)	782.544.677,31

MÉTODO 2 - RESULTADO ORÇAMENTÁRIO	
DESCRIÇÃO	(R\$)
Receitas realizadas	14.797.829.953,87
(-)Despesas empenhadas	14.015.285.276,56
Superávit Orçamentário	782.544.677,31

Fonte: arquivos da PCA 2016: 01-03-BALORC (Balanço Orçamentário)

A seguir, demonstra-se na Tabela 5.7 e no Gráfico 5.1 a variação do Resultado da Execução Orçamentária, evidenciada nos Balanços nos últimos quatro exercícios, a preços constantes (atualizados pelo IPCA de dezembro de 2016).

Tabela 5.7 - Resultado Orçamentário – 2013/2016 – preços constantes de dez/2016

ANO	2013	2014	2015	2016
Receita Realizada	16.652.386.662,19	17.553.351.916,51	15.747.733.846,68	14.797.829.953,87
Despesa Empenhada	16.932.522.833,99	17.731.382.651,28	15.091.579.928,78	14.015.285.276,56
(-)Déficit / (+)Superávit	- 280.136.171,80	- 178.030.734,77	656.153.917,90	782.544.677,31

Fonte: arquivos das PCA's 2013 a 2016: 01-03-BALORC (Balanço Orçamentário)

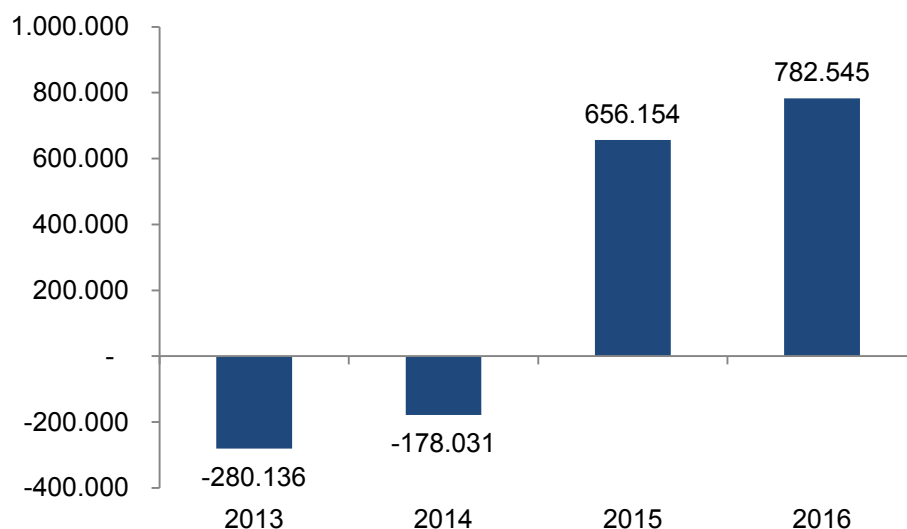


Gráfico 5.1 - Resultado Orçamentário – 2013/2016 – preços constantes de dez/2016
Fonte: arquivos das PCA's 2013 a 2016: 01-03-BALORC (Balanço Orçamentário)

Registra-se que a verificação das variações relevantes das receitas e despesas no período, por ser consequência direta da execução orçamentária, está relatada na seção 3 que trata do Planejamento, Orçamento e Gestão Fiscal.

Em relação ao Balanço Orçamentário, demonstra-se, na Tabela 5.8, a análise dos valores registrados na contabilidade²²⁷, por meio da apuração de quocientes, conforme orienta o MCASP, nos últimos quatro exercícios:

Tabela 5.8 - Quocientes aplicados ao Balanço Orçamentário

QUOCIENTES	ANO			
	2013	2014	2015	2016
Quociente de execução da receita	0,94	0,97	0,91	0,86
Quociente de desempenho na arrecadação	0,96	0,97	0,92	0,87
Quociente de utilização do superávit financeiro	0,46	0,39	0,17	0,27
Quociente da execução da despesa	0,86	0,9	0,84	0,77
Quociente do resultado orçamentário	0,98	0,99	1,04	1,06
Quociente da execução orçamentária corrente	1,39	1,12	1,12	1,13
Quociente financeiro real da execução orçamentária	1,04	1,02	1,08	1,09

Fonte: Balanço Orçamentário dos respectivos exercícios arquivos das PCA's 2013 a 2016: 01-03-BALORC e MCASP

Ao analisar os quocientes demonstrados na Tabela 5.8, apura-se o seguinte:

- a. **Planejamento orçamentário:** O índice de desempenho e arrecadação da receita caiu de 0,92 para 0,87 entre 2015 e 2016. A **receita realizada**

²²⁷ Para apuração dos índices foi utilizado os valores históricos porque o cálculo leva em consideração o próprio exercício.

representou 86% do valor previsto no orçamento de 2016. Esta queda foi influenciada pela apuração das receitas de capital (R\$ 361.010.617,98), que representou apenas 20,97% do valor previsto no orçamento (R\$ 1.721.629.600,00). A arrecadação das receitas correntes se aproximaram do valor previsto e seu quociente de execução variou pouco no período 2014-2016.

A queda do índice na execução das despesas entre 2015 e 2016 (0,84 para 0,77) permitiu que o resultado ruim na arrecadação das receitas fosse compensado com o empenho de somente 77% das despesas inicialmente orçadas e atualizadas pela abertura dos créditos suplementares e, com isso, não prejudicasse o resultado orçamentário do exercício que ficou superavitário.

- b. A utilização do saldo do superávit financeiro apurado no Balanço Patrimonial do exercício anterior para abertura de créditos suplementares aumentou para 27% entre 2015 e 2016. A utilização deste superávit sofre influências dos convênios firmados para cobrir despesas vinculadas a convênios com a União.
- c. **Resultado orçamentário:** A apuração do resultado orçamentário é feito pela relação entre a receita realizada e a despesa empenhada. A Tabela 5.8 demonstra que o resultado orçamentário era deficitário nos exercícios de 2013 e 2014, e que a partir do exercício de 2015 apresenta resultado superavitário. Em 2016, a receita arrecadada ficou superior à despesa empenhada em 6%. Pode-se dizer que o resultado foi influenciado principalmente pela arrecadação das receitas correntes que suportaram as despesas correntes em 13% no exercício.
- d. **Resultado Financeiro vindo do Orçamento:** O quociente financeiro real da execução orçamentária indica quanto a receita orçamentária representa em relação à despesa orçamentária paga. Houve um aumento do quociente apurado para 1,09 em 2016. O índice indica que o governo conseguiu pagar as despesas com o saldo das receitas arrecadadas no exercício.

Ressalta-se que a análise dos resultados por meio destes quocientes, obtidos dos valores registrados nos Balanços Orçamentários de 2013 a 2016, não pode ser vista de forma isolada para avaliar a gestão orçamentária do Estado. Para isso, deve-se levar em conta o que for relatado nas seções que tratam da Conjuntura Econômica e do Planejamento, Orçamentário e Gestão Fiscal.

O Gráfico 5.2 demonstra a variação dos quocientes apurados na Tabela 5.8 nos últimos quatro exercícios.

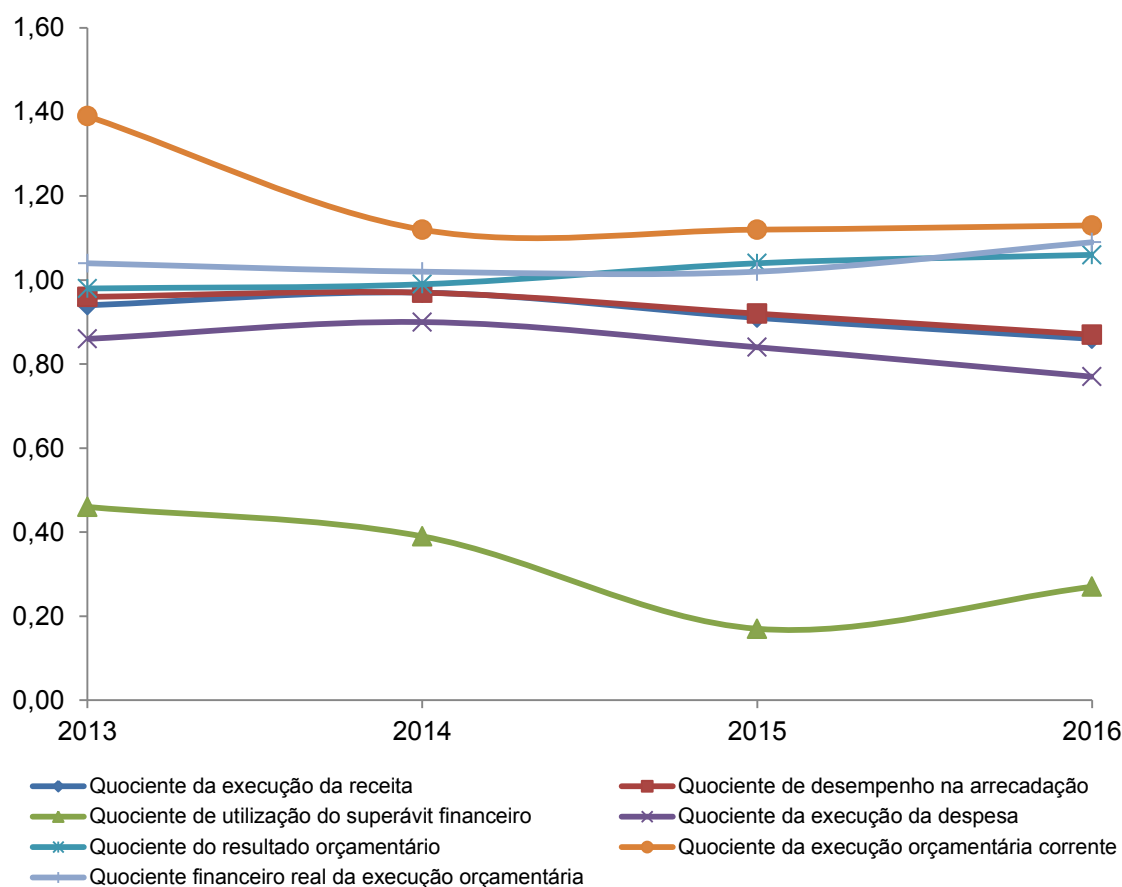


Gráfico 5.2 - Comportamento dos quocientes orçamentários entre 2013 e 2016
Fonte: Balanço orçamentário dos respectivos exercícios (anexos às PCA's) e MCASP

5.3.2 Balanço Financeiro

O Balanço Financeiro é oriundo dos registros das contas do sistema patrimonial com atributo “F” (financeiro), que tem como objetivo evidenciar o fluxo financeiro ou a movimentação financeira em termos de entradas, saídas e saldos de caixa e bancos em determinado período. É formado por três seções distintas: **Ingressos** (receitas orçamentárias e valores extraorçamentários) e **dispêndios** (despesas orçamentárias e valores extraorçamentários) e **saldos em espécie** do início e do final do período.

Dessa forma, o entendimento desta demonstração é que seu resultado advém do seguinte cálculo: saldo inicial em dinheiro + ingressos – pagamentos = saldo ao final do exercício, conforme evidenciado na Tabela 5.9 a seguir:

Tabela 5.9 – Apuração do saldo financeiro para o exercício seguinte

DESCRIÇÃO	EXERCÍCIO ATUAL	EXERC. ANTERIOR
saldo do exercício anterior	4.894.076.508,83	3.958.959.946,27
(+) Ingressos	30.557.976.740,55	21.491.455.318,92
+ Receita Orçamentária	12.628.771.784,19	12.802.171.419,51
+ Transferência Financeiras	9.689.825.033,56	-
+ Recebimentos Extra-orçamentários	8.239.379.922,80	8.689.283.899,41
(-) Dispendios	29.806.263.820,13	20.556.338.756,36
(-) Despesa Orçamentária	11.845.553.473,64	12.182.951.832,18
(-) Transferência Financeiras	9.689.825.033,56	-
(-) Pagamentos Extra-orçamentários	8.270.885.312,93	8.373.386.924,18
Saldo para o exercício seguinte	5.645.789.429,25	4.894.076.508,83

Fonte: Balanço Financeiro (arquivo 01-04-Balfin) da PCA 2016

A análise empreendida no demonstrativo contábil teve como objetivo validar se a estrutura disposta no Balanço Financeiro e os saldos da movimentação financeira (ingressos, dispendios, saldo do exercício anterior e daquele que se transfere para o exercício seguinte) obedecem às orientações contidas na parte V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público - DCASP do MCASP 6ª Edição.

Com base nas questões de auditoria, definidas pela comissão de análise (subseção 5.3), para avaliar os aspectos orçamentários, são relatadas a seguir os resultados da análise do Balanço Financeiro:

Quanto à formatação dos elementos dispostos no Balanço Financeiro, verifica-se que foi elaborado de acordo com as orientações contidas na IPC-06 e sua estrutura atende ao disposto no MCASP – 6ª Edição, com exceção da falta, em sua estrutura da coluna Nota. Tal fato foi relatado na subseção 5.2.1.2.

Quanto à verificação dos saldos iniciais, constata-se, conforme demonstrado na Tabela 5.9, que o evidenciado do **saldo de exercício anterior** no valor de **R\$4.894.076.508,83** corresponde àquele apurado na linha do Balanço Financeiro de 2015, referente às disponibilidades (Caixa e Equivalentes de Caixa e Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados) transferidas para o exercício seguinte (2016).

Em relação à correspondência dos saldos do Balanço Financeiro com outras demonstrações contábeis, ao apurar o saldo das disponibilidades que se transfere para o exercício seguinte, demonstrado no Balanço Financeiro de 2016 no valor de R\$5.645.789.429,25 (vide Tabela 5.9), e os valores das contas contábeis que compõem o Balanço Patrimonial para fins de validação dos saldos financeiros,

constata-se que os mesmos são equivalentes, conforme demonstra a Tabela 5.10 a seguir:

Tabela 5.10 – Apuração da disponibilidade para o exercício seguinte

Dados do Balanço Patrimonial	2016 (R\$)	2015 (R\$)
<u>110000000 - Ativo Circulante</u>		
<u>111000000 - Disponibilidades</u>	<u>2.609.213.545,09</u>	<u>2.482.532.528,49</u>
111100000 - Caixa e equivalente de caixa em moeda nacional	2.609.213.545,09	2.482.532.528,49
<u>113000000 - Demais créditos e valores a curto prazo</u>	<u>422.838.139,07</u>	<u>476.791.604,49</u>
113510200 - Depósitos e cauções relativos a contratos ou convenções	20.519.659,03	15.115.614,32
113510400 - Penas pecuniárias	11.245.043,26	7.145.545,97
113510700 - Conta especial - Precatórios	329.338.080,73	400.927.943,46
113510800 - Valores a repassar - DETRAN	50.919.653,23	26.708.244,02
113511500 - Depósitos do IPAJM	227.030,90	209.628,09
113512000 - Pecúlio presidiários	1.211.954,80	1.098.383,46
113515000 - Parcelamento da dívida ativa	263.314,04	502.773,23
113810200 - Rede Bancária - Arrecadação	9.113.403,08	25.083.471,94
<u>114000000 - Investimentos e aplicações temporárias</u>	<u>140.597.691,77</u>	<u>536.702.698,64</u>
<u>120000000 - Ativo não circulante</u>		
<u>121000000 - Ativo realizável a longo prazo</u>	<u>0,00</u>	<u>1.398.049.677,21</u>
121300000 - Investimentos e aplicações temporárias a longo prazo	11.479.407,05	1.405.092.687,12
121310102 - ações	-11.479.407,05	-7.043.009,91
<u>122000000 - Investimentos</u>	<u>2.473.140.053,86</u>	<u>0,00</u>
122310100 - Títulos e valores mobiliários transferidos ao RPPS	2.473.140.053,86	
Saldo das disponibilidades para o exerc. Seguinte no Balfin	5.645.789.429,79	4.894.076.508,83

Fonte: Balancete Financeiro (arquivo 01-04-Balfin) e Balancete de Verificação (arquivo 01-11-Balver) da PCA 2016

Verifica-se ainda que o saldo para o exercício seguinte da conta **Caixa e Equivalente de Caixa**, demonstrada no Balanço Financeiro no valor de R\$ 5.232.064.693,80 **reflete os valores registrados no Balanço Patrimonial** (R\$ 2.609.213.545,09) acrescido dos demais valores financeiros correspondentes às contas Receita Arrecada que se encontra em poder da rede bancária (R\$ 9.113.403,08)²²⁸, Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo (R\$ 140.597.691,77) e Investimentos do Regime Próprio de Previdência – RPPS (R\$ 2.473.140.053,86), conforme Nota explicativa ao Balfin 4 e Balancete de Verificação, (arquivo 01-11-Balver) da PCA 2016.

Em relação à relevância dos saldos, ao analisar os valores demonstrados no Balanço Financeiro, verifica-se que as **receitas orçamentárias**, excetuando-se as intraorçamentárias (R\$ 1.169.058.169,68) totalizam o valor de R\$ 12.628.771.784,19 e representam 41,33% do saldo dos ingressos²²⁹ (R\$30.557.976.740,55). Desse total, 22,05% se referem aos recursos ordinários (R\$6.737.636.489,71) e 19,28% se aplicam aos recursos vinculados (R\$ 5.891.135.294,48).

Os **recebimentos extraorçamentários** (R\$ 8.239.379.922,80) resultam em 26,96% dos ingressos e são constituídos predominantemente pelos Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados (R\$ 7.754.908.694,05), que correspondem a 94,12% desses recebimentos.

As **despesas orçamentárias** somaram (R\$ 11.845.553.473,64) e representam 39,74% dos dispêndios no exercício (R\$ 29.806.263.820,13). Desse total, 16,92% se referem aos recursos ordinários (R\$ 5.044.730.348,22) e 22,82% se aplicam aos recursos vinculados (R\$ 6.800.817.694,88).

Os pagamentos extraorçamentários (R\$ 8.270.885.312,93) resultam em 27,75% dos dispêndios. Destes 95,48% correspondem aos Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados (R\$ 7.897.135.880,71).

²²⁸ A receita orçamentária arrecadada que se encontra em poder da rede bancária em fase de recolhimento está sendo considerada como “Caixa e Equivalentes de Caixa” em atendimento ao Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (6ª Edição, p. 345).

²²⁹ Os “**ingressos**” no Balanço Financeiro são calculados pelo resultado da soma das receitas orçamentárias, recebimentos extraorçamentários e do saldo em espécie do exercício anterior.

No Balanço Financeiro verificaram-se ingressos referentes a depósitos judiciais no montante de R\$ 132.854.699,94. Tal valor foi disponibilizado como recurso financeiro ao Estado do Espírito Santo, conforme Lei Estadual nº 10.549/2016²³⁰.

Quanto à verificação dos **Restos a Pagar**, observa-se que o somatório dos restos a pagar não processados, processados e não processados liquidados pagos no exercício de 2016, demonstrados no Anexo 01 – Demonstrativo de execução dos restos a pagar não processados e no Anexo 02 – Demonstrativo de execução dos restos a pagar processados e não processados liquidados do Balanço Orçamentário alcançaram a importância de R\$ 367.442.280,76, enquanto que o somatório dos pagamentos extraorçamentários, que caracterizam esses restos a pagar, evidenciados no Balanço Financeiro é de R\$ 364.914.823,81. A diferença no valor de R\$ 2.527.456,95 se refere aos restos a pagar pagos de exercícios anteriores decorrente das despesas intraorçamentárias, as quais são excluídas da consolidação do Balanço Financeiro, conforme Nota Explicativa 06 ao Balanço Financeiro.

Os saldos dos restos a pagar processados e não processados inscritos no exercício de 2016 e demonstrados no grupamento dos recebimentos extraorçamentários no Balanço Financeiro importam em R\$ 474.638.034,71, à medida que a totalidade das inscrições desses restos a pagar evidenciado no Demonstrativo da Dívida Flutuante monta em R\$ 477.839.124,90. Verifica-se que a diferença de R\$ 3.201.090,19 entre os demonstrativos se refere aos restos a pagar inscritos no exercício decorrentes de despesas intraorçamentárias, as quais são excluídas da consolidação do Balanço Financeiro, conforme Nota Explicativa 6 ao Balanço Financeiro, publicado em 31/03/2017.

Sobre a verificação do saldo do **resultado financeiro do exercício**, demonstra-se a apuração por meio de 02 (dois) métodos sugeridos pelo MCASP: Método 1 – pela diferença apurada entre a totalidade dos ingressos e dispêndios (receitas e despesas orçamentárias, transferências financeiras recebidas e transferidas e recebimentos e pagamentos extras orçamentários); e Método 2 – pela diferença

²³⁰ Lei 10.549/2016: Art. 2º A instituição financeira oficial, a que se refere o art. 1º desta Lei, transferirá para a Conta Única do Tesouro do Estado 70% (setenta por cento) do valor atualizado dos depósitos judiciais e administrativos, tributários e não tributários, bem como os respectivos acessórios, em que o Estado seja parte, observados os seguintes prazos:

apurada entre o saldo do exercício seguinte e anterior, conforme Tabela 5.11 a seguir:

Tabela 5.11 - Apuração do Resultado Financeiro (Em R\$)

MÉTODO 1 - INGRESSOS - DISPÊNDIOS		
DESCRIÇÃO	EXERCÍCIO ATUAL	EXERC. ANTERIOR
(+) Ingressos	30.557.976.740,55	31.122.841.796,51
+ Receita Orçamentária	12.628.771.784,19	12.802.171.419,51
+ Transferência Financeiras	9.689.825.033,56	9.631.386.477,59
+ Recebimentos Extra-orçamentários	8.239.379.922,80	8.689.283.899,41
(-) Dispêndios	29.806.263.820,13	30.187.725.233,95
- Despesa Orçamentária	11.845.553.473,64	12.182.951.832,18
- Transferência Financeiras	9.689.825.033,56	9.631.386.477,59
- Pagamentos Extra-orçamentários	8.270.885.312,93	8.373.386.924,18
=Resultado Financeiro do exercício	751.712.920,42	935.116.562,56

MÉTODO 2 - PELOS SALDOS FINANCEIROS		
DESCRIÇÃO	EXERCÍCIO ATUAL	EXERC. ANTERIOR
saldo para o exercício seguinte	5.645.789.429,25	4.894.076.508,83
saldo do exercício anterior	4.894.076.508,83	3.958.959.946,27
=Resultado Financeiro do exercício	751.712.920,42	935.116.562,56

Fonte: Balanço Financeiro (arquivo 01-04-Balfin) da PCA 2016

A Tabela 5.11 evidencia que, utilizando-se as metodologias indicadas e considerando os saldos demonstrados no Balanço, o resultado da movimentação financeira do exercício é de R\$ 751.712.920,42. Verificou-se uma queda no resultado financeiro de 19,61%, influenciado possivelmente pela queda dos recebimentos extraorçamentários que foi maior do que a diminuição das despesas correspondentes.

O Quociente Orçamentário do Resultado Financeiro, obtido através do resultado da relação entre o Resultado Orçamentário, no valor de R\$ 782.544.677,31 (Receita orçamentária – Despesa Orçamentária), e a Variação do saldo em espécie, no valor de R\$ 751.712.920,42 (Resultado Financeiro), foi de 1,04, o que indica que a parcela de variação do saldo do disponível foi totalmente explicada pelo resultado orçamentário.

O Quociente do Resultado dos Saldos Financeiros (Saldo do exercício seguinte/saldo do exercício anterior) indica o impacto do resultado financeiro sobre o

saldo em espécie. O índice obtido de 1,15 significa que o resultado financeiro possibilitou um aumento de 15% no saldo em espécie para o exercício seguinte.

5.3.3 Constatações da análise dos aspectos orçamentários

5.3.3.1 Abertura de créditos adicionais por superávit financeiro na Fonte 04 acima do saldo disponível no exercício anterior.

Para verificar se havia saldo no superávit financeiro do exercício anterior para suportar a abertura dos respectivos créditos no exercício de 2016, confrontaram-se os valores demonstrados no Relatório “Créditos Adicionais Abertos por Superávit Financeiro – 2016”²³¹ e o Quadro de Superávit/Déficit Financeiro apurado no Balanço Patrimonial de 2015 (Processo TC 3532/2016, arquivo 01-05-BALPAT-01).

Desta análise, verificou-se que a **fonte 04 – Ações e Serviços de Saúde** abriu créditos adicionais em valor superior ao saldo do superávit financeiro existente no exercício anterior, conforme demonstra a Tabela 5.12:

Tabela 5.12 - Decretos de Abertura de Créditos na Fonte 04

DECRETOS DE ABERTURA	VALOR DOS CRÉDITOS (R\$)
1072-S publicado em 28/07/16	100.000.000,00
255-S publicado em 02/03/16	38.000,00
435-S publicado em 31/03/16	9.443.953,36
760-S publicado em 08/06/16	300.000,00
TOTAL DOS CRÉDITOS ABERTOS	109.781.953,36
Saldo do Superávit Financeiro em 2015 para a Fonte 04	21.606.316,31
DIFERENÇA APURADA	88.175.637,05

Fonte: Diário Oficial do ES e arquivo 01-05-Balpat-01 da PCA 2016

Ao analisar o teor do Decreto Estadual nº 1072-S, publicado em 28/07/2016, no valor de R\$ 100.000.000,00, constata-se que o crédito suplementar, aberto na fonte 04 – Ações e Serviços de Saúde, destinado ao Fundo Estadual de Saúde - FES (UG 440901) é proveniente de recursos do saldo de superávit financeiro da fonte de recurso 01 (Recursos ordinários).²³²

²³¹ Relatório PRI.04 – Despesa Executada com Saldo de Exercícios Anteriores, gerado no sistema Flexvision em 14/03/2017.

²³² Nota Explicativa nº 10 ao Balanço Orçamentário publicado no DIO-ES de 31/03/17.

As despesas referentes à saúde podem ser custeadas com créditos provenientes da Fonte 01, por esta ser constituída de recursos não vinculados. Entretanto, o registro da abertura do crédito por superávit originário da Fonte 01 na Fonte 04 faz com que esta ultrapasse o saldo disponível no exercício para abertura dos créditos e faz com que a fonte que cedeu os recursos (Fonte 01) demonstre um saldo superior ao que realmente foi utilizado ao final do exercício de 2016, conforme demonstra os relatórios gerados pelo Sistema Sigefes (PRI-04 – Despesa Executada com Saldo de Exercícios Anteriores e SUMOC 01 – Abertura Superávit Financeiro Consolidado).

A Tabela 5.13 ilustra os saldos demonstrados nos relatórios do sistema Sigefes após registrar a transferência do valor de R\$ 100.000.000,00 da fonte 01 para a 04:

Tabela 5.13 - Apuração do saldo do Superávit nas fontes 01 e 04

Destinação dos recursos por Fonte	Saldo do superávit 2015 (Quadro de Superávit - anexo ao Balpat 2016)	Créditos abertos em 2016	Saldo nos Relatórios PRI-04 e Sumoc 01
<u>Recursos Ordinários:</u>			
01 - Recursos ordinários	270.551.468,48	145.304.037,21	125.247.431,27
<u>Recursos Vinculados:</u>			
04 - Ações e serviços de saúde	21.606.316,31	109.819.590,48	-88.213.274,17

Fonte: Quadro de Superávit/Déficit Financeiro arquivo 01-05-Balpat-01 da PCA 2015 (Proc. TC 3532/2016) e Relatórios do Sigefes 2016 (Sumoc 01 e PRI-04)

Ressalta-se que o procedimento de abertura de créditos em valor superior ao saldo do superávit financeiro existente no exercício anterior foi alvo de **Determinação** no item 2.1.1 do Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário sobre as contas do Governador em 2015 (Processo TC 3532/2016).

Em ofício encaminhado a esta Corte de Contas e no item 4 do Relatório da Auditoria Interna (arquivo 01-22-RELOCI), verifica-se que a Secretaria Estadual de Fazenda, para atender a determinação criou, no exercício de 2017, um mecanismo de controle dos créditos abertos por superávit através das contas contábeis: 799919800 – Superávit Financeiro Apurado no Exercício Anterior; 899919801 - Superávit Financeiro Apurado a Utilizar e 899919802 - Superávit Financeiro Apurado Utilizado, na Unidade Gestora 800104 (Encargos Gerais – SEP) com a finalidade de

evidenciar o montante total de superávit financeiro apurado no exercício anterior, o montante disponível para abertura de créditos e o montante já utilizado, segregado por fonte de recursos e UG destinatária do crédito.

O item 4 do Relatório do Controle Interno, acima mencionado, informa ainda que o sistema de controle para abertura dos créditos adicionais passou a ser utilizado a partir do exercício de 2017 e que os registros contábeis referentes aos créditos abertos antes da sua implementação foram considerados um erro formal e serão regularizados pela Gerência de Contabilidade Geral do Estado – GECOG, conforme a seguir:

...Conforme roteiro estabelecido para **operacionalização dos referidos controles, a partir de 06/04/2017** a SEP deverá, após a emissão de cada Nota de Crédito para abertura de créditos adicionais cuja origem de recursos seja o superávit financeiro, que permaneceu inalterada, a SEP terá que emitir uma Nota Patrimonial que registrará a movimentação nas contas criadas.

[...]

Os créditos já abertos antes da implementação dessa nova rotina de controle, bem como o total de superávit financeiro apurado no balanço patrimonial do exercício anterior, segregado por fonte de recursos, **serão apurados pela Gerência de Contabilidade Geral do Estado - GECOG**, que **providenciará também os registros contábeis pertinentes**.

[...]

No entanto, considerando que o saldo não utilizado de R\$ 125.412.569,31 da fonte 01 (recursos ordinários) é de livre destinação e é suficiente para cobrir o montante realizado a mais na fonte 04 (Ações e Serviços de Saúde), trata-se **de erro formal** uma vez que tal suplementação deveria ter sido realizada diretamente na fonte 01 (recursos ordinários) na unidade gestora da Saúde. (g.n.).

Levando em consideração que a criação do mecanismo de controle contábil passou a ser utilizado a partir do exercício de 2017, que a Gerência de Contabilidade Geral se responsabilizou pela regularização dos saldos anteriores à implantação dos controles, que o saldo demonstrado da fonte de recursos 01 (R\$ 125.412.569,31) poderia ser aplicado na fonte 04 por compreender recursos de “livre destinação” e que mesmo deduzido do montante aplicado (R\$ 100.000.000,00) a fonte 01 permaneceria com o saldo (R\$ 25.412.569,31), considera-se a inconsistência esclarecida, sujeitando-se a verificação da regularização dos saldos nestas fontes e

a operacionalização do sistema de controle pela Secretaria Estadual de Fazenda à ação fiscalizatória desta Corte de Contas.

5.4 ASPECTOS PATRIMONIAIS

Esta seção abrange a revisão do Balanço Patrimonial (BP), da Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP), da Demonstração de Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) e da Demonstração de Fluxos de Caixa (DFC), consideradas as informações de natureza patrimonial.

A análise levou em conta os aspectos de classificação, apresentação e divulgação das respectivas demonstrações financeiras, considerando a Lei 4.320/1964, a Lei Complementar 101/2000, as Normas Brasileiras de Contabilidade, bem como as diretrizes expedidas pela Secretaria do Tesouro Nacional (Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público MCASP - 6ª Edição e Instruções de Procedimentos Contábeis) e as considerações trazidas pela Instrução Normativa TC 36/2016.

Na definição dos objetos, foram empregadas técnicas de análise de balanço que permitiram identificar elementos materialmente relevantes do Balanço Patrimonial (Ativo e Passivo) e demais Demonstrações contábeis que tratam das variações patrimoniais, procedimentos analíticos, bem como indagação e solicitação de documentos e realização de diligências. Também foram consideradas as recomendações havidas nas Contas do Governador de 2015.

Por conseguinte, observando-se o que dispõe o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo (aprovado pela Resolução TC 261/2012) e a Resolução TC 273/2014²³³, foram definidas, pela comissão de análise, as seguintes questões de auditoria para avaliar os aspectos patrimoniais do Balanço Geral do Estado:

1. A apresentação das demonstrações contábeis patrimoniais consolidadas estão de acordo com a estrutura padrão estabelecida no MCASP (6ª edição) e nas

²³³ Resolução TC 273/2014 - Dispõe sobre os procedimentos a serem observados na análise técnica das tomadas ou prestações de contas anuais apresentadas ao Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, e dá outras providências.

Instruções de Procedimentos Contábeis, expedidas pela Secretaria do Tesouro Nacional?

2. Os saldos iniciais dos demonstrativos contábeis do exercício em análise conferem com os saldos finais apresentados nas demonstrações contábeis do exercício anterior?
3. Os saldos evidenciados no Balanço Patrimonial guardam relação com as demais demonstrações financeiras e respectivos quadros complementares?
4. As contas contábeis dos grupos de Ativo e Passivo, considerados materialmente relevantes no Balanço Patrimonial estão evidenciadas em conformidade com as normas aplicáveis?
 - a. As participações Societárias Permanentes à Longo Prazo foram avaliadas adequadamente no exercício?
 - b. Os bens móveis e imóveis estão adequadamente registrados e mensurados?
 - c. Os saldos do demonstrativo da Dívida Fundada Consolidada correspondem aos saldos contábeis registrados no Balanço Patrimonial?
 - d. O saldo contábil dos empréstimos e financiamentos a LP representam adequadamente o valor contabilizado?
5. O saldo evidenciado no Quadro das Contas de Compensação corresponde ao saldo das contas (grupo 8) no balancete de verificação?
6. O saldo demonstrado no Quadro de Superávit/Déficit Financeiro corresponde ao saldo das Disponibilidades por Destinação de Recurso (conta 8.2.1.1.1.00.00) registrado no balancete de verificação?
7. A Demonstração das Variações Patrimoniais – DVP foi composta pelas contas do grupo 3 (Variações Passivas) e grupo 4 (Variações Ativas)?
8. O Resultado Patrimonial do período foi devidamente apurado e demonstrado na DVP?

9. A demonstração da Mutação do Patrimônio Líquido evidenciou as movimentac es ocorridas no grupo do Patrimônio Líquido do Balanço Patrimonial?
10. A demonstrac o de Fluxo de Caixa evidenciou as movimentac es ocorridas na conta Caixa e Equivalente de Caixa do Balanço Patrimonial, segregados nos fluxos das opera es, dos investimentos e financiamentos?
11. O valor da Gera o Líquida apurada confere com o valor do demonstrativo de Fluxo de Caixa?

A seguir, são descritos os resultados da análise dos demonstrativos que compõem os aspectos patrimoniais do Balanço Geral do Estado, o resultado da diligência realizada e as constata es apuradas pela equipe.

5.4.1 Balanço Patrimonial

O Balanço Patrimonial é um demonstrativo contábil que reflete o resultado dos registros e a situa o patrimonial est tica da entidade naquele momento, em termos do seu conjunto de bens, direitos, obriga es e patrimônio líquido. A fun o do Balanço Patrimonial, segundo a NBCT SP 16.6²³⁴,   evidenciar qualitativa e quantitativamente a situa o patrimonial da entidade do setor público.

A seguir serão relatadas as considera es obtidas no emprego da técnica de análise contábil do demonstrativo (quadro principal e quadros complementares), inclusive análise vertical e horizontal, e o resultado da diligência nos saldos das contas dos grupos do ativo e passivo, conforme escopo e procedimentos elencados na Matriz de Planejamento elaborada pela equipe e normas de auditoria, referenciadas pelo Manual de Auditoria de Conformidade do TCEES²³⁵.

²³⁴ NBCT SP 16.6 - Normas Brasileiras de Contabilidade que define as demonstra es contábeis que devem ser elaboradas e publicadas pelas entidades do setor público (aprovada pela Resolu o CFC n  1.133 de 21/11/2008).

²³⁵ ESPÍRITO SANTO. Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo. Manual de auditoria de conformidade. Vitória: TCEES, 2015. Disponível em: < <http://www2.tce.es.gov.br/> >. Acesso em: 16 de mai. 2016.

5.4.1.1 Análise contábil do demonstrativo

Esta análise tem como objetivo verificar se os valores evidenciados estão de acordo com as normas contábeis, se guardam correspondência com as demais demonstrações financeiras e se identificam as contas de maior representatividade e de maior variação, através da técnica da análise vertical e horizontal.

Em relação à estrutura do Balanço Patrimonial, composta pelo Quadro Principal e os quadros complementares (Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes, Quadro das Contas de Compensação e Quadro dos Superávit/Déficit Financeiro), constata-se que estão de acordo com a IPC STN 04 e a 6ª Edição do MCASP, exceto quanto à evidenciação da coluna Nota. Fato que foi relatado na subseção 5.2.1.2.

Os saldos iniciais do Balanço Patrimonial do exercício de 2016 conferem com os saldos finais do exercício de 2015 ao se expurgar do Balancete de Verificação os valores referentes à consolidação das demonstrações contábeis feita pela Secretária Estadual de Fazenda fora do sistema contábil Sigefes. Fato este já relatado na subseção 5.2.1.1.

Em relação à verificação se os saldos demonstrados no Balanço Patrimonial guardam relação com as demais demonstrações financeiras, constata-se o seguinte:

- a) O saldo da conta **Resultado do Exercício** do Balanço Patrimonial reflete o resultado patrimonial do exercício apurado na DVP, no montante de **R\$ 2.097.020.979,93**²³⁶.
- b) Verifica-se que os valores demonstrados no Balanço Patrimonial referente a conta **Caixa e Equivalentes de Caixa** conferem com os evidenciados no Balanço Financeiro e Demonstração de Fluxo de Caixa.
- c) No que tange à **apuração do superávit financeiro**, demonstrado no Quadro dos Superávit/Déficit Financeiro, observa-se que o resultado confere com o

²³⁶ O resultado do exercício é demonstrado no Balanço Patrimonial dentro do grupo “Resultados Acumulados” e foi evidenciado conforme Nota Explicativa nº 20.

somatório do Ativo Financeiro e Passivo Financeiro, demonstrado no quadro complementar ao Balanço Patrimonial.

- d) Verifica-se que o **demonstrativo da Dívida Fundada Consolidada** reflete os valores registrados no Balanço Patrimonial. Conforme relatado na nota explicativa nº 4 do Demonstrativo da Dívida Flutuante, a diferença apurada no valor de R\$ 725.935,74, refere-se ao saldo das contas Fornecedores Intra e as Contribuições Sociais Intra que são expurgados na consolidação do Balanço Patrimonial. A diferença entre os demonstrativos referente à consolidação esta relatada na subseção 5.3.1.

Para verificar se as contas que compõe o **grupo do Ativo** foram evidenciadas em conformidade com as normas aplicáveis e se os saldos refletem a situação patrimonial, considerando a limitação de escopo relata a seguir, a equipe, através das técnicas de análise vertical, obteve a representatividade dos saldos das contas em relação ao total do Ativo e selecionou uma amostra daquelas que apresentaram saldos materialmente relevantes ao final do exercício de 2016 para a realização de uma diligência de confirmação e conhecimento dos saldos das referidas contas.

Com base na análise vertical, verificou-se que as contas que compõe o **Ativo Não Circulante** representam 81,95% do Ativo Total. Os grupos de contas de maior relevância são os **Créditos a Longo Prazo** (13,36%), os **Investimentos** (30,02%) e o **Imobilizado** (37,91%), conforme demonstra a Tabela 5.14.

Tabela 5.14 – Análise vertical do Ativo (Em R\$)

DESCRIÇÃO	R\$	% ATIVO TOTAL
ATIVO	21.668.024.963,76	100,00%
CIRCULANTE	3.912.093.485,53	18,05%
- Caixa e Equivalente de Caixa	2.609.213.545,09	12,04%
- Outros Circulantes	1.302.879.940,44	6,01%
NÃO CIRCULANTE	17.755.931.478,23	81,95%
Realizável a Longo Prazo	2.906.742.881,15	13,41%
- Créditos a LP	2.895.263.474,10	13,36%
- Outros Realizáveis a LP	11.479.407,05	0,05%
Investimentos	6.505.640.385,78	30,02%
Imobilizado	8.214.822.447,08	37,91%
Intangível	128.725.764,22	0,59%

Fonte: Balanço Patrimonial (arquivo 01-05-Balpat) PCA de 2016

Ao analisar o grupo **Créditos à Longo Prazo**, verificou-se que os valores registrados como **Dívida Ativa** em 2016 (R\$1.802.334.520,25), que representam a maioria desses créditos (62,25%), já apresentava inconsistência no exercício de 2015 e foi alvo de Determinações/Recomendações no Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário (Processo TC 3235/2016).

Ressalta-se que tais Determinações/Recomendações, a seguir transcritas, afetam a análise do grupo **Créditos à Longo Prazo** e encontram-se **suspensas pelo Recurso de Reconsideração** (Processo TC 6290/2016):

Determine-se ao Governo do Estado:

[...]

2.1.2 - Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), tome as providências necessárias com vistas à preparação e à integração do Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas do Espírito Santo (SIGEFES) e o Sistema de Informações Tributárias (SIT), para garantir a geração de informações fidedignas, que permitam a adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais aplicáveis aos registros dos créditos inscritos em dívida ativa para a prestação de contas anual do governador do exercício de 2017 e seguintes;

2.1.3 – Que apresente, no prazo de 90 (noventa) dias, cronograma abordando as providências a serem adotadas com vistas ao cumprimento da preparação e integração do Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas do Espírito Santo (SIGEFES) e o Sistema de Informações Tributárias (SIT).

Recomende-se ao Governo do Estado:

[...]

3.3.1.1.8 – Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), realize estudo pormenorizado do índice de recuperabilidade do crédito inscrito e dos critérios de classificação de créditos que espelhem sua real possibilidade de recuperação, levando em consideração o tipo de crédito (tributário ou não tributário), o prazo decorrido desde sua constituição e o andamento das ações de cobrança (extrajudicial ou judicial), com vistas a permitir a adequada evidenciação do ajuste de perdas da Dívida Ativa no exercício de 2016 e seguintes (Base Legal: Resolução CFC 750/93, NBCT 16, MCASP - 6ª. Edição); SecexGoverno - recurso (item 2.7 do recurso, fls. 16/22).

Ressalta-se ainda que o tema **Dívida Ativa** também foi objeto de auditoria específica no Processo TC 4596/2015, em sigilo interno, ainda não julgado pelo Plenário desta Corte de Contas.

No que tange ao grupo **Imobilizado**, verificou-se que os critérios utilizados pelos órgãos que depreciam seus bens foram indicados em Notas Explicativas.

Os **bens imóveis** representam 84,64% do grupo, e apresentou **restrição de escopo** derivada da edição da Instrução Normativa TC 36, de 23 de fevereiro de 2016, a qual previu a obrigatoriedade dos registros contábeis a partir de 01/01/2017.

Tendo em vista a limitação de escopo apresentada pelo grupo **Créditos à Longo Prazo** em relação à conta de maior representatividade (**Dívida Ativa**), provocada pela suspensão das Determinações/Recomendações do Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário (Recurso de Reconsideração - Processo TC 6290/2016), e, no grupo **Imobilizado**, a restrição de escopo derivada da edição da Instrução Normativa TC 36/2016, o grupo **Investimentos** foi definido pela equipe como escopo da diligência sobre os aspectos patrimoniais.

Por conseguinte, em relação ao grupo **Investimentos**, verifica-se na Tabela 5.15 que a conta de maior representatividade no grupo refere-se às **Participações Permanentes** (61,18%). Pelo critério da relevância ela foi escolhida como escopo da **diligência** e terá as constatações relatadas na subseção 5.4.1.2.

Tabela 5.15 – Detalhamento do Grupo Investimentos

Descrição	exercício 2016	%
Investimentos	6.505.640.385,78	100,00%
Participações Permanentes	3.979.873.414,88	61,18%
Títulos e Valores Mobiliários - RPPS	2.473.140.053,86	38,02%
Adiantamento para aumento de Capital	97.854.658,69	1,50%
(-) Provisão para perdas	-45.227.741,65	-0,70%

Fonte: Balancete de Verificação (arquivo 01-11-Balver) PCA de 2016

Ressalta-se que o saldo da conta Títulos e Valores Mobiliários no valor de **R\$ 2.473.140.053,86**, cujo saldo em 2015 era zero, refere-se aos investimentos do Regime Próprio de Previdência Social – RPPS reclassificados para o Longo Prazo, conforme Notas Explicativas ao Balanço Patrimonial 3 e 8.

Para verificar se as contas que compõem o grupo do **Passivo** foram evidenciadas em conformidade com as normas aplicáveis e se os saldos refletem a situação patrimonial, considerando a limitação de escopo relatada a seguir, a equipe, através da técnica de análise vertical, obteve a representatividade dos saldos das contas em relação ao total do Passivo e selecionou uma amostra daquelas que apresentaram saldos materialmente relevantes ao final do exercício de 2016.

A Tabela 5.16 demonstra que a maioria das obrigações com terceiros estão registradas no **grupo Não Circulante** e estas representam 41,60% do Passivo Total.

Tabela 5.16 – Análise vertical do Passivo (Em R\$)

DESCRIÇÃO	R\$	% PASSIVO TOTAL
PASSIVO	21.668.024.963,76	100,00%
<u>CIRCULANTE</u>	<u>1.084.218.674,33</u>	<u>5,00%</u>
<u>NÃO CIRCULANTE</u>	<u>9.014.961.804,23</u>	<u>41,60%</u>
- Empréstimos e Financiamentos a LP	5.930.043.806,88	27,37%
- Provisões matemáticas RPPS	2.451.719.829,10	11,31%
- Outros Não Circulantes a LP	633.198.168,25	2,92%
<u>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</u>	<u>11.568.844.485,20</u>	<u>53,39%</u>

Fonte: Balanço Patrimonial (arquivo 01-05-Balpat) PCA de 2016

O Grupo Não Circulante é composto principalmente pela conta **Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo** (27,37%) e **Provisões Matemáticas Previdenciárias** (11,31%).

As “provisões matemáticas previdenciárias” (R\$2.451.719.829,10) são compostas pelas provisões do Fundo Previdenciário (R\$ 1.271.535.025,19), do Fundo Financeiro (R\$ 0,00) e das Complementações de Aposentadorias (R\$ 1.180.184.803,91). Observou-se no detalhamento da Nota Explicativa 18 do Balanço Patrimonial uma variação relevante de 308% na conta “Aposentadorias, Pensões e Outros Benefícios” integrante do grupo “Provisões para Benefícios a Conceder” do Plano Financeiro, e, conseqüentemente, uma variação relevante (393%) na conta “Cobertura de Insuficiência Financeira”. Entretanto, a relevante variação não foi esclarecida, sujeitando-se à fiscalização futura por parte deste TCEES. Tal fato está relatado na subseção 4.7.1 (que trata da gestão previdenciária).

Ainda em relação às provisões passivas, não há menção a passivos contingentes, principalmente aqueles relacionados às ações judiciais envolvendo o Estado do Espírito Santo, passíveis de afetar negativamente as finanças públicas em notas explicativas ao Balanço Geral do Estado.

Verificou-se, conforme Nota Explicativa 22 ao Balanço Patrimonial, que os **Precatórios da Trimestralidade** não foram registrados no exercício de 2016. Ressalta-se que o tema foi alvo de recomendações nos itens 3.3.1.1.10 e 3.3.1.1.19 do Parecer Prévio TC 053/2016 - Plenário referente à Prestação de Contas do

exercício de 2015, e encontram-se **suspensas pelo Recurso de Reconsideração** (Processo TC 6290/2016):

[...]

3.3.1.1.10 – Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), tome as providências necessárias para avaliação e cálculo da probabilidade de perda nas demandas judiciais - pelo menos naquelas em grau de recurso -, especialmente aquelas relativas aos precatórios da trimestralidade, com vistas a permitir o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação de provisões e de passivos contingente nas demonstrações contábeis que comporão a próxima prestação de contas anual do Governador e seguintes (Base Legal: Resolução CFC 750/93; Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 6ª. Edição; NBC T SP 16.5 e NBC TG 25(R1)); SecexGoverno - recurso (item 2.7 do recurso, fls. 16/22)

[...]

3.3.1.1.19 – Que, por meio da Procuradoria Geral do Estado (PGE), tome as providências necessárias para acompanhar e orientar a Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ) na avaliação e cálculo da probabilidade de perda nas demandas judiciais, pelo menos naquelas em grau de recurso, e especialmente naquelas relativas aos precatórios da trimestralidade, com vistas a permitir o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação de provisões e passivos contingentes pela Secretaria de Estado da Fazenda nas demonstrações contábeis do exercício de 2016 e seguintes (Base Legal: Resolução CFC 750/93; Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 6ª Edição; NBC T SP 16.5 e NBC TG 25(R1)); SecexGoverno - recurso (item 2.7 do recurso, fls. 16/22)

Pelo exposto acima, e considerando o critério da materialidade, o grupo de contas **Empréstimos e Financiamento a Longo Prazo** foi escolhido como escopo da diligência sobre os aspectos patrimoniais. O resultado das constatações será evidenciado na subseção 5.5.1.2 .

Quanto ao **Patrimônio Líquido**, verifica-se que somou a importância de **R\$ 11.568.844.485,20** e está composto principalmente, pela conta **Resultados Acumulados** (97,89%) no valor de **R\$11.324.584.238,18**. A conta Resultados Acumulados, conforme demonstra a Nota Explicativa 20 do Balanço Patrimonial apresenta a seguinte composição: Resultado do Exercício (R\$ 2.097.020.979,93), Resultados de Exercícios Anteriores (R\$ 9.958.223.386,71) e Ajustes de Exercícios Anteriores (-R\$ 730.660.128,46).

Verifica-se que a diferença apurada entre o saldo do Patrimônio Líquido demonstrado no Balanço Patrimonial e o saldo registrado no Balancete de Verificação, no valor de **R\$ 6.008.813,12**, trata-se da exclusão da participação societária na empresa estatal dependente Ceasa, na consolidação do

demonstrativo, conforme orienta o MCASP, mencionado pela Nota Explicativa 24 ao Balanço Patrimonial. Tal fato esta é relatado na subseção 5.2.1.1.

Verifica-se que houve uma variação do Patrimônio Líquido de 2016 em relação ao exercício de 2015 no valor de **R\$ 880.023.309,09**, conforme Nota Explicativa 20 do Balanço Patrimonial. Constata-se que as variações mais relevantes aconteceram na conta Patrimônio Social (**- R\$ 486.337.542,38**) e na conta Resultado do Exercício (**R\$ 1.538.049.716,60**) equivalentes a -67% e + 275% em relação ao exercício de 2015. Os comentários a respeito destas variações constaram da análise dos demonstrativos contábeis: Demonstração da Variação Patrimonial – DVP (subseção 5.4.2) e Demonstração da Mutação do Patrimônio Líquido - DMPL (subseção 5.4.3).

No exercício de 2016, o saldo da conta Ajustes de exercícios anteriores no valor de - R\$ 1.216.997.6709,84, está composto pelas seguintes contas:

Tabela 5.17 – Composição da Conta Ajustes de exercícios anteriores
(Em R\$)

Ajustes de exercícios anteriores	-1.216.997.670,84
Mudança de práticas contábeis	34.716.233,42
Retificação de erros de exercícios anteriores	-43.156.052,51
Omissões cometidos em exercícios anteriores	-1.208.557.851,75

Fonte: Nota Explicativa 22 do Balanço Patrimonial (arquivo 01-05-Balpat - PCA de 2016)

A Tabela 5.17 demonstra que a maior parte dos valores registrados na conta de Ajustes de Exercícios Anteriores se refere a “omissões cometidos em exercícios anteriores”. A Nota Explicativa 22 ao Balanço Patrimonial esclarece que, dessas omissões, R\$ 1.207.752.818,24 são constituídas das provisões matemáticas acerca das despesas com complementação de aposentadorias.

Ao comparar o saldo do superávit financeiro, apurado no Balanço Patrimonial e demonstrado no **Quadro de Superávit/Déficit Financeiro** (arquivo 01-05-BALPAT-01), no valor de R\$ 4.772.237.599,53, com o saldo da conta 8.2.1.1.1.00.00 – Disponibilidade por Destinação de Recurso (DDR) no balancete de verificação

(arquivo 01-11-Balver, R\$4.771.511.663,79), constata-se uma diferença no montante de **R\$ 725.935,74**. Tal diferença refere-se à consolidação das transações intra, conforme mencionado pela Nota Explicativa 25 ao Balanço Patrimonial, tema já tratado na subseção 5.2.1.1.

5.4.1.2 Resultado da diligência sobre os aspectos patrimoniais

Na análise da evolução das contas do Balanço Patrimonial do Estado (análise horizontal) e sua representatividade (análise vertical) ponderou-se pelo risco, materialidade e relevância, e excluiu-se da seleção da amostra para diligência sobre os aspectos patrimoniais os itens do Balanço Patrimonial que fizeram parte do escopo do relatório de 2015 e foram objetos de Determinações e Recomendações no Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário (Processo TC 3532/2016) as quais estão suspensas em razão de Recurso de Reconsideração (Processo TC 6290/2016), conforme indicado na análise da subseção 5.4.1.1.

Assim, com base nas questões definidas para análise dos aspectos patrimoniais do Balanço Geral do Estado (subseção 5.4), coube à equipe a verificação mediante diligência as seguintes questões de auditoria:

- a. No Ativo, as Participações Societárias Permanentes a Longo Prazo foram avaliadas adequadamente no exercício?
- b. No Passivo, o saldo contábil dos empréstimos e financiamentos a LP representam adequadamente o valor contabilizado?

Na realização da diligência foram adotadas as normas referenciadas pelo Manual de Auditoria de Conformidade do TCEES²³⁷.

²³⁷ ESPÍRITO SANTO. Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo. Manual de auditoria de conformidade. Vitória: TCEES, 2015. Disponível em: < <http://www2.tce.es.gov.br/> >. Acesso em: 16 de mai. 2016.

A metodologia utilizada neste trabalho consistiu fundamentalmente em requisições de documentos, entrevistas, exame de documentos, revisão analítica da equivalência patrimonial, técnicas de recálculo e procedimentos analíticos.

A partir do resultado dos procedimentos analíticos utilizados para verificar a representatividade de contas contábeis em relação ao grupo e à conta de nível analítico, os trabalhos foram direcionados, conforme definido pela equipe, às contas contábeis 122110101 - Participações Societárias (Investimentos) e 222110202 - Financiamentos a Longo Prazo (Empréstimos e Financiamento a Longo Prazo).

Para avaliar se as participações Societárias Permanentes à Longo Prazo foram avaliadas adequadamente no exercício e se o saldo da conta contábil 122110101 - Participações societárias (Investimentos) reflete a situação patrimonial em 31/12/2016, as principais participações societárias foram submetidas à revisão analítica da equivalência patrimonial, e seguem demonstradas na Tabela abaixo:

Tabela 5.18 – Revisão analítica da equivalência patrimonial das participações societárias

Relação das empresas onde o Estado figura como sócio	MEP ou Custo	CÁLCULO		SIGEFES			
		MEP/CUSTO (R\$)	AFAC	UG: 800102	UG:270201-IJSN	UG: 300101-Sedes	TODAS AS UG's
1 Companhia Espírito Santense de Saneamento – CESAN;	MEP	1.877.430.247		1.877.430.247		3.548.548	2.195.730.178
2 Banco de Desenvolvimento do Estado do Espírito Santo – BANDES;	MEP	338.802.020		338.802.020	1.132.464		339.934.484
3 Banco do Estado do Espírito Santo – BANESES;	MEP	1.149.025.796		1.149.025.796			1.149.025.796
4 Companhia de Transportes Urbanos da Grande Vitória – CETURB;	MEP	51.371.383	16.808.230	93.473.015			93.473.015
5 Companhia de Melhoramentos e Desenvolvimento Urbano – COMDUSA;	MEP	3.126.108		3.126.108			3.126.108
6 Companhia de Habitação e Urbanização do Espírito Santo – COHAB;	MEP	Limitou		3.158.370			3.158.370
7 Fundo de Desenvolvimento e Participações do Estado do Espírito Santo – FUNDEPAR;	MEP	168.309.735		168.309.735			168.309.735
8 Centrais de Abastecimento do Espírito Santo – CEASA;	MEP	6.008.813		6.008.813			6.008.813
TOTAL DO MEP		3.594.074.101	16.808.230	3.639.334.103	1.132.464	3.548.548	3.958.766.499
9 Companhia Docas do Espírito Santo – CODESA;	Custo	1.627.695		1.627.695			1.627.695
10 Fundo para Financiamento de Micro e Pequenos Empreendimentos e Projetos Sociais – FUNDAPSOCIAL.	Custo	18.745.000		25.445.000			25.445.000
11 OUTRAS EMPRESAS							-
TOTAL DO CUSTO	-	20.372.695	-	27.072.695	-	-	27.072.695

Fonte: Sigefes e Processos Sefaz de avaliação dos investimentos (MEP/Custo)

Ao analisar as participações societárias selecionadas a partir das informações do sistema Sigefes e dos documentos solicitados a Sefaz, os quais constituíram papéis de trabalho da diligência constataram-se os seguintes fatos que merecem ênfase:

a. Evidenciação indevida da provisão para perdas no investimento da Ceturb

A revisão analítica da equivalência patrimonial da participação societária do Estado do Espírito Santo na Companhia de Transportes Urbanos da Grande Vitória – Ceturb

constatou que o resultado apurado de equivalência patrimonial e o saldo da conta de investimento não estão adequadamente representados, conforme relatado a seguir.

Verificou-se que a contabilização do MEP foi registrada como uma redução do valor da provisão para perdas prováveis. Contudo, constata-se que a atual situação líquida da Ceturb é positiva e que os passivos judiciais oriundos de contingências cíveis dados como ensejadores do registro da provisão para perdas prováveis já se encontravam contabilizados na empresa investida (Balanço da Ceturb).

Tal situação indica evidenciação indevida da provisão para perdas referente ao investimento do Estado na Ceturb, pois a reversão total da provisão de perdas prováveis já deveria ter ocorrido no Balanço do Estado, bem como o lançamento do resultado no MEP, evidenciado para ajustar o valor do investimento, conforme demonstrado na Tabela 5.19 a seguir:

Tabela 5.19 - Cálculo da equivalência patrimonial da CETURB-GV

Ref.	Descrição	Valor
A	Percentual de Participação no Capital Social da Ceturb-GV (%)	99,9999800%
B	Valor do Patrimônio Líquido da Ceturb	R\$ 68.179.626,91
C	Valor do Investimento pelo MEP (A x B)	R\$ 68.179.613,27
D	Valor do Saldo Participações Societárias (122110101)	R\$ 93.473.015,36
E	Valor do Adiantamento para Aumento de Capital (122110102)	R\$ 16.808.229,92
F	Valor do Resultado com o MEP (D + E - C)	R\$ 42.101.632,01
G	Valor do Investimento pelo MEP	R\$ 68.179.613,27

Fonte: Sigefes e Processos Sefaz de avaliação dos investimentos (MEP/Custo)

Considerando que registro no Sigefes evidencia uma variação patrimonial aumentativa, oriunda do resultado do MEP, e que essa variação foi contabilizada como reversão da provisão para perdas prováveis no valor de R\$64.895.723,83, constata-se houve falha na transparência da informação contábil pois não deixou claro qual teria sido o valor do MEP do período.

A apuração pelo MEP deve refletir o percentual de participação da investidora no patrimônio líquido da investida. O Governo não alterou o valor da conta de participação societária de R\$93.473.015,36, mas adotou critério de evidenciar as variações do investimento pela criação de uma provisão para perdas prováveis,

quando era esperado o registro na própria conta de participação societária - 122110101.

Após a comunicação dos fatos apurados, o Governo encaminhou e-mail esclarecendo que a situação foi regularizada em abril de 2017:

É cediço que a provisão para perdas prováveis tem como objetivo evidenciar o valor dos ajustes ao valor recuperável dos investimentos, quando esse for inferior ao valor líquido contábil. Assim, considerando que o total do Patrimônio Líquido no exercício de 2016 passou a superar o valor dos Prejuízos Acumulados, entendemos que a referida provisão não é mais necessária e, por isso, a provisão foi revertida nesta SEFAZ em abril de 2017, conforme consta do Processo Nº 51308479, por meio da Nota Patrimonial Nº 2017NP00894.

Assim, considerando que a pendência referente à regularização dos registros contábeis no Balanço Geral do Estado ocorreu em abril de 2017 considera-se esclarecida a situação, sujeitando-se à verificação futura por ação fiscalizatória desta Corte de Contas.

b. Subavaliação de investimento do Estado na Companhia Espírito Santense de Saneamento - Cesan (Conta corrente: 28151363000147)

Com base no Balancete da Cesan apurado em 31/10/2016, base para a apuração do MEP e a participação da Superintendência dos Projetos Polarização (Suppin), realizada no âmbito da Unidade Gestora 300101 (Secretaria de Estado de Desenvolvimento) apurou-se o valor de R\$31.496.207,67 para o investimento pelo método de equivalência patrimonial. Contudo, verificou-se que o saldo da conta 122110101 – Participações Societárias, (Conta corrente: 28151363000147) do Balanço Geral do Estado apresenta o saldo de R\$3.548.548,07, conforme reclassificação (Quadro 5.1) indicando uma possível subavaliação do investimento da ordem de R\$27.947.659,60, com impacto referente à equivalência patrimonial de R\$2.776.393,29 na DVP do exercício financeiro de 2016. Tal fato será relatado na subseção 5.4.5.1.

c. Intempestividade no reconhecimento de ativos do Fundapsocial

Verificou-se que as movimentações da conta de Investimento no Fundapsocial não estão sendo registradas com tempestividade no Sigefes, pois as movimentações de

capitais do Fundapsocial para a constituição de adiantamento para futuros aumentos de capital no Bandes não foram contabilizadas nas datas de suas ocorrências em 2016, conforme balanços publicados daquele fundo. Tal fato será relatado na subseção 5.4.5.2.

No **Passivo**, a seleção da amostra para avaliação da conta contábil 222110202 - financiamentos a longo prazo (Empréstimos e Financiamento a Longo Prazo) também adotou a materialidade do financiamento, resultando na seleção do contrato de maior relevância, contrato CT 1221155 com o BNDES – PROP AE, conforme metodologia descrita a seguir.

A equipe efetuou procedimentos de auditoria comprobatórios, por meio de técnicas de recálculo, em uma amostra na conta Empréstimos e Financiamentos de Longo Prazo (EFLP) no Balanço Geral do Estado, publicado em 31/03/2017, em razão de sua materialidade no passivo não circulante.

A conta EFLP contabiliza R\$ 5.930 milhões, e representa dívidas às quais o Estado é devedor frente a seis credores. São eles: o BNDES, a União, a Caixa Econômica Federal, o Banestes, o BID e o BIRD. Especificamente, o compromisso firmado com o BNDES alcança R\$ 2.523 milhões, ou 42,5% de EFLP, o que caracteriza esta relação jurídica como a principal em termos de volume de recursos, dentre os credores.

Por sua vez, o contrato de financiamento 12.2.1155.1 – PROP AE representa 92,69% do total firmado em todos os contratos com o BNDES. Em razão da relevância material desse contrato, a equipe o escolheu como amostra representativa para diligência quanto aos aspectos contábeis. A Figura a seguir oferece maior enquadramento do contrato dentro da perspectiva do passivo não circulante.

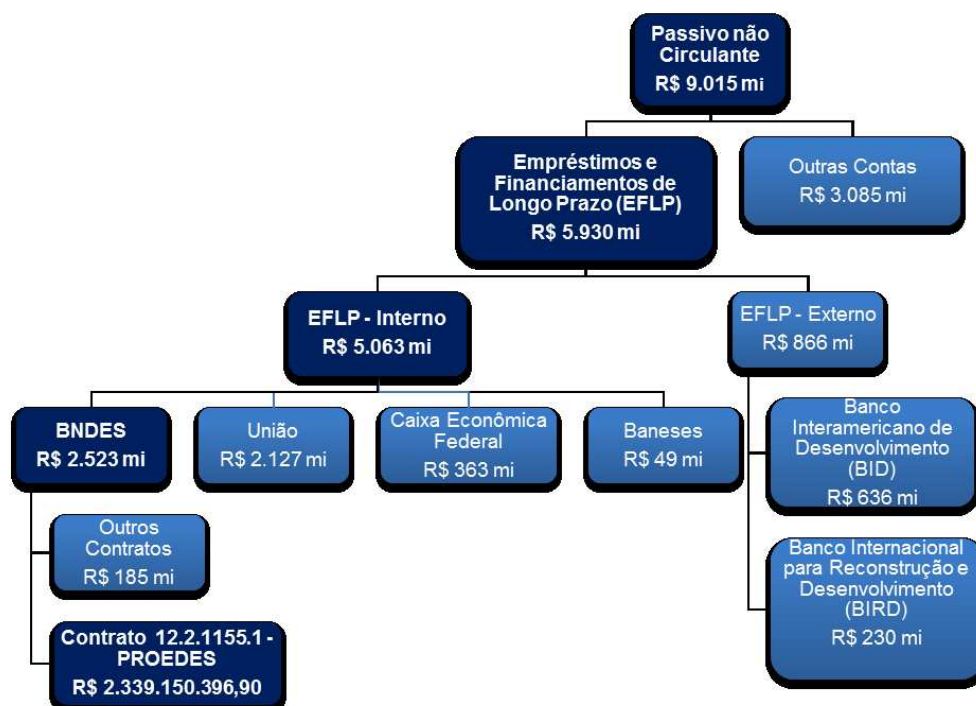


Figura 5.3 – Panorama do Contrato 12.2.1155.1 – PROPAE no Passivo Não Circulante
Fonte: Sigefes

De modo geral, contratos de financiamentos com o BNDES são parametrizados por moedas contratuais. Para o contrato em análise, a moeda utilizada foi a URTJLP (Unidade de Referência – Taxa de Juros de Longo Prazo).

Para se apurar o saldo devedor com o BNDES, deve-se somar ao estoque da dívida contabilizado ao final de 2015 as variações monetárias ocorridas em 2016.

Em 31 de dezembro de 2015, o estoque da dívida com o BNDES, para o contrato 12.2.1155.1 – PROPAE, era de 1.059.104.807 URTJLP, que convertido em reais, à conversão do mesmo dia, de R\$ 1,981204, correspondia à R\$ 2.098.302.680,72.

Já em 2016, houve liberação financeira de outros 104.842.125,72 URTJLP, em quatro datas distintas, conforme Tabela a seguir.

Tabela 5.20 – Receita de operação de crédito com o BNDES em 2016 – Contrato 12.2.1155.1

Data da Liberação Financeira	Valor da URTJPL	Liberação Financeira em URTJLP	Liberação Financeira em R\$
22/01/2016	R\$ 1,982873	9.077.737,2025	R\$ 18.000.000,00
18/04/2016	R\$ 1,989625	25.551.745,7008	R\$ 50.838.392,04
24/06/2016	R\$ 1,994851	65.167.774,4652	R\$ 130.000.000,00
27/07/2016	R\$ 1,997425	5.044.868,3479	R\$ 10.076.746,16
Total		104.842.125,7164	R\$ 208.915.138,20

Fonte: planilha enviada pela Sefaz em resposta ao pedido de informações/documentos nº 01

Os registros contábeis que envolvem os efeitos patrimoniais sobre o estoque desta dívida com o BNDES se encontram na conta contábil 222110202, que, por sua vez, subdividem-se em duas espécies de conta corrente²³⁸: uma que contabiliza durante o exercício as variações monetárias, e outra que contabiliza a assunção de novas dívidas pelo ingresso da receita desta operação de crédito.

No que tange à variação monetária, seu resultado se alcança por meio da diferença, em reais, dos saldos devedores, entre a data de referência e a do dia 31/12/2015, descontando ainda a liberação financeira acumulada desta operação de crédito até a data de referência. A Tabela a seguir apresenta o cálculo da variação monetária.

Tabela 5.21 – Variações monetárias para o contrato 12.2.1155.1 – Ano 2016

Data	Valor da URTJLP (a)	Liberação financeira em URTJLP - Ano 2016 (b)	Liberação financeira acumulada em URTJLP - Ano 2016	Liberação financeira em R\$ - Ano 2016 (a) x (b)	Liberação financeira acumulada em R\$ - Ano 2016 (c)	Saldo devedor em URTJLP (d)	Saldo devedor em R\$ (a) x (d)	Variação monetária - Ano 2016
31/12/2015	R\$ 1,981204	-	-	-	-	1.059.104.807,3408	R\$ 2.098.302.680,72	R\$ -
01/01/2016	R\$ 1,981256	-	-	-	-	1.059.104.807,3408	R\$ 2.098.357.754,17	R\$ 55.073,45
22/01/2016	R\$ 1,982873	9.077.737,2025	9.077.737,2025	18.000.000,00	18.000.000,00	1.068.182.544,5433	R\$ 2.118.070.326,65	R\$ 1.767.645,92
31/01/2016	R\$ 1,983566	-	9.077.737,2025	-	18.000.000,00	1.068.182.544,5433	R\$ 2.118.810.577,15	R\$ 2.507.896,43
29/02/2016	R\$ 1,985803	-	9.077.737,2025	-	18.000.000,00	1.068.182.544,5433	R\$ 2.121.200.101,50	R\$ 4.897.420,78
31/03/2016	R\$ 1,988221	-	9.077.737,2025	-	18.000.000,00	1.068.182.544,5433	R\$ 2.123.782.966,89	R\$ 7.480.286,17
18/04/2016	R\$ 1,989625	25.551.745,7008	34.629.482,9033	50.838.392,04	68.838.392,04	1.093.734.290,2441	R\$ 2.176.121.087,23	R\$ 8.980.014,47
29/04/2016	R\$ 1,990483	-	34.629.482,9033	-	68.838.392,04	1.093.734.290,2441	R\$ 2.177.059.511,25	R\$ 9.918.438,49
31/05/2016	R\$ 1,992979	-	34.629.482,9033	-	68.838.392,04	1.093.734.290,2441	R\$ 2.179.789.472,04	R\$ 12.648.399,27
24/06/2016	R\$ 1,994851	65.167.774,4652	99.797.257,3685	130.000.000,00	198.838.392,04	1.158.902.064,7093	R\$ 2.311.836.941,63	R\$ 14.695.868,86
30/06/2016	R\$ 1,995319	-	99.797.257,3685	-	198.838.392,04	1.158.902.064,7093	R\$ 2.312.379.308,85	R\$ 15.238.236,09
27/07/2016	R\$ 1,997425	5.044.868,3479	104.842.125,7164	10.076.746,16	208.915.138,20	1.163.946.933,0572	R\$ 2.324.896.702,76	R\$ 17.678.883,84
31/07/2016	R\$ 1,997737	-	104.842.125,7164	-	208.915.138,20	1.163.946.933,0572	R\$ 2.325.259.854,20	R\$ 18.042.035,28
31/08/2016	R\$ 2,000155	-	104.842.125,7164	-	208.915.138,20	1.163.946.933,0572	R\$ 2.328.074.277,89	R\$ 20.856.458,97
30/09/2016	R\$ 2,002495	-	104.842.125,7164	-	208.915.138,20	1.163.946.933,0572	R\$ 2.330.797.913,71	R\$ 23.580.094,79
31/10/2016	R\$ 2,004913	-	104.842.125,7164	-	208.915.138,20	1.163.946.933,0572	R\$ 2.333.612.337,40	R\$ 26.394.518,47
30/11/2016	R\$ 2,007253	-	104.842.125,7164	-	208.915.138,20	1.163.946.933,0572	R\$ 2.336.335.973,22	R\$ 29.118.154,30
31/12/2016	R\$ 2,009671	-	104.842.125,7164	-	208.915.138,20	1.163.946.933,0572	R\$ 2.339.150.396,90	R\$ 31.932.577,98

Fonte: Informações Sefaz e Sigefes

Deste modo, em conta corrente específica, houve quatro liberações financeiras. Cada uma foi corretamente registrada no razão contábil. Igualmente, as variações monetárias, que totalizaram R\$ 31.932.577,98 também foram adequadamente registradas mensalmente no razão contábil, entretanto, em conta corrente distinta.

²³⁸ Contas Correntes:

Variações monetárias 3401.00.00.000.00.000.00000.00000.00.00000.0000.00.00.000000

.0.0.00.00.02.00.000000.000000.000000000000.P
Assunção de novas dívidas em razão de novas receitas de operação de crédito -
3401.00.00.000.00.000.00000.00.00000.0000.00000.0.0.00.000000.0.0.00.00.00.00.000000.
000000.000000000000.P

A Sefaz ainda apresentou extratos, produzidos pelo BNDES, que comprovam a posição contratual em 31/12/2016, o qual apresenta saldo devedor de 1.163.946.933,0273 URTJLP, que em reais, equivalia à R\$ 2.339.150.396,83.

Ao comparar o recálculo elaborado pela equipe e o extrato apresentado pela Sefaz, verificou-se divergência sem materialidade, portanto, conclui-se pela adequação dos registros contábeis (passivo não circulante) quanto aos aspectos qualitativos e quantitativos, referente ao contrato de financiamento 12.2.1155.1 com o BNDES.

5.4.2 Demonstração das variações patrimoniais (DVP)

Com base nas questões de auditoria, definidas pela comissão de análise (subseção 5.4), para avaliar os aspectos patrimoniais, passa-se a descrever os resultados da análise da Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP).

Em relação à **estrutura**, constata-se que a DVP está de acordo com a IPC STN 05 e com a 6ª Edição do MCASP, aprovado pela Portaria STN 700/2014, exceto quanto à coluna “Nota”, a qual não foi utilizada para marcar a numeração sequencial das notas explicativas, conforme tratado na subseção 5.2.1.2.

Quanto à **consolidação**, não foram realizados testes que possibilitassem a validação dos procedimentos adotados pela Sefaz. Porém, verificou-se que as operações intragovernamentais foram excluídas no demonstrativo consolidado e as exclusões evidenciadas em Notas Explicativas, conforme recomenda o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

A diligência sobre os aspectos patrimoniais identificou que em razão do não reconhecimento de variações patrimoniais aumentativas na conta “492110100 - Resultado positivo de equivalência patrimonial” o **resultado do exercício** apurado na Demonstração de Variações Patrimoniais (DVP) está subavaliado em R\$ 2.776.394,97, Tal distorção decorre do cálculo de avaliação pelo Método de Equivalência Patrimonial (MEP) da Cesan (Conta corrente: 28151363000147) realizado no âmbito da Unidade Gestora 300101 (Secretaria de Estado de Desenvolvimento) se encontrar registrado com os valores referentes ao método de custo, em 31/12/2016, em virtude de pendência referente a registros contábeis, que

foram regularizados em junho de 2017, conforme relatado na subseção 5.4.5.1, o qual conclui pelo esclarecimento da situação diante de dois fatos: a regularização dos registros contábeis em junho de 2017 e a falta de relevância do valor de R\$ 2.776.394,97 frente Patrimônio Líquido do Estado (0,02%).

A seguir relatam-se os resultados da revisão analítica das contas que compõem a Demonstração das Variações Patrimoniais que merecem ênfase.

a) Variação patrimonial Aumentativa – Contribuições Sociais

A Tabela 5.22 a seguir apresenta o saldo da VPA – Contribuições, evidenciado na Demonstração das Variações Patrimoniais (arquivo 01-06-DEMVPAP), comparado com os dados apresentados no Balancete Geral do Estado (arquivo 01-11-BALVER).

Tabela 5.22 – Diferença apurada na DVP – Contribuições

VAR. PATRIMONIAIS AUMENTATIVAS	DVP 2016	Balancete 2016	Diferença
Contribuições	368.868.351,54	367.392.947,88	1.475.403,66

Fonte: DVP (arquivo 01-06-DEMVPAP) e Balancete Geral do Estado (arquivo 01-11-BALVER)

Verificada a diferença acima, observou-se a existência da nota explicativa 5 na DVP que demonstrava a origem da discrepância observada. Inicialmente, cabe ressaltar que a diferença se refere a saldos de contas que registram eventos entre unidades gestoras, denominados “intraorçamentários”, que precisam ser excluídas para consolidação. Era esperado nessa operação de contas (intraorçamentárias) que as variações patrimoniais aumentativas (VPA) de uma UG fossem equivalentes a variações patrimoniais diminutivas (VPD) de outra UG. No entanto, essa operação apresentou a inconsistência acima.

Do total divergente, praticamente a totalidade (R\$1.393.819,78) se refere a critérios de contabilização entre as UG's 030101 (TJ) e 600210 (Fundo Financeiro), referentes a valores de encargos patronais sobre diferenças salariais a pagar. O

Tribunal de Justiça adotou a contabilização da obrigação considerando o regime de competência, assim que ocorreu o fato gerador da obrigação (portanto já reconhecido no exercício de 2015), fato não acompanhado pelo procedimento equivalente no Fundo Financeiro, que registrou o mesmo fato em exercício posterior (2016), quando da emissão da folha de pagamento, considerando o regime de caixa.

O montante se encontra também controlado na conta “899160100 – saldos de pagamentos de outras dívidas MP/TCE/TJ”, UG 0300101 - TJES. As contas, excluídas para consolidação, que geraram a diferença, foram demonstradas na nota explicativa da DVP, conforme a seguir:

5 - Os valores demonstrados nas Variações Patrimoniais não contemplam também os Encargos Patronais Intragovernamentais. Desta forma, no exercício de 2016, não foram consideradas as "Contribuições Sociais Intra (R\$ 577.263.000,79)" e os "Encargos Patronais - Intra (R\$ 577.263.000,79)". O restante são valores registrados indevidamente pelas Unidades Gestoras, tendo ocasionado divergências nas operações intragovernamentais. Sendo assim, tais operações alcançaram o montante descrito a seguir:

R\$	
TOTAL DE RECEITAS INTRAORÇAMENTÁRIAS	577.263.000,79
421120000 - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - RPPS - INTRA OFSS	578.738.404,45
(-) CONTR. SOCIAIS INTRA REGISTRADA INDEVIDAMENTE	-81.583,88
(-) CONTR. SOCIAIS INTRA REGISTRADA DA UG 030101 (TJ)	-1.393.819,78
TOTAL DE ENCARGOS PATRONAIS INTRAORÇAMENTÁRIOS	577.263.000,79
312120000 - ENCARGOS PATRONAIS - RPPS - INTRA OFSS	576.589.151,42
319220100 - PESSOAL REQUISITADO DE OUTRAS UNIDADES GESTORAS DO ESTADO	673.849,37

Ressaltamos que no exercício de 2015, tais operações alcançaram o valor de R\$ 585.305.250,37.

Embora a nota explicativa esclareça o fato contábil, a uniformização dos registros contábeis pelas unidades gestoras envolvidas se faz necessária, evitando que novas divergências entre as referidas contas intraorçamentárias venham exigir ajustes extras contábeis como os observados, sujeitando-se a futura ação fiscalizatória desta Corte de Contas.

b) Pessoal e encargos Sociais

A Tabela 5.23 a seguir apresenta o saldo da VPA – Pessoal e Encargos Sociais, evidenciado na Demonstração das Variações Patrimoniais (arquivo 01-06-

DEMVAP), comparado com os dados apresentados no Balancete Geral do Estado (arquivo 01-11-BALVER).

Tabela 5.23 – Diferença apurada na DVP – Pessoal e Encargos Sociais

VAR. PATRIMONIAIS DIMINUTIVAS	DVP 2016	Balancete 2016	Diferença
Pessoal e Encargos Sociais	4.293.234.318,19	4.293.234.318,19	0,00
Remuneração a Pessoal	4.073.611.861,01	4.073.611.861,01	0,00
Encargos Patronais	56.705.855,73	57.379.705,10	-673.849,37
Benefícios a Pessoal	135.708.717,33	135.708.717,33	0,00
Outras Variações Patrimoniais Diminutivas - Pessoal e Encargos	27.207.884,12	26.534.034,75	673.849,37

Fonte: DVP (arquivo 01-06-DEMVAP) da PCA

Embora o total do grupo Pessoal e Encargos Sociais não apresente diferença, a subconta de 6º nível denominada “3.1.9.2.2.01.00 - Pessoal Requisitado de Outras Unidades Gestoras do Estado” (pertencente ao subgrupo “Outras Variações Patrimoniais Diminutivas – Pessoal e Encargos”), foi reclassificada na DVP e o seu saldo adicionado ao subgrupo Encargos Patronais, causando alteração no valor destas contas envolvidas: Encargos Patronais e Outras Variações Patrimoniais Diminutivas – Pessoal e Encargos. Ficou evidente a necessidade de revisão da atual classificação da referida subconta para adequar-se ao MCASP, sujeitando-se a futura ação fiscalizatória desta Corte de Contas.

c) Variação do resultado patrimonial do exercício

Constatou-se que o resultado patrimonial do exercício de 2016 no valor de R\$2.097.020.979,93, superou o resultado do exercício anterior (R\$558.971.263,33) no montante de R\$1.538.049.716,60, equivalente a 275%. Com base em análise horizontal e vertical da DVP, observou-se que a evolução do resultado patrimonial teve relevante contribuição do grupo Desvalorização e Perda de Ativos e Incorporação de Passivos (R\$1.309.030.095,11). Neste grupo destaca-se o subgrupo “Reavaliação, Redução a Valor Recuperável e Ajuste para Perdas” que contribuiu negativamente para o resultado de 2016 em R\$2.330.126.341,71. No resultado do exercício de 2015 o grupo sofreu um impacto ainda maior em decorrência do valor relevante do subgrupo Desincorporação de Ativos (R\$3.265.042.403,26). As notas explicativas 3 e 4 apresentam informações

qualitativas e quantitativas adicionais sobre as incorporações e desincorporações de ativos.

5.4.3 Demonstração das mutações do patrimônio líquido (DMPL)

A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido objetiva mostrar as alterações ocorridas no patrimônio líquido do período, demonstrando se houve aumento ou decréscimo da riqueza. Ela é obrigatória apenas para as empresas estatais dependentes constituídas sob a forma de sociedade anônima e para os entes que as incorporarem no processo de consolidação das contas como no caso do Estado do Espírito Santo.

Em relação à elaboração e estrutura, verificou-se que correspondeu as orientações da 6ª edição do MCASP (Parte V - item 7.4), exceto quanto à apresentação das referências às notas explicativas na coluna “Nota” que já foi alvo de constatação na subseção 5.2.1.2.

No que se refere às variações ocorridas no Patrimônio Líquido do Estado, evidenciadas no demonstrativo, somam a importância de R\$ 880.023.309,09 resultantes dos ajustes de exercícios anteriores **(-730.660.128,46)**, da baixa na conta do Patrimonial Social **(-R\$ 486.337.542,38)** e da inclusão do resultado positivo do exercício **(R\$ 2.097.020.979,93)**.

As variações significantes ocorreram na Conta Patrimônio Social (-67%) e na Conta do Resultado do Exercício (275%). O resultado do exercício foi analisado na subseção 5.4.2 que trata da Demonstração das Variações Patrimoniais.

Em relação à variação da conta Patrimônio Social (R\$ -486.337.542,38) entre 2015 e 2016, constatou-se que a mesma refere-se à reclassificação do resultado de exercícios anteriores classificada indevidamente pelo Poder Judiciário como Patrimônio Social, conforme Nota Explicativa 21 ao Balanço Patrimonial. Tal fato será relatado na subseção 5.4.5.3.

5.4.4 Demonstração dos fluxos de caixa (DFC)

Com base nas questões de auditoria, definidas pela comissão de análise (subseção 5.4), para avaliar os aspectos patrimoniais, passa-se a descrever os resultados da análise da Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC).

Em relação à estrutura, constata-se que a DFC atende ao disposto na IPC 08 da STN e foi elaborada de acordo com as orientações contidas no MCASP 6ª Edição, exceto quanto à coluna “Nota”, a qual não foi utilizada para marcar a numeração sequencial das notas explicativas. Tal fato está relatado na subseção 5.2.1.2.

A análise da demonstração de fluxos de caixa permite compreender como o ente está gerando caixa para financiar suas atividades. A DFC confronta os ingressos e desembolsos de cada fluxo (Operacional, Investimento e Financiamento) evidenciando o fluxo líquido gerado por cada um deles.

O **Fluxo de Caixa das Atividades das Operações** deriva das principais atividades geradoras de recursos do ente, tais como os ingressos derivados de arrecadação e transferências, e dos desembolsos com despesas com pessoal e outros gastos operacionais. Por sua vez, o **Fluxo de Caixa das Atividades de Investimento** representa a geração de caixa por meio de recursos destinados a gerar renda, tais como alienação de ativos ou concessão de empréstimos e o correspondente desembolso. O **Fluxo das Atividades de Financiamento** representa o caixa gerado por meio de recursos de terceiros, tais como ingressos por operação de créditos, e o desembolso por amortização/refinanciamento de dívida.

A seguir destaca-se o comportamento dos fluxos líquidos de caixa nos exercícios de 2015 e 2016.

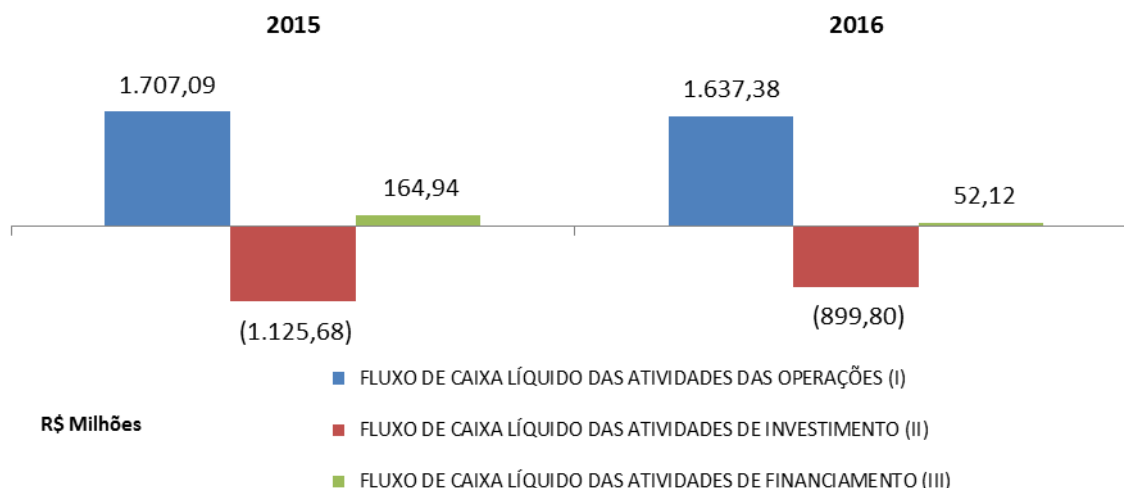


Gráfico 5.3 - Comportamento dos fluxos líquidos de caixa nos exercícios de 2015 e 2016.
Fonte: Demonstração de Fluxos de Caixa (01-09-DEMFCFA).

Conforme demonstrado no Gráfico 5.3, tomando como base a Demonstração de Fluxos de Caixa encaminhada na Prestação Anual de Contas do Governador de 2016, o **caixa líquido** gerado por todas as atividades do Governo do Estado importou em R\$789.696.317,52, em razão de que a soma dos fluxos de caixas líquidos positivos (Atividade Operacional + Atividade de Financiamento = R\$1.689.500.355,61) foi superior à soma do fluxo de caixa líquido negativo (Atividade de Investimento = R\$899.804.038,09).

A **Geração Líquida de Caixa e Equivalente de Caixa** se manteve positiva no exercício de 2016, com um crescimento de 5,80% em relação ao exercício anterior. Observou-se que no balanceamento dos resultados de caixa das três atividades (Operacional, Investimento e Financiamento), entre 2015 e 2016, houve uma diminuição nos resultados de caixa líquidos positivos em duas atividades (Operacional e Financiamento), em R\$182,53 milhão, contudo, verificou-se compensação maior em razão da queda do fluxo de caixa negativo das Atividades de Financiamento, em R\$225,87 milhão.

Conclui-se que, na comparação dos três fluxos de caixa, o aumento da 'Geração Líquida de Caixa e Equivalente de Caixa' no exercício de 2016 se deveu sobremaneira à contenção de desembolsos na 'Aquisição de Ativo Não Circulante' e na 'Concessão de Empréstimos e Financiamentos'.

No que se refere à análise interna do desempenho dos fluxos, observou-se que o resultado mais expressivo de diminuição de desembolso, dentro de um mesmo fluxo,

foi a redução de R\$629,04 milhões referentes à 'Outros Desembolsos Operacionais', nas atividades operacionais.

5.4.5 Constatações da análise dos aspectos patrimoniais

5.4.5.1 Subavaliação do investimento do Estado na Companhia Espírito Santense de Saneamento - Cesan (Conta corrente: 28151363000147)

Inicialmente, cabe explicar que, segundo o Balancete da Cesan apurado em 31/10/2016, base para a apuração do MEP. A Companhia é controlada diretamente pelo Governo do Estado com 83,83% das ações e de forma indireta por meio da Agência de Desenvolvimento em Redes do Estado do Espírito Santo (Aderes) com 14,53% de ações e pela Superintendência de Projetos de Polarização Industrial no âmbito da Unidade Gestora 300101 (Secretaria de Estado de Desenvolvimento - Sedes) com 1,41% totalizando 99,77% das suas ações.

Assim, dada a representatividade da participação do Estado no capital da Cesan, tal investimento deve ser avaliado pelo método de equivalência patrimonial por todos os órgãos, independente da participação individual de cada órgão.

A participação do Estado do Espírito Santo no capital da Cesan foi alvo de análise no relatório de 2015 o qual identificou que a participação do Estado no capital da Cesan encontrava-se avaliada pelo método de equivalência patrimonial (Participação por intermédio da Sefaz/ES - 84,53359%) e pelo método de custo (Pertencente a Administração Indireta Suppin 0,179502%). A utilização de dois métodos para avaliar os investimentos permanentes na Cesan, foi objeto de deliberação do Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário (item 3.3.1.19) -Processo TC 3235/2016, no sentido da aplicabilidade da Ipsas 7, parágrafos 32 e 33, que requer a uniformidade de critérios contábeis para o registro de transações de uma mesma natureza, permitindo que os investimentos sejam adequadamente mensurados e evidenciados no Balanço Geral do Estado. Com recomendação ao Governo do Estado, que por intermédio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz/ES) reavalie os investimentos permanentes do Estado do Espírito Santo, considerando que o total de participação do Estado é resultante da soma das participações da administração direta e indireta; e tome providências para uniformizar o critério de avaliação dos investimentos permanentes pelo método de equivalência patrimonial nos órgãos e entidades integrantes da administração direta e indireta do Governo do

Estado, com vistas a uma adequada evidenciação na próxima prestação de contas anual do Governador e seguintes.

O Monitoramento das Determinações e Recomendações do Parecer Prévio do exercício de 2015, relatado na seção 6 deste relatório, identificou que a recomendação em comento foi acatada pela Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz), a qual encaminhou uma circular à Secretaria de Estado de Desenvolvimento - Sedes orientando a reclassificação da participação do Estado na Cesan pertencente à administração direta e indireta do Estado (Suppin 0,179502%), realizada no âmbito da Unidade Gestora 300101 (Secretaria de Estado de Desenvolvimento)

A seguir relata-se a análise da participação societária do Estado do Espírito Santo registrada na conta “122110101 – Participações Societárias”, cujo capital subscrito pertence a Superintendência dos Projetos Polarização (Suppin), realizada no âmbito da Unidade Gestora 300101 (Secretaria de Estado de Desenvolvimento).

Verificou-se que a Unidade Gestora 300101 (Secretaria de Estado de Desenvolvimento - Sedes) reclassificou as ações da Companhia Espírito Santense de Saneamento - Cesan para a conta contábil “122110101 - PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS”, do grupo de contas das participações avaliadas pelo método de equivalência patrimonial, conforme orientação da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz):

Quadro 5.1 – Razão contábil das participações societárias – Sedes

Dados Gerais									
Unidade Gestora		300101 - SEDES							
Conta Contábil		122110101 - PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS							
Conta Corrente		28151363000147							
Período		01/01/2016 até 31/12/2016							
Data	Documento	Tipo de Documento	Evento	Valor	D/C	Saldo	NS	Estorno	Observação
Saldo Inicial:				0,00					
30/12/16	2016NP00401	Nota Patrimonial		3.548.548,07	D	3.548.548,07	D	Não	Reclassificação das ações da CESAN do Método de Custo para Método Equivalência Patrimonial, conforme Ofício da SEFAZ nº 139/2016 e Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.
Saldo Final:				3.548.548,07					

Fonte: Sigefes

Constatou-se ainda, com base na Ata da Assembleia Gerais Ordinária e Extraordinária dos acionistas da Cesan, realizada em 28/04/2016, que ocorreu aumento de capital na Cesan pela Superintendência dos Projetos Polarização (Suppin), realizada no âmbito da Unidade Gestora 300101 (Secretaria de Estado de Desenvolvimento) realizado mediante integralização de capital com a entrega de terreno, no valor de R\$ 25.007.611,92, elevando a participação do Estado na Cesan pertencente a Suppin para 1,41%.

Assim, com base no Balancete da Cesan apurado em 31/10/2016, base para a apuração do MEP e a participação da Superintendência dos Projetos Polarização (Suppin), realizada no âmbito da Unidade Gestora 300101 (Secretaria de Estado de Desenvolvimento) apurou-se o valor de R\$31.496.207,67 para o investimento pelo método de equivalência patrimonial. Contudo, verificou-se que o saldo da conta 122110101 – Participações Societárias, (Conta corrente: 28151363000147) do Balanço Geral do Estado apresenta o saldo de R\$3.548.548,07, conforme reclassificação (Quadro 5.1) indicando uma possível subavaliação do investimento da ordem de R\$27.947.659,60, com impacto referente à equivalência patrimonial de R\$2.776.393,29 na DVP do exercício financeiro de 2016, conforme demonstrado na Tabela a seguir:

Tabela 5.24 – Cálculo da equivalência patrimonial da Sedes na Cesan

Data	Descrição	Valor	Participação	PL	Valor Patrimonial	MEP
31/12/15	Investimento - CESAN	3.548.548,07	0,18%	2.062.334.701,47	3.712.202,46	163.654,39
19/05/16	Aum. Capital Terreno	25.007.611,92	1,41%	-	28.719.814,38	-
31/10/16	Investimento-CESAN+Terr.	28.556.159,99	1,41%	2.239.639.543,00	31.496.207,67	2.776.393,29

Fonte: Sigefes e Demonstrações Financeiras da Cesan publicadas

Após a comunicação dos fatos apurados, o Governo encaminhou o seguinte esclarecimento: (Anexo 5.1), em síntese:

Em atendimento ao item 3.3.1.1.9, da recomendação constante no Parecer Prévio TC-053/2016, informamos que a Unidade Gestora 300101 (Secretaria de Estado de Desenvolvimento - Sedes) reclassificou as ações da Companhia Espírito Santense de Saneamento - Cesan para a conta contábil "122110101 - PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS", do grupo de contas das participações avaliadas pelo método de equivalência patrimonial.

No entanto, a atualização do investimento em participação societária na Companhia Espírito Santense de Saneamento - Cesan no âmbito da Unidade Gestora 300101 (Sedes) referente ao exercício de 2016 depende da regularização do aumento de capital da referida empresa pela Sedes realizado mediante entrega de terreno, no valor de R\$ 25.007.611,92, originário de um processo de desapropriação, que **se encontra em discussão quanto à sua contabilização junto à Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz) e à Secretaria de Estado de Economia e Planejamento (SEP).**

Cumpra informar que o valor do terreno se encontra registrado no ativo da UG 300101 (Sedes), na conta contábil 115810101 – TERRENOS PARA REVENDA (conta corrente 3541.IM.300101.IM1000212). (g.n.)

Informou, ainda, que:

... a SEDES regularizou o aludido aumento de capital na CESAN, mediante as Notas Patrimoniais dispostas a seguir:

Visualizar Nota Patrimonial

Emissão > Contabilidade > Nota Patrimonial > Visualizar Nota Patrimonial

Status do documento Contabilizado

* Data Emissão 01/06/2017 Data de lançamento 01/06/2017 15:31:48 Número 2017N00167

* Unidade Gestora 300101 SEDES

UG 2

Estorno

Itens Processo Observação Espelho Contábil Histórico Conformidade

Lançamentos contábeis

UG	Evento	Conta contábil	Nome da conta contábil	Conta corrente	Valor C/D	Mês	Data emissão	Estorno
300101	010000	115810101	IMÓVEIS E TERRENOS PARA REVENDA	3541.IM.IM1000212	25.007.611,92 C	6	01/06/2017	Não
300101	100000	122110101	PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS	28151363000147	25.007.611,92 D	6	01/06/2017	Não

Visualizar Nota Patrimonial

Emissão > Contabilidade > Nota Patrimonial > Visualizar Nota Patrimonial

Status do documento Contabilizado

* Data Emissão 01/06/2017 Data de lançamento 01/06/2017 15:36:51 Número 2017N00168

* Unidade Gestora 300101 SEDES

UG 2

Estorno

Itens Processo Observação Espelho Contábil Histórico Conformidade

Lançamentos contábeis

UG	Evento	Conta contábil	Nome da conta contábil	Conta corrente	Valor C/D	Mês	Data emissão	Estorno
300101	310000	115810101	IMÓVEIS E TERRENOS PARA REVENDA	3541.IM.IM1000212	5.950.173,30 C	6	01/06/2017	Não
300101	310000	362915000	PERDAS COM ALENAÇÃO DE TERRENOS PARA REVENDA	3541	5.950.173,30 D	6	01/06/2017	Não

Visualizar Nota Patrimonial

Emissão > Contabilidade > Nota Patrimonial > Visualizar Nota Patrimonial

Status do documento Contabilizado

* Data Emissão 01/06/2017 Data de lançamento 01/06/2017 15:39:32 Número 2017N00169

* Unidade Gestora 300101 SEDES

UG 2

Estorno

Itens Processo Observação Espelho Contábil Histórico Conformidade

Lançamentos contábeis

UG	Evento	Conta contábil	Nome da conta contábil	Conta corrente	Valor C/D	Mês	Data emissão	Estorno
300101	140000	122110101	PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS	28151363000147	1.987.504,88 D	6	01/06/2017	Não
300101	140000	492110100	RESULTADO POSITIVO DE EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL	3770	1.987.504,88 C	6	01/06/2017	Não

Após análise dos esclarecimentos do Governo, constata-se que a divergência ocorreu em virtude do aumento de capital, oriundo da entrega do terreno, no valor de R\$ 25.007.611,92, se encontrar pendente de regularização pela Sedes em 31/12/2016, pois conforme esclarecimentos do Governo a regularização estava em fase de discussão quanto à sua contabilização junto à Secretaria de Estado da

Fazenda (Sefaz) e à Secretaria de Estado de Economia e Planejamento (SEP), encontrando-se o terreno registrado no Ativo da Sedes.

Diante do exposto, conclui-se que no Balanço Geral do Estado apurado em 31/12/2016, o valor da participação societária da Cesan registrada na conta contábil 122110101 – Participações Societárias, (Conta corrente: 28151363000147) referente à participação da Superintendência dos Projetos Polarização (Suppin), realizada no âmbito da Unidade Gestora 300101 (Secretaria de Estado de Desenvolvimento), apresentava a reclassificação do método de custo para o método de equivalência patrimonial. Contudo, identificou-se que em virtude de pendência referente à regularização dos registros contábeis, os valores da avaliação da participação ainda se encontravam registrados pelo método de custo.

Tal fato provocou uma distorção no **resultado do exercício** apurado na Demonstração de Variações Patrimoniais (DVP), em razão do não reconhecimento de variações patrimoniais aumentativas na conta “492110100 - Resultado positivo de equivalência patrimonial” no valor de R\$ 2.776.394,97, que representa 0,02% do Patrimônio Líquido do Estado, sendo irrelevante (sem materialidade).

Ademais, considerando que a regularização da pendência referente aos registros contábeis no Balanço Geral do Estado ocorreu em junho de 2017, considera-se esclarecida a situação, sujeitando-se à verificação futura por ação fiscalizatória desta Corte de Contas.

5.4.5.2 Intempestividade no reconhecimento de ativos do Fundapsocial

As movimentações da conta de Investimento no Fundapsocial não estão sendo registradas com tempestividade no Sigefes. Verificou-se que as movimentações de capitais do Fundapsocial para a constituição de adiantamento para futuros aumentos de capital no Bandes não foram contabilizadas nas datas de suas ocorrências, conforme balanços publicados daquele fundo.

Tabela 5.25 - DMPL do Fundapsocial publicado

DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO Exercícios findos em 31 de dezembro de 2016 e 2015 (Em milhares de Reais)			
Eventos	Recursos Governo do Estado do Espírito Santo	Resultados Acumulados	TOTAL
SALDOS EM 31/12/2014	73.656	(20.861)	52.795
- Ingressos de Recursos Destinados das empresas do FUNDAP	(45.000)	-	(45.000)
Outras fontes - Doações...	90	-	90
- Resultado do Exercício	-	675	675
SALDOS EM 31/12/2015	28.746	(20.186)	8.560
MUTAÇÕES DO EXERCÍCIO 2015	(44.910)	675	(44.235)
SALDOS EM 31/12/2015	28.746	(20.186)	8.560
- Ingressos de Recursos Destinados das Empresas do FUNDAP	(6.700)	-	(6.700)
Outras Fontes - Doações..	-	-	-
- Resultado do Exercício	-	360	360
SALDOS EM 31/12/2016	22.046	(19.826)	2.220
MUTAÇÕES DO EXERCÍCIO 2016	(6.700)	360	(6.340)

4 Disponibilidades no Banco Operador

O saldo de R\$ 528 (R\$ 2.910 em 2015) refere-se aos recursos depositados no Banco Operador (BANDES), enquanto não aplicados em operações de créditos e financiamentos, são remunerados mediante a aplicação de taxa idêntica à adotada nas cadernetas de poupança.

No exercício de 2016 o Fundo recebeu R\$ 360 (R\$ 2.467 em 2015) a título de remuneração dos recursos disponíveis e transferiu R\$ 6.700, para o Banco Operador, conforme Decreto 3524-R de fevereiro de 2014.

FUNDAPSOCIAL FUNDO PARA FINANCIAMENTO DE MICRO E PEQUENOS EMPREENHIMENTOS E PROJETOS SOCIAIS					
bandes					
GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO					
BALANÇO PATRIMONIAL Exercícios findos em 31 de dezembro de 2016 e 2015 (Em milhares de Reais)					
ATIVO	2016	2015	PASSIVO	2016	2015
CIRCULANTE	2.220	8.560	PATRIMÔNIO LÍQUIDO (8)	2.220	8.560
DISPONIBILIDADES NO BANCO			Recursos FUNDAPSOCIAL (8)	22.046	28.746
OPERADOR (4)	528	2.910	Governo do Estado do Espírito Santo	18.745	25.445
RELAÇÕES INTERFINANCEIRAS (5)	1.692	5.650	Doações e Subvenções		
Repasse Interfinanceiros	1.692	5.650	para Investimentos	209	209
Devedores por Repasse a Agentes			Valores Destinados - Decreto 3194-R	3.092	3.092
Financeiros	1.692	5.650	Resultados Acumulados	(19.826)	(20.186)
TOTAL DO ATIVO	2.220	8.560	Resultados Acumulados	(20.186)	(20.861)
			Resultado do Exercício	360	675
			TOTAL DO PASSIVO	2.220	8.560

Figura 5.4 – Balanço Patrimonial do Fundapsocial
Fonte: Site do Bandes

A participação societária no Fundapsocial registrada no Balanço Geral do Estado apresenta o montante de R\$25.445.000,00, e o balanço da investida destaca os recursos investidos pelo Governo do Estado no montante de R\$18.745.000,00, resultando na diferença de R\$6.700.000,00. A Nota Explicativa 4 da DMPL do Fundapsocial esclarece que, em 2016, foram transferidos para o Bandes o valor de R\$6.700.000,00 a título de integralização no capital social.

Após a submissão do achado, o Governo encaminhou resposta (Anexo 5.1), argumentando que:

... conforme documentação anexa (Razão do Fundapsocial), a transferência de R\$ 6.700.000,00 para o AFAC do Bandes ocorreu em 17/11/2016 e foi efetivado naquele Bandes em 28/12/2016, conforme comprovante/recibo emitido por aquele Bandes também anexo, ou seja, tal operação não constava nos balancetes findos em 31/10/2016.

[...]

... é notório que esta Sefaz/ES cumpriu as determinações impostas pela legislação e os lançamentos indicados (R\$ 6.700.000,00 reconhecido em 17/11/2016 no Fundapsocial) foram oportunamente lançados nas demonstrações desta Sefaz/ES em abril de 2017, apurando como base o Balanço apresentado em 31/12/2016 por aquele Fundo, por meio da Nota Patrimonial Nº 2017NP00939.

Entretanto, a Sefaz/ES adotará providências junto ao Bandes, para que, caso ocorra nova integralização no capital social com recursos do Fundapsocial, os respectivos documentos e informações necessárias sejam encaminhados no período de sua realização, para fins de possibilitar o registro contábil das operações de forma tempestiva.

Após o exame dos argumentos do Governo, conclui-se que, quanto ao valor de R\$6.700.000,00 transferidos ao Bandes em 17/11/2016, os registros contábeis nas demonstrações do Estado não ocorreram tempestivamente em 2016, o que somente foi efetuado em abril de 2017. O Governo se comprometeu a adotar providências no sentido de possibilitar o registro contábil das operações de forma tempestiva, sujeitando-se à verificação futura por ação fiscalizatória desta Corte de Contas.

5.4.5.3 Registro de valores indevidos na conta Patrimônio Social

Ao analisar os valores registrados no Patrimônio Líquido Consolidado do exercício de 2016, verifica-se que houve uma variação de R\$ 880.023.309,09. A nota explicativa ao Balanço Patrimonial 20 esclarece que tal variação está composta pelo

resultado positivo do exercício (R\$ 2.097.020.979,93), pelos ajustes de exercícios anteriores (-R\$ 730.660.128,46) e pela baixa ocorrida na conta do Patrimônio Social (-R\$ 486.337.542,38). A referida Nota Explicativa 20 informa ainda que o lançamento de baixa ocorrido na conta Patrimônio Social (-R\$ 486.337.542,38) se refere à reclassificação do resultado de exercícios anteriores registrados indevidamente pelo Poder Judiciário como Patrimônio Social.

De acordo com o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, a conta Patrimônio Social (2.3.1.1.1.00.00) compreende o patrimônio das autarquias, fundações e fundos, pertencentes ao orçamento fiscal e da seguridade social. Desse modo, não poderia receber lançamento referentes a resultados de exercícios anteriores.

Para esclarecer os valores registrados indevidamente na Conta de Patrimônio Social, foram solicitadas informações quanto aos fatos ao Tribunal de Justiça do Estado do Espírito Santo em 08/05/2017.

Em resposta, o Tribunal de Justiça do Estado encaminhou e-mail em 09/05/2017 com esclarecimentos, conforme a seguir:

[...]

O valor de R\$ 486.337.542,38 refere-se a reclassificação de saldo contábil, tendo em vista que nos exercícios anteriores o Superávit ou Déficit de Exercícios anteriores eram lançados na conta Patrimônio Social. Desta forma efetuamos os ajustes dos valores de R\$ 149.279.478,44 na UG 030101_Tribunal de Justiça e R\$ 379.299.032,52 na UG 030901-FUNEPJ.

Aproveitamos para encaminhar (anexo) espelho contábil dos lançamentos.

Ao analisar o arquivo, encaminhado, confirmou-se, no sistema Sigefes, que os lançamentos de regularização dos valores lançados indevidamente no Patrimônio Social foram gerados através da Nota de Evento nº 999987 em 26/07/2016, conforme a seguir:

Na Unidade Gestora do Tribunal de Justiça – R\$ 379.299.032,52:

D – 231110100 Patrimônio Social na UG 030101 (Trib. De Justiça)

C – 237110200 Superávit ou Déficits de exercícios anteriores

Na Unidade Gestora do Funepj (Fundo do TJ) o valor de R\$ 107.038.509,86:

D – 231110100 – Patrimônio Social

C – 237110200 – Superávit ou Déficit de exercícios anteriores

A partir de 2014, a execução das ações governamentais com reflexos nos demonstrativos contábeis passou a ser efetivada pelo Sigefes, conforme determina o Decreto Estadual nº 3.444-R, de 26 de novembro de 2013.

Por limitação de escopo desta Corte de Contas, não foram realizados testes nos saldos migrados do Siafem para o Sigefes, que coincidiu com a convergência dos registros contábeis do Estado às novas normas de contabilidade aplicadas ao Setor Público²³⁹.

Por este motivo, o saldo irregular na conta 'Patrimônio Social não foi detectado pois a conta permanecia com o mesmo saldo de 2013, considerado correto, tendo em vista que ela só pode ser movimentada com a integralização de capital, fato este que não ocorreu neste período.

Considerando que o lançamento registrado no Patrimônio Social ora questionado refere-se a uma reclassificação para a devida regularização dos saldos migrados do antigo sistema utilizado pelo Tribunal de Justiça do Estado para o Sistema Sigefes em 2014, considera-se a **inconsistência esclarecida**, sujeitando-se a futura ação fiscalizatória por esta Corte de Contas.

5.5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo desta subseção é apresentar os principais resultados da análise do Balanço Geral do Estado, destacando os aspectos relevantes da situação patrimonial e dos resultados financeiro e orçamentário do exercício de 2016, bem como a opinião sobre a situação orçamentária, financeira e patrimonial do Estado.

²³⁹ Conforme dispõe o inciso I do caput e o § 1º do art. 3º e art. 9º da Portaria STN nº 634, de 19 de novembro de 2013, que dispõe sobre regras gerais acerca das diretrizes, normas e procedimentos contábeis aplicáveis aos entes da Federação, com vistas à consolidação das contas públicas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, sob a mesma base conceitual.

Utilizou-se uma abordagem baseada em risco e materialidade para definição e aplicação dos procedimentos adequados ao exame da confiabilidade das demonstrações contábeis consolidadas referentes ao exercício de 2016.

As evidências obtidas foram consideradas suficientes e apropriadas para fundamentar a opinião sobre os Balanços Patrimonial, Orçamentário e Financeiro e sobre as Demonstrações das Variações Patrimoniais (DVP), do Fluxo de Caixa (DFC) e das Variações do Patrimônio Líquido (DMPL).

Ressalta-se que a opinião sobre a situação orçamentária, financeira e patrimonial do Estado se restringe à análise das informações prestadas nos demonstrativos enviados na Prestação de Contas Anual do Governador, referente ao exercício de 2016. Também contribuíram para a opinião as diligências realizadas com foco em aspecto relevantes do Balanço Patrimonial.

Ressalta-se, também, que a verificação da materialidade dos saldos contábeis é alvo das fiscalizações empreendidas nas unidades gestoras que contribuíram para a consolidação das demonstrações contábeis financeiras e que prestam contas de forma independente a esta Corte de Contas.

A base normativa de apoio foi a legislação pertinente, especialmente a Lei 4.320/1964, a Lei Complementar 101/2000 e as Normas Brasileiras de Contabilidade e o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. As diligências observaram o Manual de Auditoria de Conformidade deste Tribunal de Contas (Resolução TC 287, de 5 de maio de 2015).

O escopo da análise do Balanço Geral do Estado referente ao exercício de 2016 sofreu limitações em relação aos seguintes itens:

- a. Não realização de testes nos saldos migrados do Siafem (Sistema Integrado de Administração Financeira para os Estados e Municípios) para o Sigefes (Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas do Espírito Santo) no exercício de 2014, que coincidiu com a convergência dos registros contábeis do Estado às novas normas de contabilidade aplicadas ao Setor Público;

- b. Edição da Instrução Normativa TC 36/2016²⁴⁰, que alterou os prazos-limite de adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais do MCASP (Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público) aplicáveis ao Estado;
- c. Suspensão da eficácia das deliberações contidas no Parecer Prévio TC 053/2015 – Plenário (Processo TC 3532/2016), pelo Recurso de Reconsideração interposto no Processo TC 6290/2016, relativa às seguintes determinações/recomendações:

Determina-se ao Governo do Estado:

[...]

2.1.2 - Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), tome as providências necessárias com vistas à preparação e à integração do Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas do Espírito Santo (SIGEFES) e o Sistema de Informações Tributárias (SIT), para garantir a geração de informações fidedignas, que permitam a adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais aplicáveis aos registros dos créditos inscritos em dívida ativa para a prestação de contas anual do governador do exercício de 2017 e seguintes;

2.1.3 – Que apresente, no prazo de 90 (noventa) dias, cronograma abordando as providências a serem adotadas com vistas ao cumprimento da preparação e integração do Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas do Espírito Santo (SIGEFES) e o Sistema de Informações Tributárias (SIT).

2.2.9 - Que revise os procedimentos estabelecidos no Decreto Estadual nº 2158-R, de 12/11/2008, com vistas a não mais permitir o registro contábil da cobertura de insuficiências financeiras de forma distinta pelo Poder Executivo e pelos demais Poderes e órgãos, com supedâneo no Decreto Estadual nº 2158-R, de 12/11/2008, e em desacordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade, com o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) e com Manual de Demonstrativos Fiscais.

Recomenda-se ao Governo do Estado:

[...]

3.3.1.1.3 – Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), **realize os eventos contábeis** das transferências de recursos ao Fundo Financeiro sem que os efeitos das transferências transitem pela execução orçamentária.).(g.n.).

[...]

²⁴⁰ Instrução Normativa TCE 36/2016 - Dispõe sobre os novos prazos-limite de adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais aplicáveis ao Estado e aos municípios, em decorrência da Portaria STN nº 548, de 24 de setembro de 2015, revoga as Resoluções TC 221/2010, 242/2012, 258/2013 e 280/2014, e dá outras providências.

3.3.1.1.8 – Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), realize estudo pormenorizado do índice de recuperabilidade do crédito inscrito e dos critérios de classificação de créditos que espelhem **sua real possibilidade de recuperação**, levando em consideração o tipo de crédito (tributário ou não tributário), o prazo decorrido desde sua constituição e o andamento das ações de cobrança (extrajudicial ou judicial), com vistas a permitir a **adequada evidenciação do ajuste de perdas da Dívida Ativa** no exercício de 2016 e seguintes (Base Legal: Resolução CFC 750/93, NBCT 16, MCASP - 6ª. Edição); SecexGoverno - recurso (item 2.7 do recurso, fls. 16/22).(g.n.).

[...]

3.3.1.1.10 – Que, por meio da **Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ)**, tome as providências necessárias para **avaliação e cálculo da probabilidade de perda nas demandas judiciais - pelo menos naquelas em grau de recurso -, especialmente aquelas relativas aos precatórios da trimestralidade**, com vistas a permitir o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação de provisões e de passivos contingente nas demonstrações contábeis que comporão a próxima prestação de contas anual do Governador e seguintes (Base Legal: Resolução CFC 750/93; Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 6ª. Edição; NBC T SP 16.5 e NBC TG 25(R1)); SecexGoverno - recurso (item 2.7 do recurso, fls. 16/22). (G.N.).

[...]

3.3.1.1.19 – Que, por meio da **Procuradoria Geral do Estado (PGE)**, tome as providências necessárias para acompanhar e orientar a Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ) na **avaliação e cálculo da probabilidade de perda nas demandas judiciais, pelo menos naquelas em grau de recurso, e especialmente naquelas relativas aos precatórios da trimestralidade**, com vistas a permitir o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação de provisões e passivos contingentes pela Secretaria de Estado da Fazenda nas demonstrações contábeis do exercício de 2016 e seguintes (Base Legal: Resolução CFC 750/93; Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 6ª Edição; NBC T SP 16.5 e NBC TG 25(R1)); SecexGoverno - recurso (item 2.7 do recurso, fls. 16/22). (g.n.)

Em razão das limitações, o escopo envolveu a análise do Balanço Geral do Estado quanto à publicação, à integralidade, à consolidação, às formalidades, às notas explicativas, os saldos e à correlação entre demonstrativos, e a realização de uma diligência para verificar, quanto à materialidade dos saldos que compõe o Balanço Patrimonial, os grupos de participações societárias permanentes a longo prazo (Ativo) e o de empréstimos e financiamentos a longo prazo (Passivo).

No tocante aos aspectos gerais, as demonstrações contábeis observaram as normas na publicação e integralidade na apresentação a este TCEES e seguiram as normas do MCASP quanto a sua elaboração. Entretanto, quanto à estrutura faltou evidenciar a coluna nota, usada para referenciar as notas explicativas, conforme

orientações contidas nas Instruções de Procedimentos Contábeis expedidas pela STN e NBCT 16.6 (vide subseção 5.2).

Ressalta-se que as demonstrações contábeis foram consolidadas conforme orientação do MCASP (6ª edição). Entretanto, verificou-se que a consolidação não é feita pelo sistema Sigefes (vide subseção 5.2).

No **Balanco Orçamentário** as receitas e despesas intraorçamentárias foram demonstradas dentro de suas respectivas categorias, conforme orienta a 6ª Edição do MCASP. O somatório das receitas intraorçamentárias foi de R\$ 2.169.058.169,68 e das despesas R\$ 2.169.994.501,47, o que resultou num déficit intraorçamentário no valor de R\$ 936.331,79 (vide subseção 5.3.1).

Quanto a verificação da consistência entre os saldos que compõem as receitas e despesas orçamentárias demonstradas no Balanco Orçamentário e aqueles constantes no Anexo 1 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO do 6º Bimestre), publicado em 30/01/2017, verificou-se a compatibilidade entre os saldos do Balanco Orçamentário e do Anexo 1 do RREO (vide subseção 5.3.1).

Em relação às variações na execução orçamentária, verifica-se que a dotação inicial do exercício foi de R\$ 17.050.865.636,00, conforme dispõe a Lei Orçamentária Anual – LOA de 2016 (Lei 10.492, de 15 de janeiro de 2016, publicada no Diário Oficial do Estado em 18/01/2016). No curso da execução orçamentária, a movimentação de créditos (suplementares e especiais) resultou na atualização da despesa orçamentária no valor de R\$ 18.143.559.238,25, o que corresponde a um aumento de 6,41% em relação à dotação inicial (vide subseção 5.3.1).

Confrontando-se a dotação atualizada (18.143.559.238,25) e o valor total das despesas empenhadas (R\$ 14.015.285.276,56), verifica-se que houve uma execução de 77,25% do orçamento no exercício de 2016 (vide subseção 5.3.1).

Em relação à verificação da conformidade dos créditos adicionais, a análise limitou-se a abertura de crédito adicional por superávit financeiro apurado no Balanco Patrimonial do exercício anterior. Do montante de créditos abertos no exercício de 2016 (R\$ 885.693.602,25), verifica-se, conforme demonstrado no Balanco

Orçamentário, que foi empenhado o valor de R\$ 666.565.525,38 (vide subseção 5.3.1).

Ao analisar os valores referentes à “cobertura das insuficiências financeiras ao Regime Próprio de Previdência Social (Aporte)” pelos Poderes estaduais, verifica-se, no Balancete de Verificação do exercício de 2016, que foram transferidos o montante de R\$ 1.767.016.653,32. Os valores transferidos somente pelo Poder Executivo (R\$ 1.570.964.273,94) ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS)²⁴¹ foi registrado em contas orçamentárias (vide subseção 5.3.1).

O Resultado Orçamentário, no exercício de 2016, foi superavitário, no valor de R\$ 782.544.677,31, sendo que R\$ 666.719.336,02 refere-se ao saldo orçamentário do Fundo Previdenciário do Regime Próprio de Previdência Social (vide subseção 5.3.1).

No **Balanco Financeiro**, as disponibilidades que se transferem para o exercício seguinte, no valor de R\$5.645.789.429,25, equivalem aos saldos demonstrados no Balanco Patrimonial. Em relação à relevância dos saldos, verifica-se que as receitas orçamentárias, excetuando-se as intraorçamentárias (R\$ 1.169.058.169,68), totalizam o valor de R\$ 12.628.771.784,19 e representam 41,33% do saldo dos ingressos²⁴² (R\$30.557.976.740,55). Desse total, 22,05% se referem aos recursos ordinários (R\$6.737.636.489,71) e 19,28% se aplicam aos recursos vinculados (R\$ 5.891.135.294,48) (vide subseção 5.3.2).

No Balanco Financeiro verificaram-se ingressos referentes a depósitos judiciais no montante de R\$ 132.854.699,94. Tal valor foi disponibilizado como recurso financeiro ao Estado do Espírito Santo, conforme Lei Estadual nº 10.549/2016²⁴³ (vide subseção 5.3.2).

²⁴¹ De acordo com o § 1º do art. 2º da Lei Federal nº 9.717/1998, os entes são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras (déficits) do respectivo regime próprio, decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários.

²⁴² Os “**ingressos**” no Balanco Financeiro são calculados pelo resultado da soma das receitas orçamentárias, recebimentos extraorçamentários e do saldo em espécie do exercício anterior.

²⁴³ Lei 10.549/2016: Art. 2º A instituição financeira oficial, a que se refere o art. 1º desta Lei, transferirá para a Conta Única do Tesouro do Estado 70% (setenta por cento) do valor atualizado dos depósitos judiciais e administrativos, tributários e não tributários, bem como os respectivos acessórios, em que o Estado seja parte, observados os seguintes prazos:

O resultado da movimentação financeira do exercício no valor de R\$ 751.712.920,42 foi devidamente apurado, conforme MCASP -6ª Edição (vide subseção 5.3.2)

Em relação ao **Balanço Patrimonial**, verifica-se que os saldos demonstrados guardam relação com as demais demonstrações contábeis e o resultado patrimonial do exercício foi de R\$ 2.097.020.979,93²⁴⁴. Verifica-se que houve uma variação do Patrimônio Líquido de 2016 em relação ao exercício de 2015 no valor de R\$ 880.023.309,09. As variações mais relevantes aconteceram na conta Patrimônio Social (-R\$ 486.337.542,38) e na conta Resultado do Exercício (R\$ 1.538.049.716,60) equivalentes a -67% e + 275% em relação ao exercício de 2015 (vide subseção 5.4.1).

Ao comparar o saldo do superávit financeiro, apurado no Balanço Patrimonial e demonstrado no Quadro de Superávit/Déficit financeiro (arquivo 01-05-BALPAT-01), no valor de R\$ 4.772.237.599,53, e, após ajustes de consolidação, reflete o saldo da conta 8.2.1.1.1.00.00 – Disponibilidade por Destinação de Recurso (DDR) no balancete de verificação (arquivo 01-11-Balver, R\$4.771.511.663,79) (vide subseção 5.4.1).

Em relação aos **resultados da diligência sobre os aspectos patrimoniais**, verificou-se que em relação aos investimentos permanentes em participações societárias, não há uniformidade de critérios contábeis para sua avaliação por algumas unidades integrantes da administração pública estadual. Embora não tenham sido relevantes, a inobservância de normas contábeis específicas permitiu a evidenciação indevida da provisão para perdas no investimento da Ceturb e a intempestividade no reconhecimento de ativos do Fundapsocial. Em relação à participação societária na Cesan, constatou-se o valor registrado na conta contábil 122110101 – Participações Societárias, (Conta corrente: 28151363000147) referente à participação da Superintendência dos Projetos Polarização (Suppin), realizada no âmbito da Unidade Gestora 300101 (Secretaria de Estado de Desenvolvimento), apresentava a reclassificação do método de custo para o método de equivalência patrimonial. Contudo, identificou-se que em virtude de pendência referente à regularização dos registros contábeis, os valores da avaliação da

²⁴⁴ O resultado do exercício é demonstrado no Balanço Patrimonial dentro do grupo “Resultados Acumulados” e foi evidenciado conforme Nota Explicativa nº 20.

participação ainda se encontravam registrados pelo método de custo. Após a submissão das constatações, o Governo efetuou ajustes e regularizou a situação no início de 2017, sendo considerada sanada pela equipe, mas sujeitando-se a uma ação fiscalizatória futura por esta Corte de Contas (vide subseção 5.4.1.2).

No que se refere à diligência realizada na conta contábil 222110202 - financiamentos a longo prazo (Empréstimos e Financiamento a Longo Prazo) que resultou na seleção do contrato de maior relevância, contrato CT 1221155 com o BNDES – PROPAE, conclui-se pela adequação dos registros contábeis (passivo não circulante) quanto aos aspectos qualitativos e quantitativos (vide subseção 5.4.1.2).

Na **Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido** verificou-se que às variações ocorridas no Patrimônio Líquido do Estado, evidenciadas no demonstrativo, somam a importância de R\$ 880.023.309,09 resultantes dos ajustes de exercícios anteriores (-730.660.128,46), da baixa na conta do Patrimonial Social (-R\$ 486.337.542,38) e da inclusão do resultado positivo do exercício (R\$ 2.097.020.979,93) (vide subseção 5.4.3).

As variações significantes ocorreram na Conta Patrimônio Social (-67%) e na Conta do Resultado do Exercício (275%). O resultado do exercício foi analisado na subseção 5.4.2 que trata da Demonstração das Variações Patrimoniais (vide subseção 5.4.3).

Em relação à variação da conta Patrimônio Social (R\$ -486.337.542,38) entre 2015 e 2016, constatou-se que a mesma refere-se à reclassificação do resultado de exercícios anteriores que estava classificada indevidamente pelo Poder Judiciário como Patrimônio Social, conforme Nota Explicativa 21 ao Balanço Patrimonial (vide subseção 5.4.3).

Quanto à **Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP)**, constatou-se que está estruturada em conformidade com a IPC STN 05 e com a 6ª Edição do MCASP, aprovado pela Portaria STN 700/2014, exceto quanto à ausência da coluna “Nota”. Verificou-se que as operações intragovernamentais foram excluídas no demonstrativo consolidado e evidenciadas em Notas Explicativas. O resultado do exercício apurado na Demonstração de Variações Patrimoniais foi de R\$ 2.097.020.979,93. A diligência sobre os aspectos patrimoniais identificou que em

razão do não reconhecimento de variações patrimoniais aumentativas na conta “492110100 - Resultado positivo de equivalência patrimonial” o **resultado do exercício** apurado na Demonstração de Variações Patrimoniais (DVP) está subavaliado em R\$ 2.776.394,97. Tal distorção decorre do cálculo de avaliação pelo Método de Equivalência Patrimonial (MEP) da Cesan, (Conta corrente: 28151363000147) realizado no âmbito da Unidade Gestora 300101 (Secretaria de Estado de Desenvolvimento) encontrar-se registrado com os valores referentes ao método de custo, em 31/12/2016, em virtude de pendência referente a registros contábeis, que foram regularizados em junho de 2017, conforme relatado na subseção 5.4.5.1, o qual conclui pelo esclarecimento da situação diante de dois fatos: a regularização dos registros contábeis em junho de 2017 e a falta de relevância (0,02%) do valor de R\$ 2.776.394,97 frente ao Patrimônio Líquido do Estado (R\$11.568.844.485,20) (vide subseção 5.4.2).

Em relação à **Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC)**, constatou-se que atende ao disposto na IPC 08 da STN e foi elaborada de acordo com as orientações contidas no MCASP 6ª Edição, exceto quanto à ausência da coluna “Nota”. Quanto ao aspecto dos fluxos líquidos de caixa, houve uma melhora na situação considerada entre os exercícios de 2015 e 2016, tendo em vista a recuperação do fluxo de caixa líquido de um exercício para o outro em R\$43,3 milhões, equivalente a 5,81% em relação ao exercício anterior (vide subseção 5.4.4).

Da análise empreendida no Balanço Geral do Estado, surgiram as seguintes constatações:

Quanto aos **aspectos gerais sobre as demonstrações contábeis** encaminhadas, verificou-se que a consolidação foi elaborada manualmente e não pelo sistema Sigefes, conforme os requisitos da Portaria MF 548/2010 e os objetivos do Decreto Estadual nº 3.444-R/2013²⁴⁵. A falta de consolidação pelo sistema Sigefes fragiliza o processo de consolidação e afeta a transparência dos demonstrativos pelo fato de haver a necessidade de esclarecimentos para explicar o fato de os arquivos das demonstrações contábeis não refletirem os saldos constantes no Balancete de Verificação. A transparência também ficou afetada pela falta de referência às Notas Explicativas na coluna “Nota” como consta das orientações da Secretaria do

²⁴⁵ Decreto Estadual nº 3.444-R/2013²⁴⁵ (implantação do sistema Sigefes).

Tesouro Nacional - MCASP e IPC's - Instrução de Procedimentos Contábeis expedidas pela Secretaria do Tesouro Nacional (vide subseção 5.2.1).

Em relação aos **aspectos patrimoniais**, relativos aos investimentos permanentes em participações societárias, foi constatado que não há uniformidade de critérios contábeis para sua avaliação por algumas unidades integrantes da administração pública estadual. Embora não tenham sido relevantes, a inobservância de normas contábeis específicas permitiu a intempestividade no reconhecimento de ativos do Fundapsocial. E ainda, em relação à participação societária na Cesan, constatou-se o valor registrado na conta contábil 122110101 – Participações Societárias, (Conta corrente: 28151363000147) referente à participação da Superintendência dos Projetos Polarização (Suppin), realizada no âmbito da Unidade Gestora 300101 (Secretaria de Estado de Desenvolvimento), apresentava a reclassificação do método de custo para o método de equivalência patrimonial. Contudo, identificou-se que em virtude de pendência referente à regularização dos registros contábeis, os valores da avaliação da participação ainda se encontravam registrados pelo método de custo.

Tal fato provocou uma distorção no **resultado do exercício** apurado na Demonstração de Variações Patrimoniais (DVP), em razão do não reconhecimento de variações patrimoniais aumentativas na conta “492110100 - Resultado positivo de equivalência patrimonial” no valor de R\$ 2.776.394,97, que representa 0,02% do Patrimônio Líquido do Estado, sendo irrelevante (sem materialidade).

Ademais, considerando que a regularização da pendência referente aos registros contábeis no Balanço Geral do Estado ocorreu em junho de 2017, considera-se esclarecida a situação, sujeitando-se à verificação futura por ação fiscalizatória desta Corte de Contas (vide subseção 5.4.5).

Também quanto aos aspectos patrimoniais, verificou-se, em princípio, registro de valores indevidos na conta Patrimônio Social, e, após investigação, constatou-se ser resultante de reclassificação para a devida regularização dos saldos migrados do antigo sistema utilizado pelo Tribunal de Justiça do Estado para o Sistema Sigefes em 2014, estando esclarecido o registro (vide subseção 5.4.5).

Assim, levando em consideração que as inconsistências relatadas não se configuraram em distorções relevantes nos saldos das demonstrações contábeis consolidadas, ou foram regularizadas, bem como as limitações de escopo (principalmente as deliberações deste Tribunal suspensas pelo recurso de reconsideração interposto - Processo TC 6290/2016), a equipe conclui que as demonstrações que compõem o Balanço Geral Consolidado do Estado representam, nos aspectos relevantes aqui abordados, a situação patrimonial e os resultados financeiro e orçamentário no exercício de 2016. Entretanto, por terem afetado a transparência dos demonstrativos, sugere-se as seguintes recomendações ao Governo do Estado:

- a. Quanto à falta de consolidação dos demonstrativos contábeis gerados no Sistema Sigefes: por intermédio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz/ES), proceda ao aprimoramento do sistema Sigefes para que ele efetue a consolidação dos saldos contábeis nos demonstrativos (subseção 5.2.1.1); e
- b. Quanto à estrutura das demonstrações contábeis: que a Secretaria de Estado da Fazenda faça constar na estrutura das demonstrações contábeis a coluna “Nota” com a referência numérica das “Notas explicativas” correspondentes, conforme preveem as Instruções de Procedimentos Contábeis, emitidas pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e demais orientações contidas nas Normas Contábeis (subseção 5.2.1.2).

Anexo 5.1 – Resposta à submissão de achados



GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA

SUBMISSÃO DE ACHADOS – CONTAS DE GOVERNO DE 2016

➤ **Item 1 - Subavaliação de Investimento em virtude de utilização de método de avaliação inadequado**

Em atendimento ao item 3.3.1.1.9, da recomendação constante no Parecer Prévio TC-053/2016, informa-se que a Unidade Gestora 300101 (Secretaria de Estado de Desenvolvimento - SEDES) reclassificou as ações da CESAN para a conta contábil “122110101 - PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS”, do grupo de contas das participações avaliadas pelo método de equivalência patrimonial.

No entanto, a atualização do investimento em participação societária na CESAN no âmbito da Unidade Gestora 300101 (SEDES) referente ao exercício de 2016 depende da regularização do aumento de capital da referida empresa pela SEDES realizado mediante entrega de terreno, no valor de R\$ 25.007.611,92, originário de um processo de desapropriação, que se encontra em discussão quanto à sua contabilização junto à Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ) e à Secretaria de Estado de Economia e Planejamento (SEP).

Cumprе informar que o valor do terreno se encontra registrado no ativo da UG 300101 (SEDES), na conta contábil 115810101 – TERRENOS PARA REVENDA (conta corrente 3541.IM.300101.IM1000212).

➤ **Item 2 - Superavaliação do Investimento na empresa CETURB**

Conforme Nota Explicativa utilizada na própria planilha de cálculo desta SEFAZ à fls. 160 do Processo Nº 51308479 mencionado como evidência do achado, o valor do

investimento era calculado pelo valor correspondente ao valor do investimento (conta contábil 122110101) somado ao valor do AFAC (conta contábil 122110102) e subtraído da respectiva provisão (conta contábil 122110199). Em análise sucinta da metodologia indicada pela auditoria, apreende-se que esse último aspecto (redução da provisão) não foi considerado pela auditoria, e por isso a suposta “superavaliação do investimento na empresa CETURB”.

O cálculo acima destacado ($\text{Investimento} = \text{Investimento} + \text{AFAC} - \text{Provisão}$) teve como base interpretação oferecida aos Itens 35 e 36 da IPSAS 7 que versa sobre investimento em coligada e controlada, ora que o valor dos prejuízos acumulados, excluindo o saldo de AFAC, superavam o saldo dos respectivos investimentos:

35 - Quando a parte do investidor nos déficits do período da coligada se igualar ou exceder o saldo contábil de sua participação na coligada, o investidor suspende o reconhecimento de sua parte em perdas futuras. A participação na coligada é o valor contábil do investimento nessa coligada, avaliado pelo método de equivalência patrimonial, juntamente com alguma participação de longo prazo que, em essência, constitui parte do investimento líquido total do investidor na coligada. (...)

36 - Após reduzir a zero o saldo contábil da participação do investidor, déficits adicionais são considerados, e um passivo é reconhecido somente na extensão em que o investidor tenha incorrido em obrigações legais ou não formalizadas ou tenha feito pagamentos em nome da coligada. Se a coligada subsequentemente apurar superávits, o investidor retoma o reconhecimento de sua parte nesses superávits somente após o ponto em que a parte que lhe cabe nesses superávits posteriores se igualar à sua parte nos déficits não reconhecidos.

Por outro lado, cabe ressaltar que merece atenção a segunda parte do parecer da auditoria quando indica a indevida contabilização da provisão. Isto porque no

decorrer do ano de 2016 houve supressões de passivos judiciais, mais especificamente contingências cíveis que montavam R\$ 73.281.881,83 em 2015 e agora possuem saldo de R\$ 1.463.325,20 em 2016, o que já nos permite baixar o saldo de provisão e analisar o MEP na forma discriminada em auditoria e habitualmente utilizada pela SEFAZ nos demais investimentos.

A seguir, destaca-se a evolução do patrimônio líquido da Companhia no período de 2014 a 2016:

Patrimônio Líquido – CETURB-GV	31/12/2016	31/12/2015	31/12/2014
Capital Social	93.472.015,36	93.473.015,36	93.473.015,36
Reservas de Capital – AFAC	17.072.730,58	17.899.567,76	16.041.061,01
Prejuízos Acumulados	-42.432.921,46	-108.840.553,78	-103.654.590,37
Total do PL	68.112.824,48	2.532.029,34	5.859.486,00

Saldo do PL – Sem o AFAC	51.040.093,90	-15.367.538,42	-10.181.575,01

É cediço que a provisão para perdas prováveis tem como objetivo evidenciar o valor dos ajustes ao valor recuperável dos investimentos, quando esse for inferior ao valor líquido contábil. Assim, considerando que o total do Patrimônio Líquido no exercício de 2016 passou a superar o valor dos Prejuízos Acumulados, entende-se que a referida provisão não é mais necessária e, por isso, a provisão foi revertida nesta SEFAZ em abril de 2017, conforme consta do Processo Nº 51308479, por meio da Nota Patrimonial Nº 2017NP00894.

➤ **Item 3 - Superavaliação de Ativos do Fundapsocial por inobservância do Princípio da Oportunidade Contábil**

Prefacialmente insta destacar que, conforme a Lei 7.829/2004, o Fundapsocial é um fundo público de natureza financeira cuja gestão pertence ao Bandes e não constitui Unidade Gestora do orçamento. Todavia, possui sua escrituração e contabilização à parte em observância às normas aplicáveis aos fundos de investimento, reguladas pela CVM.

Cabe ressaltar que embora o achado de auditoria tenha citado possível “superavaliação do Investimento no FUNDAPSOCIAL”, por seus próprios

fundamentos expressos na situação indicada, entendemos não ser plausível o achado apontado.

Segundo consta no parecer de auditoria, “deixou-se de contabilizar no momento oportuno o montante de R\$6.700.000,00, no exercício de 2016, que foram transferidos para o Bandes”, insinuando possível infração ao art. 6º da Resolução CFC 750/1993 (princípio da oportunidade).

Destarte, o Pronunciamento Técnico CPC 18 (R2), que versa sobre Investimento em Coligada, em Controlada e em Empreendimento Controlado em Conjunto Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – IAS 28 (IASB – BV 2012), em especial ao Item 33 e 34 trazem:

33. Deve ser utilizada a demonstração contábil mais recente da coligada, da controlada ou do empreendimento controlado em conjunto para aplicação do método da equivalência patrimonial. Quando o término do exercício social do investidor for diferente daquele da investida, esta deve elaborar, para utilização por parte do investidor, demonstrações contábeis na mesma data das demonstrações do investidor, a menos que isso seja impraticável.

34. De acordo com o disposto no item 33, quando as demonstrações contábeis da investida utilizadas para aplicação do método da equivalência patrimonial forem de data diferente da data usada pelo investidor, ajustes pertinentes devem ser feitos em decorrência dos efeitos de transações e eventos significativos que ocorrerem entre aquela data e a data das demonstrações contábeis do investidor. Independentemente disso, a defasagem máxima entre as datas de encerramento das demonstrações da investida e do investidor não deve ser superior a dois meses. A duração dos períodos abrangidos nas demonstrações contábeis e qualquer diferença entre as respectivas datas de encerramento devem ser as mesmas de um período para outro.

Por seu turno, conforme documentação anexa (Razão do Fundapsocial), a transferência de R\$ 6.700.000,00 para o AFAC do Bandes ocorreu em 17/11/2016 e foi efetivado naquele Bandes em 28/12/2016, conforme comprovante/recibo emitido por aquele Bandes também anexo, ou seja, tal operação não constava nos balancetes findos em 31/10/2016.

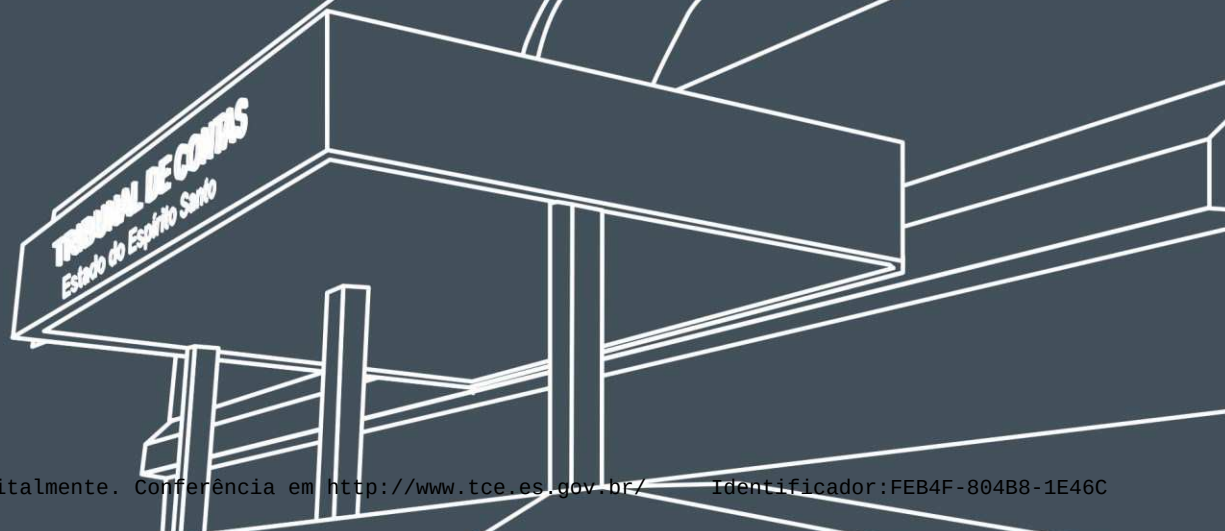
Assim, conforme norma supra, esta Sefaz/ES cumpriu a legislação em vigor fazendo a análise e apuração dos investimentos do Estado na data de 31/10/2016 (não superior a dois meses) e, neste período, não houve qualquer alteração passível de lançamento no Fundapsocial e/ou que pudesse infringir qualquer norma, inclusive quanto ao princípio da oportunidade.

Para o setor público, o princípio da oportunidade é base indispensável à integridade e à fidedignidade dos registros contábeis dos atos e dos fatos que afetam ou possam afetar o patrimônio da entidade pública, observadas as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público.

Observando todas estas normas, é notório que esta Sefaz/ES cumpriu as determinações impostas pela legislação e os lançamentos indicados (R\$ 6.700.000,00 reconhecido em 17/11/2016 no Fundapsocial) foram oportunamente lançados nas demonstrações desta Sefaz/ES em abril de 2017, apurando como base o Balanço apresentado em 31/12/2016 por aquele Fundo, por meio da Nota Patrimonial N° 2017NP00939.

Entretanto, a Sefaz/ES adotará providências junto ao Bandes, para que, caso ocorra nova integralização no capital social com recursos do Fundapsocial, os respectivos documentos e informações necessárias sejam encaminhados no período de sua realização, para fins de possibilitar o registro contábil das operações de forma tempestiva.

MONITORAMENTO DAS DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÕES DO PARECER PRÉVIO DO EXERCÍCIO DE 2015



6 MONITORAMENTO DAS DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÕES DO PARECER PRÉVIO DO EXERCÍCIO DE 2015

Esta seção apresenta o resultado do monitoramento realizado no período de 16/01/2017 a 25/05/2017, autuado no Processo TC 1081/2017, em decorrência das deliberações (recomendações e determinações) constantes no Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário, relativo às Contas do Governador do exercício de 2015 (Processo TC 3532/2016), considerando que ainda não foi apreciado o recurso de reconsideração (Processo TC 6290/2016) interposto pelo Governo do Estado contra algumas deliberações desse Parecer.

O Governo do Estado se manifestou a respeito das deliberações no item 12 do Relatório de Gestão (Anexo 01, item 02, da IN TC 28/2013), arquivo 01-02-RELGES, e no item 4 do Relatório Técnico de Análise e Avaliação dos Procedimentos Relativos aos Pontos de Controle (Anexo 11 da IN TC 28/2013), arquivo RELOCI, encaminhados com a prestação de contas.

Cabe destacar trecho do Parecer Prévio TC 050/2015 – Plenário (Processo TC 6016/2016 – Prestação de Contas do Governador de 2014) sobre os institutos da “determinação” e da “recomendação”:

A possibilidade de expedição de determinação aos gestores decorre do permissivo contido no disposto no art. 71, inciso X, da Constituição Estadual²⁴⁶, por simetria ao disposto no art. 71, inciso IX, da Constituição Federal, bem como, do art. 1º, inciso XVI, da Lei Complementar Estadual nº 621/2012, e vincula **obrigação concreta de fazer ou não fazer aos seus destinatários**.

A possibilidade de o Tribunal de Contas determinar e assinar prazo aos órgãos e entidades para a adoção de providências necessárias ao exato cumprimento da lei **pressupõe a existência de situação concreta** que configure irregularidade, assim como deve ser essa passível de regularização.

Convém ressaltar que este é o fundamento jurídico que repele a produção de determinações genéricas, assim como que não autoriza o Tribunal a se imiscuir no processo legislativo de cada ente. Além disso, também afasta o exercício do controle de legalidade ou constitucionalidade in abstrato, que

²⁴⁶ Art. 71 O controle externo, a cargo da Assembleia Legislativa ou da Câmara Municipal, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado ao qual compete:

[...]

X - assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se **verificada ilegalidade**; (g.n)

somente poderá ser viabilizado por esta Corte de forma incidental, na apreciação de processos que contemplem casos concretos.

As recomendações expedidas pelo Tribunal de Contas objetivam o aprimoramento do desempenho da gestão dos recursos públicos e a contribuição para as boas práticas administrativas dos órgãos e Entidades Jurisdicionados, nos moldes do art. 206, § 2º, c/c art. 329, § 7º, do Regimento Interno desta Corte de Contas, não vinculando obrigações concretas aos seus destinatários.

Inicialmente, durante o planejamento das atividades, a Comissão Técnica avaliou as 62 recomendações e determinações do Parecer Prévio TC 053/2015 – Plenário (Apêndice 6.A). Foram montadas três equipes de trabalho e realizadas visitas técnicas, questionários, solicitações de informações, entre outras ações, como forma de proceder à verificação do monitoramento.

Os trabalhos de monitoramento foram descritos no Processo TC 1081/2017, que subsidia as presentes contas, mediante três relatórios:

- a. No Relatório de Monitoramento 11/2017, a equipe de governança pública tratou das sete recomendações da área: itens 3.3.1.3.1, 3.3.1.3.2.1, 3.3.1.3.2.2, 3.3.1.3.3.1, 3.3.1.3.3.2, 3.3.1.3.4.1 e 3.3.1.3.4.2 do Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário;
- b. No Relatório de Monitoramento 19/2017, a equipe de previdência tratou das 21 deliberações previdenciárias, sendo: 13 determinações (itens 2.2.1, 2.2.2, 2.2.3, 2.2.4, 2.2.5, 2.2.6, 2.2.7, 2.2.8, 2.2.9, 2.2.10, 2.2.11, 2.2.12, 2.2.13 do Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário) e oito recomendações (itens 3.3.1.1.11, 3.3.1.1.12, 3.3.1.1.13, 3.3.1.1.21, 3.3.1.1.22, 3.3.1.2.1, 3.3.1.2.2, 3.3.1.2.3 do Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário); e
- c. No Relatório de Monitoramento 20/2017, a equipe contábil tratou das 22 deliberações que envolvem aspectos contábeis, sendo: seis determinações (itens 2.1.1, 2.1.2, 2.1.3, 2.3.1, 2.3.2 e 2.4.1 do Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário) e 16 recomendações (itens 3.3.1.1.1, 3.3.1.1.3, 3.3.1.1.4, 3.3.1.1.5, 3.3.1.1.6, 3.3.1.1.7, 3.3.1.1.8, 3.3.1.1.9, 3.3.1.1.10, 3.3.1.1.14, 3.3.1.1.15, 3.3.1.1.16, 3.3.1.1.17, 3.3.1.1.18, 3.3.1.1.19 e 3.3.1.1.20 do Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário).

Das 62 deliberações constantes no Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário, 12 não foram objeto de monitoramento nos autos do Processo TC 1081/2017 pelas razões a seguir:

- a. as 10 recomendações direcionadas aos outros Poderes (TCEES, MP, Ales e Poder Judiciário) por se tratar de órgãos fora do escopo das contas do governador;
- b. a determinação do item 2.2.14 por não incidir sobre a responsabilidade de qualquer órgão, mas apenas incluir a discussão registrada nas notas taquigráficas no item 2.2 da previdência; e
- c. a recomendação do item 3.3.1.1.2 por deixar para avaliação da Secont e da Sefaz a necessidade de atendê-la.

Ademais, a determinação 2.2.5 se mostrou com o monitoramento prejudicado no decorrer da análise do Relatório de Monitoramento 19/2017, diante da ausência de especificação normativa da forma como deveriam ser feitos os lançamentos contábeis. Foi gerada nova determinação.

A Manifestação Técnica 806/2017 (Processo TC 1081/2017) consolidou o resultado dos três relatórios de monitoramento, relativo às 62 deliberações do Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário, conforme Quadro Único a seguir:

Quadro 6.1 – Resultado do monitoramento das deliberações do Parecer Prévio TC 053/2016 - Plenário

Item do Parecer Prévio TC 053/2016	Resultado
Item 2.1.1 – Determinação	Atendeu
Item 2.1.2 – Determinação	Suspenso pelo recurso*
Item 2.1.3 – Determinação	Suspenso pelo recurso*
Item 2.2.1 – Determinação	Suspenso pelo recurso*
Item 2.2.2 – Determinação	Suspenso pelo recurso*
Item 2.2.3 – Determinação	Não atendeu. Nova determinação
Item 2.2.4 – Determinação	Atendeu
Item 2.2.5 – Determinação	Monitoramento prejudicado. Nova determinação.
Item 2.2.6 – Determinação	Atendeu parcialmente. Nova determinação
Item 2.2.7 – Determinação	Atendeu parcialmente. Nova determinação
Item 2.2.8 – Determinação	Não atendeu. Nova determinação.
Item 2.2.9 – Determinação	Suspenso pelo recurso*
Item 2.2.10 – Determinação	Atendeu. Nova determinação
Item 2.2.11 – Determinação	Suspenso pelo recurso*
Item 2.2.12 – Determinação	Atendeu parcialmente. Nova determinação
Item 2.2.13 – Determinação	Suspenso pelo recurso*

Item 2.2.14 – Determinação	Não monitorável
Item 2.3.1 – Determinação	Suspenso pelo recurso*
Item 2.3.2 – Determinação	Suspenso pelo recurso*
Item 2.4.1 – Determinação	Atendeu
Item 3.3.1.1.1 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.2 – Recomendação	Não monitorável
Item 3.3.1.1.3 – Recomendação	Suspenso pelo recurso*
Item 3.3.1.1.4 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.5 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.6 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.7 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.8 – Recomendação	Suspenso pelo recurso*
Item 3.3.1.1.9 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.10 – Recomendação	Suspenso pelo recurso*
Item 3.3.1.1.11 – Recomendação	Atendeu parcialmente. Nova determinação
Item 3.3.1.1.12 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.13 – Recomendação	Atendeu parcialmente. Nova determinação
Item 3.3.1.1.14 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.15 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.16 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.17 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.18 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.19 – Recomendação	Suspenso pelo recurso*
Item 3.3.1.1.20 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.21 – Recomendação	Suspenso pelo recurso*
Item 3.3.1.1.22 – Recomendação	Atendeu parcialmente. Nova determinação
Item 3.3.1.2.1 – Recomendação	Suspenso pelo recurso*. Não atendeu. Determinação
Item 3.3.1.2.2 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.2.3 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.3.1 - Recomendação	Atendeu parcialmente
Item 3.3.1.3.2.1 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.3.2.2 – Recomendação	Atendeu parcialmente
Item 3.3.1.3.3.1 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.3.3.2 – Recomendação	Atendeu parcialmente
Item 3.3.1.3.4.1 – Recomendação	Atendeu parcialmente
Item 3.3.1.3.4.2 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.2.1.1 - Recomendação	Não monitorável nestes autos
Item 3.3.2.1.2 – Recomendação	Não monitorável nestes autos
Item 3.3.2.1.3 – Recomendação	Não monitorável nestes autos
Item 3.3.2.2.1 – Recomendação	Não monitorável nestes autos
Item 3.3.2.2.2 – Recomendação	Não monitorável nestes autos
Item 3.3.3.1.1 – Recomendação	Não monitorável nestes autos
Item 3.3.3.1.2 – Recomendação	Não monitorável nestes autos
Item 3.3.4.1.1 – Recomendação	Não monitorável nestes autos
Item 3.3.5.1.1 – Recomendação	Não monitorável nestes autos
Item 3.3.5.2.1 – Recomendação	Não monitorável nestes autos

*Processo TC 6290/2016.

Das 62 deliberações, 13 são não-monitoráveis e 14²⁴⁷ estão sujeitas ao recurso de reconsideração, restando 35. Das 35 deliberações sujeitas à observância pelo Governo do Estado nas presentes contas, 22 foram atendidas plenamente, equivalendo a 62,9%, 10 (28,6%) foram cumpridas em parte e três (8,5%) não foram cumpridas.

O monitoramento para verificação do grau de implementação das deliberações contidas no Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário mostra que o Governo do Estado adotou medidas no sentido de dar cumprimento às determinações e recomendações (91,5% do total). Apenas três resultados não foram atendidos (8,5% do total).

As deliberações que foram objeto de Recurso de Reconsideração (Processo TC 6290/2016) e que estão, portanto, condicionadas ao seu julgamento, serão objeto de futuro monitoramento, caso prevaleçam após a apreciação do Plenário desta Corte de Contas.

Assim, conclui-se:

- a. Considerando os termos da Resolução TC 278, de 4 de novembro de 2014, certificar o cumprimento das 22 deliberações seguintes constantes do Parecer Prévio TC 053/2016 - Plenário, possibilitando a conclusão do monitoramento: 2.1.1, 2.2.4, 2.2.10, 2.4.1, 3.3.1.1.1, 3.3.1.1.4, 3.3.1.1.5, 3.3.1.1.6, 3.3.1.1.7, 3.3.1.1.9, 3.3.1.1.12, 3.3.1.1.14, 3.3.1.1.15, 3.3.1.1.16, 3.3.1.1.17, 3.3.1.1.18, 3.3.1.1.20, 3.3.1.2.2, 3.3.1.2.3, 3.3.1.3.2.1, 3.3.1.3.3.1 e 3.3.1.3.4.2.
- b. Considerando os termos da Resolução TC 278, de 4 de novembro de 2014, certificar o não-cumprimento parcial ou total das 13 deliberações seguintes constantes do Parecer Prévio TC 053/2016 - Plenário, possibilitando a conclusão do monitoramento em vista de novos encaminhamentos da matéria: 2.2.3, 2.2.6, 2.2.7, 2.2.8, 2.2.12, 3.3.1.1.11, 3.3.1.1.13, 3.3.1.1.22, 3.3.1.2.1, 3.3.1.3.1, 3.3.1.3.2.2, 3.3.1.3.3.2 e 3.3.1.3.4.1.

²⁴⁷ O recurso ataca 15 deliberações, no entanto, durante o monitoramento foi abordada a recomendação do Item 3.3.1.2.1, também sujeita ao recurso.

- c. Considerando os termos da Resolução TC 278, de 4 de novembro de 2014, considerar não-monitorável as 13 deliberações seguintes constantes do Parecer Prévio TC 053/2016 - Plenário: 2.2.5, 2.2.14, 3.3.1.1.2, 3.3.2.1.1, 3.3.2.1.2, 3.3.2.1.3, 3.3.2.2.1, 3.3.2.2.2, 3.3.3.1.1, 3.3.3.1.2, 3.3.4.1.1, 3.3.5.1.1 e 3.3.5.2.1.
- d. Deixar para um futuro monitoramento as 14 deliberações seguintes constantes do Parecer Prévio TC 053/2016 - Plenário por estarem com eficácia suspensa diante do recurso de reconsideração interposto pelo Governo do Estado (Processo TC 6290/2016): 2.1.2, 2.1.3, 2.2.1, 2.2.2, 2.2.9, 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 e 3.3.1.1.21.

Ressalta-se que restaram novas recomendações/determinações a serem observadas pelo Governo do Estado, conforme proposta de encaminhamento na seção 7.

Apêndice 6.A - Deliberações do Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário

ITEM PARECER PRÉVIO	PONTO A MONITORAR	DETERMINAÇÃO RECOMENDAÇÃO	ÓRGÃO A MONITORAR	OBSERVAÇÃO
2.1.1	Que realize, por meio da Secretaria de Estado de Controle e Transparência (SECONT), o monitoramento da aplicabilidade e eficácia dos controles estabelecidos pelas normas estaduais quanto à abertura de créditos adicionais, e informe o resultado do referido monitoramento na próxima (exercício de 2016) Prestação de Contas Anual do Governador (Base Legal: art. 167, II e V, da Constituição Federal; art. 43, § 1º, inciso I e § 2º da Lei Federal 4.320/64).	Determinação	GOVERNO DO ESTADO - SECONT	—
2.1.2	Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), tome as providências necessárias com vistas à preparação e à integração do Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas do Espírito Santo (SIGEFES) e o Sistema de Informações Tributárias (SIT), para garantir a geração de informações fidedignas, que permitam a adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais aplicáveis aos registros dos créditos inscritos em dívida ativa para a prestação de contas anual do governador do exercício de 2017 e seguintes (Base Legal: Lei 4.320/64, artigos 83, 85, 89 e 94, Resolução CFC 750/93 e MCASP - 6ª Edição)	Determinação	GOVERNO DO ESTADO - SEFAZ	Suspensão recurso (item 2.1 do recurso, fls. 3/22) Processo TC 6290/2016
2.1.3	Que apresente, no prazo de 90 (noventa) dias, cronograma abordando as providências a serem adotadas com vistas ao cumprimento da preparação e integração do Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas do Espírito Santo (SIGEFES) e o Sistema de Informações Tributárias (SIT);	Determinação	GOVERNO DO ESTADO - SEFAZ	Suspensão recurso (item 2.1 do recurso, fls. 3/23) Processo TC 6290/2016
2.2.1	Que providencie a efetivação da unicidade da unidade gestora do RPPS, a partir de 2017, nos moldes do §2º do artigo 40 da Constituição Federal e do art. 2º da Lei Complementar Estadual nº. 282/2004, por conta das gestões segregadas que estão sendo realizadas por parte do Ministério Público e do Tribunal de Justiça, por conta de ações judiciais e da Lei Complementar Estadual nº. 797/2015; (art. 40, § 2º da Constituição Federal);	Determinação	GOVERNO DO ESTADO	Suspensão recurso (item 2.2 do recurso, fls. 5/22) Processo TC 6290/2016
2.2.2	Que apresente, no prazo de 90 (noventa) dias, por meio de comissão interinstitucional, um cronograma abordando as providências a serem adotadas com vistas ao cumprimento da efetivação da unicidade da unidade gestora do RPPS, nos moldes do § 2º do artigo 40 da Constituição Federal e do art. 2º da Lei Complementar Estadual nº. 282/2004);	Determinação	GOVERNO DO ESTADO	Suspensão recurso (item 2.2 do recurso, fls. 5/23) Processo TC 6290/2016
2.2.3	Que, por intermédio do Instituto de Previdência dos Servidores Públicos do Estado do Espírito Santo (IPAJM), realize a implementação efetiva de uma gestão atuarial do ES-Previdência, inclusive com estrutura administrativa própria, com vistas a mitigar os riscos de uma gestão previdenciária com base em dados não consolidados, incompletos, inconsistentes e desatualizados, ocasionando uma mensuração e evidenciação inadequada do equilíbrio financeiro e atuarial; (art. 40, caput da Constituição Federal, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 1º, inciso I da Lei Federal nº. 9.717/98, artigos 57 e 58 da Lei Complementar nº. 282/2004, Portaria MPS nº. 403/2008 e Princípio da Competência);	Determinação	GOVERNO DO ESTADO - IPAJM	—
2.2.4	Que, por intermédio do Instituto de Previdência dos Servidores Públicos do Estado do Espírito Santo (IPAJM), realize estudo atuarial anual do exercício de 2016, e subsequentes, para verificação do equilíbrio financeiro e atuarial do ESPrevidência com data de cálculo compatível com a data das demonstrações contábeis; (art. 40, caput da Constituição Federal, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 1º, inciso I da Lei Federal nº. 9.717/98, nos artigos 57 e 58 da Lei Complementar nº. 282/2004 e Princípio da Competência);	Determinação	GOVERNO DO ESTADO - IPAJM	—
2.2.5	Que, por intermédio da Secretaria Estadual da Fazenda (SEFAZ) e do IPAJM, evidencie de forma transparente o total das provisões matemáticas previdenciárias do Fundo Financeiro no Balanço Patrimonial do Estado referente ao exercício de 2016 e subsequentes, abstendo-se de registrar a conta denominada de “cobertura de insuficiência financeira” de benefícios concedidos e de benefícios a conceder, com vistas computar os efeitos do déficit financeiro no Patrimônio do Ente; (art. 89 da Lei Federal nº. 4.320/64 e Resolução CFC nº. 1.128/2008);	Determinação	GOVERNO DO ESTADO - SEFAZ E IPAJM	—
2.2.6	Que, em conjunto com o Gestor do ES-Previdência e o atuário, façam estudos que demonstrem a validade sobre as escolhas das hipóteses financeiras e atuariais mais adequadas à massa de segurados, refletindo de forma direta na mensuração do equilíbrio financeiro e atuarial do IPAJM e, por consequência, permitindo o correto dimensionamento das provisões matemáticas previdenciárias, contabilizadas nos balanços patrimoniais da entidade, com vistas a subsidiar o estudo atuarial do exercício de 2016 e seguintes; (art. 40, caput da Constituição Federal, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 1º, inciso I da Lei Federal nº. 9.717/98, artigos 57 e 58 da Lei Complementar nº. 282/2004, Portaria MPS nº. 403/2008 e Princípio da Competência);	Determinação	GOVERNO DO ESTADO - IPAJM	—

ITEM PARECER PRÉVIO	PONTO A MONITORAR	DETERMINAÇÃO RECOMENDAÇÃO	ÓRGÃO A MONITORAR	OBSERVAÇÃO
2.2.7	Que, em conjunto com o Gestor do ES-Previdência e o atuário, realizem estudos para embasar a hipótese de crescimento real da remuneração das carreiras do Ente que podem ocasionar em distorções relevantes na mensuração do equilíbrio financeiro e atuarial do ES-Previdência, e, consequentemente, nos valores registrados a título de provisões matemáticas previdenciárias, com vistas a subsidiar o estudo atuarial do exercício de 2016 e seguintes. (art. 40, caput da Constituição Federal, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 1º, inciso I da Lei Federal nº. 9.717/98, artigos 57 e 58 da Lei Complementar nº. 282/2004, Portaria MPS nº. 403/2008 e Princípio da Competência);	Determinação	GOVERNO DO ESTADO - IPAJM	—
2.2.8	Que, em conjunto com o Gestor do ES-Previdência e o atuário adotem taxa de juros real compatível com as projeções macroeconômicas brasileiras e as efetivamente alcançadas pela gestão do RPPS na elaboração dos estudos atuariais do exercício de 2016 e seguintes com vistas a mitigar eventuais distorções na mensuração do equilíbrio financeiro e atuarial do Fundo Previdenciário; (art. 40, caput da Constituição Federal, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 1º, inciso I da Lei Federal nº. 9.717/98, artigos 57 e 58 da Lei Complementar nº. 282/2004, Portaria MPS nº. 403/2008 e Princípio da Competência);	Determinação	GOVERNO DO ESTADO - IPAJM	—
2.2.9	Que revise os procedimentos estabelecidos no Decreto Estadual nº. 2.158-R, de 12/11/2008, com vistas a não mais permitir o registro contábil da cobertura de insuficiências financeiras de forma distinta pelo Poder Executivo e pelos demais Poderes e órgãos, com supedâneo no Decreto Estadual nº. 2.158-R, de 12/11/2008, e em desacordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade, com o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) e com Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF);	Determinação	GOVERNO DO ESTADO	Suspensão recurso (item 2.3 do recurso, fls. 6/22) Processo TC 6290/2016
2.2.10	Que, por meio da Secretaria de Estado de Gestão e Recursos Humanos (SEGER), realize procedimento de correção e de atualização nas informações referentes à data de admissão, especialmente para os servidores da área de saúde, pois foi considerada como data de Ingresso no Serviço Público a data de migração dos sistemas, ocorrida em 27/07/2007, fato esse que distorce as projeções da necessidade de aporte financeiro a ser repassado ao Fundo Financeiro e da “real” necessidade de alíquotas de contribuições para manutenção do equilíbrio financeiro e atuarial do sistema previdenciário do Estado, visto que nem todos os servidores com esta data de admissão (27/07/2007) pertencem ao Fundo Previdenciário, com vistas a subsidiar o estudo atuarial do exercício de 2016 e seguintes; (art. 40, caput da Constituição Federal, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 1º, inciso I da Lei Federal nº. 9.717/98, artigos 57 e 58 da Lei Complementar nº. 282/2004, Portaria MPS nº. 403/2008 e Princípio da Competência);	Determinação	GOVERNO DO ESTADO - SEGER	—
2.2.11	Que, juntamente com o Instituto de Previdência dos Servidores Públicos do Estado do Espírito Santo (IPAJM), viabilize estudos sobre a necessidade de alteração na Lei Complementar nº. 282/2004, com vistas a incluir a obrigatoriedade de envio e/ou compartilhamento online por parte de todos os Poderes e órgãos do Estado de informações de seus segurados e dependentes com o ES-Previdência e de cadastramento obrigatório de todos os seus segurados ativos, inativos, pensionistas e de seus respectivos dependentes previdenciários (art. 40, caput e § 20 da Constituição Federal);	Determinação	GOVERNO DO ESTADO - IPAJM	Suspensão recurso (item 2.4 do recurso, fls. 9/22 – mencionou equivocadamente o item 2.2.13) Processo TC 6290/2016
2.2.12	Que, por meio da Secretaria de Estado de Gestão e Recursos Humanos (SEGER), realize estudo atuarial com vistas a mensurar as provisões acerca das despesas efetuadas com “complementação de aposentadorias”, para registro desse passivo nas demonstrações contábeis do Governo do Estado do exercício de 2016 e seguintes, inclusive com as projeções atuariais para dimensionamento de até quando serão dispensados recursos do tesouro com o pagamento de tais compromissos legalmente assumidos; (Princípio da Competência e Oportunidade e Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, 6ª edição);	Determinação	GOVERNO DO ESTADO - SEGER	—
2.2.13	Que, juntamente com o Gestor do RPPS (IPAJM) e o atuário, viabilizem a participação dos representantes dos conselhos nas reuniões de eleição das escolhas das hipóteses financeiras e atuariais que direcionaram a realização da avaliação atuarial do exercício de 2016 e seguintes, e também realizem a divulgação imediata das atas destas reuniões e de todos os estudos atuariais completos do ESPrevidência no portal eletrônico do IPAJM, tendo em vista o cumprimento do inciso VI do art. 1º da Lei Federal nº. 9.717/98;	Determinação	GOVERNO DO ESTADO - IPAJM	Suspensão recurso (item 2.4 do recurso, fls. 10/22 – mencionou equivocadamente o item 3.2.3.13) Processo TC
2.2.14	Integram este subitem as considerações feitas nas notas taquigráficas anteriormente colacionadas;	Determinação	—	—
2.3.1	Que adote as medidas necessárias para que os responsáveis pela elaboração do relatório emitido pelo Órgão Central do Sistema de Controle Interno observem à obrigatoriedade de avaliar todos os procedimentos de controle, elencados na forma do Anexo 11 da Instrução Normativa TC nº 28/2013 (alterada pela IN 33/2014), por ocasião do envio ao TCEES das futuras prestações de contas;	Determinação	GOVERNO DO ESTADO - SECONT	Suspensão recurso (item 2.5 do recurso, fls. 11/22) Processo TC 6290/2016

ITEM PARECER PRÉVIO	PONTO A MONITORAR	DETERMINAÇÃO RECOMENDAÇÃO	ÓRGÃO A MONITORAR	OBSERVAÇÃO
2.3.2	Que adote as medidas necessárias para que, por ocasião do envio ao TCEES das futuras prestações de contas, os responsáveis pela elaboração do Parecer Conclusivo que acompanha o Relatório do Órgão Central de Controle Interno, contenha opinião conclusiva sobre as demonstrações contábeis e as demais peças que integram a prestação de contas sobre exame, na forma defendida pelo item 5 do Anexo 11 da Instrução Normativa TC nº 28/2013 (alterada pela IN 33/2014);	Determinação	GOVERNO DO ESTADO - SECONT	Suspensão recurso (item 2.5 do recurso, fls. 11/22) Processo TC 6290/2016
2.4.1	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.	Determinação	GOVERNO DO ESTADO - SECONT	—
3.3.1.1.1	Que, por meio da Secretaria de Estado de Controle e Transparência (SECONT), monitore as medidas tomadas pela Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ) para aprimorar os controles por fonte atinentes à gestão dos recursos financeiros que transitam pelo Fundo Banestes Tesouro Automático (aplicações, resgates e apropriação de rendimentos financeiros entre as diversas Unidades Gestoras e por fonte e destinação de recursos), os quais integram a Conta Única do Tesouro, e informe o resultado do referido monitoramento na próxima Prestação de Contas Anual do Governador (Base Legal: Constituição Federal de 1988, Capítulo II; Lei Estadual 2.583, de 12 de março de 1971; Lei Complementar Estadual 225, de 08 de janeiro de 2002; Decreto Estadual 2.510-N, de 13 de setembro de 1987; artigos 43, 56, 101 e 105 da Lei 4.320, de 17 de março de 1964, art. 50 da Lei de Responsabilidade Fiscal);	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SECONT	—
3.3.1.1.2	Que, por meio da Secretaria de Estado de Controle e Transparência (SECONT), em conjunto com a Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), avalie a necessidade de republicação das demonstrações em jornal de grande circulação, nos casos de alterações e inclusões de informação relevantes nas demonstrações e/ou notas explicativas após a publicação em 31 de março do exercício, tendo como base o princípio da publicidade (Base Legal: art. 37, caput, da Constituição Federal - Princípio da Publicidade);	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SECONT E SEFAZ	—
3.3.1.1.3	Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), realize os eventos contábeis das transferências de recursos ao Fundo Financeiro sem que os efeitos das transferências transitem pela execução orçamentária, conforme orienta a 6ª Edição do MCASP, aprovado pela Portaria STN 700/14 e observe a determinação de nº 8, contida no capítulo 4 (Gestão Previdenciária) deste relatório (Base Legal: Portaria MPS 509/2013, Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 6ª. Edição; NBCT SP 16.5);	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SEFAZ	Suspensão recurso (item 2.6 do recurso, fls. 16/22 – mencionou equivocadamente a determinação do item 3.2.3.9 do Parecer Prévio que, na realidade é o item 2.2.9 do Parecer Prévio, objeto de recurso conforme item 2.3, fls. 6/22) Processo TC 6290/2016
3.3.1.1.4	Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), adote procedimentos administrativo-contábeis com vistas a constar na estrutura do próximo Balanço Financeiro e nos seguintes todas as informações relacionadas aos recursos reconhecidos nas Transferências Financeiras Recebidas (ingressos) e Concedidas (dispendios) (Base Legal: Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP; Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC T SP; Portaria MF 184/08; Portaria STN 634/13);	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SEFAZ	—
3.3.1.1.5	Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), aprimore os mecanismos de conciliação dos recursos que transitam pela conta única do tesouro, por meio da edição de instrumentos normativos que estabeleçam orientações quanto à correta elaboração dos termos de verificação das disponibilidades financeiras e quanto à realização de procedimentos contábeis que permitam regularizar as pendências identificadas na conciliação bancária pelos Grupos Financeiros Setoriais (Constituição Federal de 1988, Capítulo II; Lei Estadual 2.583, de 12 de março de 1971; Lei Complementar Estadual 225, de 08 de janeiro de 2002; Decreto Estadual 2.510-N, de 13 de setembro de 1987; artigos 43, 56, 101 e 105 da Lei 4.320, de 17 de março de 1964, art. 50 da Lei de Responsabilidade Fiscal);	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SEFAZ	—
3.3.1.1.6	Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), adote providências visando aprimorar os controles por fonte atinentes à gestão dos recursos financeiros que transitam pelo Fundo Banestes Tesouro Automático (aplicações, resgates e apropriação de rendimentos financeiros entre as diversas Unidades Gestoras e por fonte e destinação de recursos), os quais integram a Conta Única do Tesouro (Constituição Federal de 1988, Capítulo II; Lei Estadual 2.583, de 12 de março de 1971; Lei Complementar Estadual 225, de 08 de janeiro de 2002; Decreto Estadual 2.510-N, de 13 de setembro de 1987; artigos 43, 56, 101 e 105 da Lei 4.320, de 17 de março de 1964, art. 50 da Lei de Responsabilidade Fiscal);	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SEFAZ	—

ITEM PARECER PRÉVIO	PONTO A MONITORAR	DETERMINAÇÃO RECOMENDAÇÃO	ÓRGÃO A MONITORAR	OBSERVAÇÃO
3.3.1.1.7	Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), busque soluções com o intuito de que a equação contábil da conta de Disponibilidade por Destinação de Recursos reflita o superávit financeiro efetivamente apurado no Balanço Patrimonial (Base Legal: art. 43, §2º da Lei 4.320/1964; Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 6ª Edição e Instruções de Procedimentos Contábeis IPC 04: Metodologia para Elaboração do Balanço Patrimonial);	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SEFAZ	—
3.3.1.1.8	Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), realize estudo pormenorizado do índice de recuperabilidade do crédito inscrito e dos critérios de classificação de créditos que espelhem sua real possibilidade de recuperação, levando em consideração o tipo de crédito (tributário ou não tributário), o prazo decorrido desde sua constituição e o andamento das ações de cobrança (extrajudicial ou judicial), com vistas a permitir a adequada evidênciação do ajuste de perdas da Dívida Ativa no exercício de 2016 e seguintes (Base Legal: Resolução CFC 750/93, NBCT 16, MCASP - 6ª. Edição);	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SEFAZ	Suspensão recurso (item 2.7 do recurso, fls. 16/22) Processo TC 6290/2016.
3.3.1.1.9	Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), reavalie os critérios de avaliação dos investimentos permanentes do Estado do Espírito Santo, considerando que o total de participação do Estado é resultante da soma das participações da administração direta e indireta; e tome providências para uniformizar o critério de avaliação dos investimentos permanentes pelo método de equivalência patrimonial nos órgãos e entidades integrantes da administração direta e indireta do Governo do Estado, com vistas a uma adequada evidênciação na próxima prestação de contas anual do Governador e seguintes. (Base Legal: Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - 6ª Edição; Norma Internacional de Contabilidade para o Setor Público – IPSAS 7);	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SEFAZ	—
3.3.1.1.10	Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), tome as providências necessárias para avaliação e cálculo da probabilidade de perda nas demandas judiciais - pelo menos naquelas em grau de recurso -, especialmente aquelas relativas aos precatórios da trimestralidade, com vistas a permitir o reconhecimento, a mensuração e a evidênciação de provisões e de passivos contingente nas demonstrações contábeis que comporão a próxima prestação de contas anual do Governador e seguintes (Base Legal: Resolução CFC 750/93; Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 6ª. Edição; NBC T SP 16.5 e NBC TG 25(R1);	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SEFAZ	Suspensão recurso (item 2.7 do recurso, fls. 16/22) Processo TC 6290/2016
3.3.1.1.11	Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), em conjunto com o Instituto de Previdência dos Servidores Públicos do Estado do Espírito Santo (IPAJM), tome as providências necessárias para assegurar a utilização de estimativas adequadas à mensuração do passivo previdenciário; permitindo, assim, a apresentação de informação confiável no Balanço Patrimonial da próxima prestação de contas anual do Governador e seguintes. (Base Legal: Portaria MPS 403/2008; Resolução CFC 750/93; IPSAS 19; NBTG 25(R1);	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SEFAZ / IPAJM	—
3.3.1.1.12	Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), em conjunto com o Instituto de Previdência dos Servidores Públicos do Estado do Espírito Santo (IPAJM), tome providências para garantir a realização anual da avaliação atuarial, visando permitir a mensuração oportuna do passivo previdenciário e a apresentação de informação confiável no Balanço Patrimonial da próxima prestação de contas anual do Governador e seguintes. (Base Legal: art. 1º, inciso I, Lei nº 9.717/98; art. 58 da Lei Complementar Estadual 282/2004; MCASP - 6ª Edição; NBCT SP 16.10; IPSAS 19);	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SEFAZ / IPAJM	—
3.3.1.1.13	Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), em conjunto com a Secretaria de Estado de Gestão e Recursos Humanos (SEGER), tome as providências necessárias ao reconhecimento, à mensuração e à evidênciação das complementações de aposentadorias pagas pelos órgãos da Administração Pública Estadual, permitindo, assim, a apresentação dessa informação no Balanço Patrimonial do Estado e a divulgação das premissas e detalhamentos em notas explicativas, já para a próxima prestação de contas anual do Governador e seguintes (Base Legal: MCASP - 6ª. Edição; IPSAS 25 e NBCTG 33 (R2);	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SEFAZ / SEGER	—

ITEM PARECER PRÉVIO	PONTO A MONITORAR	DETERMINAÇÃO RECOMENDAÇÃO	ÓRGÃO A MONITORAR	OBSERVAÇÃO
3.3.1.1.14	Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), observe os princípios de contabilidade, em especial na contabilização de erros ou omissões de outros exercícios, e reconheça e classifique contabilmente os efeitos de atos e fatos pertencentes a outros exercícios em conta contábil específica de ajustes de exercícios anteriores no grupo do Patrimônio Líquido (Base Legal: art. 104 da Lei 4.320/64; art. 50, inciso II da Lei Complementar 101/2000; Resolução CFC 1.111/07 (redação alterada pela Resolução CFC 1.367/11); Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Geral - NBC TG 18 (R2) e Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - 6ª Edição);	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SEFAZ	—
3.3.1.1.15	Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), regulamente o encaminhamento pelas investidas das informações necessárias para avaliar os investimentos permanentes, a fim de possibilitar registros contábeis tempestivos (Base Legal: art. 104 da Lei 4.320/64; art. 50, inciso II da Lei Complementar 101/2000; Resolução CFC 1.111/07 (redação alterada pela Resolução CFC 1.367/11); Norma Brasileira de contabilidade Técnica Geral - NBC TG 18 (R2) e Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - 6ª Edição);	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SEFAZ	—
3.3.1.1.16	Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), tome providências para assegurar que os princípios de contabilidade sejam observados no registro das inscrições de créditos tributários e não tributários em dívida ativa, independente do tratamento contábil dado aos créditos a receber do Estado (Base Legal: Resolução CFC 750/93; Resolução CFC 1.111/2007; art. 114, Código Tributário Nacional; NBC T SP 16.5 e MCASP 6ª Edição);	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SEFAZ	—
3.3.1.1.17	Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), por ocasião da elaboração das notas explicativas às demonstrações contábeis, observe o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, as Normas Brasileiras de Contabilidade e as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, especialmente quanto à divulgação de toda e qualquer alteração das políticas e critérios de contabilização dos fatos contábeis utilizados pela Administração nos demonstrativos financeiros (Base Legal: Resolução CFC 1.133/2008; MCASP - 6ª Edição; IPSAS nº 1, 7, 19, 25);	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SEFAZ	—
3.3.1.1.18	Que, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), evidencie, como nota explicativa da DVP, o Quadro de Variações Patrimoniais Qualitativas, com vistas ao atendimento do art. 50 da LRF, mesmo que sua apresentação seja facultativa e dependa de julgamento pelo ente de aspectos como significância e materialidade. (Base Legal: Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 6ª Edição; IPC STN 05; art. 50, IV, da Lei de Responsabilidade Fiscal);	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SEFAZ	—
3.3.1.1.19	Que, por meio da Procuradoria Geral do Estado (PGE), tome as providências necessárias para acompanhar e orientar a Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ) na avaliação e cálculo da probabilidade de perda nas demandas judiciais, pelo menos naquelas em grau de recurso, e especialmente naquelas relativas aos precatórios da trimestralidade, com vistas a permitir o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação de provisões e passivos contingentes pela Secretaria de Estado da Fazenda nas demonstrações contábeis do exercício de 2016 e seguintes (Base Legal: Resolução CFC 750/93; Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 6ª Edição; NBC T SP 16.5 e NBC TG 25(R1);	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - PGE	Suspensão recurso (item 2.7 do recurso, fls. 16/22) Processo TC 6290/2016
3.3.1.1.20	Que, por meio da Procuradoria Geral do Estado (PGE), que tome as providências necessárias ao acompanhamento do efetivo recálculo dos valores dos Precatórios da Trimestralidade a serem realizados pelo Tribunal de Justiça do Estado, a fim de que os valores revistos permitam uma estimativa do valor que o Estado racionalmente pagaria para liquidar a obrigação e sirvam de parâmetro para o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação de provisões e passivos contingentes pela Secretaria de Estado da Fazenda nas demonstrações contábeis do exercício de 2016 e seguintes.	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - PGE	—
3.3.1.1.21	Que, por meio da Secretaria de Estado de Governo (SEG), em conjunto com o Instituto de Previdência dos Servidores Públicos do Estado do Espírito Santo (IPAJM), a Secretaria de Estado de Planejamento (SEP) e a Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ), tomem as providências necessárias para que o orçamento e a contabilidade estadual reflitam com fidedignidade a natureza dos recursos repassados ao fundo financeiro para cobertura do déficit, e observe a determinação contida no item 3.2.3.9 deste dispositivo (Base Legal: Portaria MPS 509/2013, Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 6ª. Edição; NBCT SP 16.5);	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SEG, IPAJM, SEP e SEFAZ	Suspensão recurso (item 2.6 do recurso, fls. 16/22 – mencionou equivocadamente a determinação do item 3.2.3.9 do Parecer Prévio que, na realidade é o item 2.2.9 do Parecer Prévio, objeto de recurso conforme
3.3.1.1.22	Que, por meio da Secretaria de Estado de Gestão e Recursos Humanos (SEGER), calcule o valor presente das projeções das complementações de aposentadoria realizadas pelos órgãos integrantes da administração pública estadual (Base Legal: MCASP - 6ª Edição; IPSAS 25 e NBC TG 33 (R2);	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SEGER	—

ITEM PARECER PRÉVIO	PONTO A MONITORAR	DETERMINAÇÃO RECOMENDAÇÃO	ÓRGÃO A MONITORAR	OBSERVAÇÃO
3.3.1.2.1	Que elabore e encaminhe juntamente com a sua próxima prestação de contas, estudo de viabilidade orçamentária, financeira e de projeção do cumprimento do limite de gastos com pessoal, e demais obrigações, nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, para que se possa analisar a necessidade de tomada de medidas, a curto e médio prazo, casos esse limite não possa ser mantido dentro dos patamares legais, especialmente nos exercícios em que os valores a serem aportados ao Fundo Financeiro cheguem em seu pico máximo, cuja projeção aponta para os exercícios de 2030 e seguintes;	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO	Suspensão recurso (item 2.8 do recurso, fls. 21/22) Processo TC 6290/2016
3.3.1.2.2	Que realize programa permanente de educação continuada aos segurados do RPPS acerca da importância da manutenção de seus dados cadastrais atualizados;	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - IPAJM	—
3.3.1.2.3	Que, por meio da Secretaria de Estado de Controle e Transparência (SECONT) e da Secretaria Estadual de Gestão e Recursos Humanos (SEGER), implementem pontos de controle acerca da fidedignidade dos dados de seus segurados do ES-Previdência que serão encaminhados ao Instituto de Previdência dos Servidores Públicos do Estado do Espírito Santo (IPAJM), com vistas a subsidiar a realização dos estudos atuariais anuais do exercício de 2016 e seguintes;	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SECONT E SEGER	—
3.3.1.3.1	Que se adotem mecanismos de compartilhamento das boas práticas por parte das instituições que se encontram em nível avançado de implementação das ações para o aprimoramento e fortalecimento dos mecanismos de liderança, estratégia e controle das áreas de educação, saúde e segurança pública;	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO	—
3.3.1.3.2.1	Que, por meio da Secretaria de Estado da Educação (SEDU), sejam aperfeiçoadas as ações relativas à adoção das boas práticas de governança pública na área de educação, conforme sugestões contidas no item 6.2.3 do Relatório Técnico das Contas do Governador (RTCG);	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SEDU	—
3.3.1.3.2.2	Que, por meio da Secretaria de Estado da Educação (SEDU), sejam aperfeiçoadas as ações relativas à adoção/aplicação de indicadores para a área de educação com o propósito de: v. Implantar política de monitoramento dos indicadores de gestão estabelecidos a partir das metas pactuadas no Plano Estadual de Educação; VI. Definir metas precisas e quantificáveis para cada indicador acompanhado; VII. Avaliar os indicadores coletados a fim de implementar políticas visando à melhoria dos índices onde o Espírito Santo apresenta desenvolvimento inferior à média nacional; VIII. Publicar, na rede mundial de computadores, para qualquer cidadão, sem exigência de senhas, a integralidade das informações acerca dos indicadores estaduais de educação e respectivas metas e métricas;	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SEDU	—
3.3.1.3.3.1	Que, por meio da Secretaria de Estado de Saúde (SESA), sejam aperfeiçoadas as ações relativas à adoção das boas práticas de governança pública na área de saúde, conforme sugestões contidas no item 6.2.3 do Relatório Técnico das Contas do Governador (RTCG);	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SESA	—
3.3.1.3.3.2	Que, por meio da Secretaria de Estado de Saúde (SESA), sejam aperfeiçoadas as ações relativas à adoção/aplicação de indicadores para a área de saúde com o propósito de: VI. Implantar política de monitoramento dos indicadores de gestão estabelecidos a partir das metas pactuadas no Plano Estadual de Saúde; VII. Realizar o efetivo acompanhamento da integralidade dos indicadores estabelecidos no Pacto do SUS; VIII. Estabelecer metas e métodos de avaliação dos indicadores no Sistema Estratégico de Gestão da Secretaria de Estado de Saúde (SESA); IX. Realizar o acompanhamento, definição de metas, e divulgação dos indicadores relativos a tempo de espera para consultas, exames e demais procedimentos; X. Publicar, na rede mundial de computadores, para qualquer cidadão, sem exigência de senhas, a integralidade das informações acerca dos indicadores estaduais de saúde, metas e métricas;	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SESA	—
3.3.1.3.4.1	Que, por meio da Secretaria de Estado de Segurança Pública e Defesa Social (SESP), sejam aperfeiçoadas as ações relativas à adoção das boas práticas de governança pública para a área de segurança pública, conforme sugestões contidas no item 6.2.3 do Relatório Técnico das Contas do Governador (RTCG);	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SESP	—

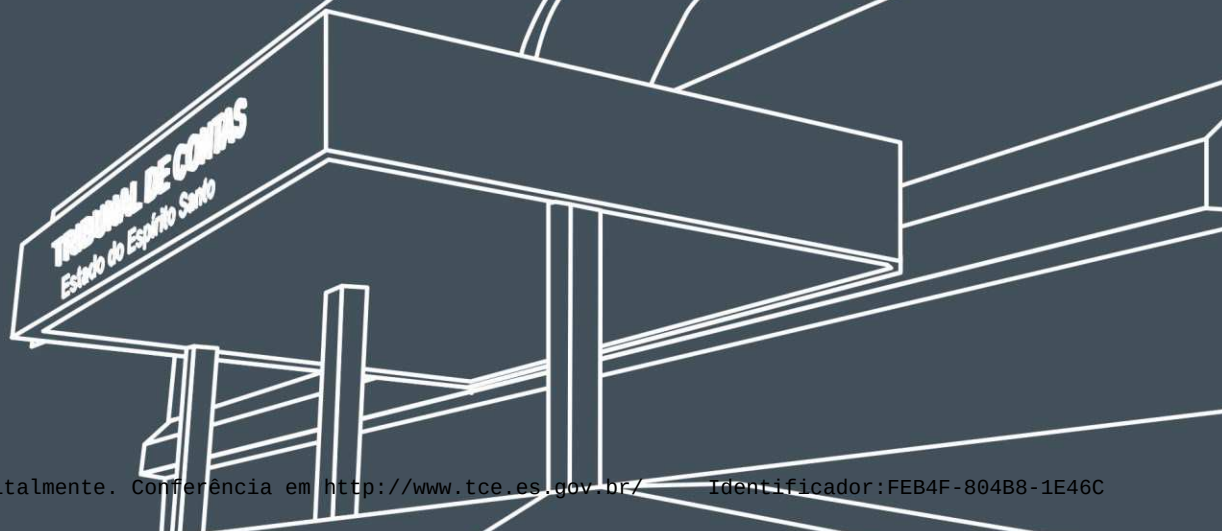
ITEM PARECER PRÉVIO	PONTO A MONITORAR	DETERMINAÇÃO RECOMENDAÇÃO	ÓRGÃO A MONITORAR	OBSERVAÇÃO
3.3.1.3.4.2	Que, por meio da Secretaria de Estado de Segurança Pública e Defesa Social (SESP), sejam aperfeiçoadas as ações relativas à adoção/aplicação de indicadores para a área de segurança pública com o propósito de: IV. Aprimorar a política de monitoramento dos indicadores de gestão estabelecidos, com base no Plano de Desenvolvimento 2030, de forma que seja possível elaborar políticas públicas de prevenção da criminalidade contra crianças e mulheres, dentre outros. V. Aprimorar a política de monitoramento dos indicadores de gestão estabelecidos, com base no Plano de Desenvolvimento 2030, de forma que seja possível elaborar políticas públicas de prevenção ao envolvimento na criminalidade pautadas em estatísticas segundo faixa etária, gênero, raça/cor, área geográfica (município/distrito), dentre outros. VI. Publicar, na rede mundial de computadores, para qualquer cidadão, sem exigência de senhas, a integralidade das informações acerca dos indicadores estaduais de segurança e respectivas metas e métricas.	Recomendação	GOVERNO DO ESTADO - SESP	—
3.3.2.1.1	Que viabilize, nos termos da decisão contida no Parecer Prévio TC 050/2015 – Plenário, constante no Processo TC-6016/2015, por meio de uma comissão multidisciplinar e composta com representantes dos três Poderes, Ministério Público e Tribunal de Contas para fins de elaboração de uma regra de transição para alterar a metodologia de cálculo, desta Corte de Contas, relativa à inclusão dos gastos com inativos e pensionistas dos Poderes Legislativo, Judiciário, do Ministério Público do Estado e do Tribunal de Contas do Estado no Demonstrativo da Despesa com Pessoal do Poder Executivo estadual, a ser aplicada, progressivamente, na medida do possível, a partir do exercício de 2017.	Recomendação	TCEES	—
3.3.2.1.2	Que promova um levantamento na sistemática de planejamento governamental do Estado (PPA/LDO/LOA), nos termos do artigo 188, inciso III, c/c o artigo 191 do Regimento Interno deste Tribunal (Resolução nº261/2013);	Recomendação	TCEES	—
3.3.2.1.3	Que promova a alteração da Resolução TCEES 238/2012, por meio de uma comissão multidisciplinar e composta por servidores deste Tribunal de Contas, para fins de elaboração de norma de transição referente à exclusão no cálculo das despesas destinadas à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, dos recursos financeiros despendidos para a cobertura do Déficit Financeiro do RPPS (aporte) a ser aplicada a partir do exercício de 2017.	Recomendação	TCEES	—
3.3.2.2.1	Que viabilize a inclusão, no Plano Anual de Fiscalização do TCEES para o exercício de 2017, de um procedimento de fiscalização (auditoria) para avaliar a conformidade dos pagamentos de aposentadorias e pensões dos membros e servidores que estão sendo geridos no âmbito do Tribunal de Justiça e Ministério Público (fora da unidade gestora do ES-Previdência);	Recomendação	TCEES	—
3.3.2.2.2	Que, por meio do Sistema de Controle Interno, implemente pontos de controle acerca da fidedignidade dos dados de seus segurados do ES-Previdência que serão encaminhados ao IPAJM com vistas a subsidiar a realização dos estudos atuariais anuais do exercício de 2016 e seguintes;	Recomendação	TCEES	—
3.3.3.1.1	Que realize estudo atuarial com vistas a mensurar as provisões acerca das despesas efetuadas com benefícios previdenciários do Instituto de Previdência dos Deputados Estaduais (IPDE), para registro desse passivo nas demonstrações contábeis do Governo do Estado do exercício de 2016 e seguintes, inclusive com as projeções atuariais para dimensionamento de até quando serão dispensados recursos do tesouro com o pagamento de tais compromissos legalmente assumidos; (Princípio da Competência e Oportunidade e Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, 6ª edição; IPSAS 25 e NBC TG 33 (R2);	Recomendação	ALES	—
3.3.3.1.2	Que, por meio do Sistema de Controle Interno, implemente pontos de controle acerca da fidedignidade dos dados de seus segurados do ES-Previdência que serão encaminhados ao IPAJM com vistas a subsidiar a realização dos estudos atuariais anuais do exercício de 2016 e seguintes;	Recomendação	ALES	—
3.3.4.1.1	Que, por meio do Sistema de Controle Interno, implemente pontos de controle acerca da fidedignidade dos dados de seus segurados do ES-Previdência que serão encaminhados ao IPAJM com vistas a subsidiar a realização dos estudos atuariais anuais do exercício de 2016 e seguintes;	Recomendação	MPES	—
3.3.5.1.1	Que prossiga com o recálculo dos Precatórios da Trimestralidade de acordo com os parâmetros delineados pela Comissão de Precatórios, criada pelo Ato Conjunto nº 15/2012, e delimitados por intermédio de decisão da Presidência do Tribunal de Justiça, a fim de que os valores revistos permitam uma estimativa do valor que o Estado racionalmente pagaria para liquidar a obrigação;	Recomendação	TJES	—
3.3.5.2.1	Que, por meio do Sistema de Controle Interno, implemente pontos de controle acerca da fidedignidade dos dados de seus segurados do ES-Previdência que serão encaminhados ao IPAJM com vistas a subsidiar a realização dos estudos atuariais anuais do exercício de 2016 e seguintes;	Recomendação	TJES	—

TCEES

TRIBUNAL DE CONTAS
DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO

7

CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO



7 CONCLUSÃO E PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

O presente Relatório Técnico das Contas do Governador é decorrente da competência do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo em exercer o controle externo das contas do Chefe do Executivo estadual (art. 71, inciso I, da CFRB; art. 71, inciso I, da CE; art. 1º, inciso II, da LC Estadual 621/2012; e art. 1º, inciso II, da Resolução TC 261/2013 - RITCEES). Servirá para subsidiar o voto do Relator, o parecer do Ministério Público de Contas e a apreciação pelo Plenário (arts. 112 a 116 do RITCEES) que será formalizada em parecer prévio a ser encaminhado à Assembleia Legislativa para julgamento (art. 74 da LC Estadual 621/2012).

As contas apresentadas pelo Governador à Assembleia Legislativa foram encaminhadas a este Tribunal, em 25/05/2017, cumprindo os requisitos legais e regulamentares relativos à sua formalização (art. 106, *caput*, do RITCEES), conforme Análise Inicial de Conformidade (AIC) 11/2017. As contas abrangeram a totalidade do orçamento público do Estado no exercício de 2016 (art. 105, §1º, do RITCEES) e consistem no Balanço Geral do Estado e nos documentos e informações exigidos em ato normativo desta Corte (art. 105, §3º, do RITCEES), notadamente a Resolução TC 273/2014 e a Instrução Normativa TC 33/2014.

O Relator designou servidores (Portarias N 61, de 12 de setembro de 2016, e N 73, de 10 de novembro de 2016) para compor a Comissão Técnica que assina este relatório, a qual é responsável pela análise das demonstrações contábeis, das demais peças da prestação de contas, dos relatórios resultantes de procedimentos fiscalizatórios, com a finalidade de subsidiar o exame dessas contas, o levantamento de dados e a elaboração do presente relatório técnico (art. 112 do RITCEES). Os trabalhos voltados à instrução das presentes contas observaram as diretrizes propostas pelo Relator (designado pela Decisão Plenária TC 3, de 26 de janeiro de 2016), Conselheiro Domingos Augusto Taufner, bem como o Plano de Fiscalização (art. 110 do RITCEES), apresentado ao Plenário desta Corte na 43ª sessão ordinária de 2016, ocorrida em 06/12/2016.

A SecexGoverno procedeu ao acompanhamento sistemático da gestão fiscal consolidada do Estado e das contas das unidades gestoras, periodicamente, no decorrer do exercício financeiro de 2016, para fins de obtenção de subsídios para a elaboração do presente relatório técnico sobre as contas anuais de Governo (art. 109 c/c 47, VI, do RITCEES). Adicionalmente, o Relator, além dos elementos contidos nas contas prestadas, solicitou fiscalizações/informações complementares na área previdenciária, o que foi providenciado pela SecexPrevidência (art. 108 c/c 47, V, do RITCEES).

A seguir, apresenta-se uma sinopse da análise desenvolvida em cada seção devidamente referenciada. Incluem-se as Tabelas de 7.1 a 7.4 e o Quadro 7.1 que evidenciam os principais aspectos analisados em cada seção.

A análise da conjuntura econômica de 2016 evidenciou um aprofundamento da crise econômica iniciada em 2014 no país com graves reflexos nos Estados. O Espírito Santo teve dois contratempos adicionais: a suspensão das atividades da Samarco em novembro de 2015 e a maior crise hídrica do Estado dos últimos 80 anos (vide seção 1). A Tabela 7.1 a seguir apresenta um resumo dos principais dados da conjuntura econômica.

Diversos indicadores demonstram a crise no país em 2016: o PIB (Produto Interno Bruto) brasileiro caiu 3,6% com recuo da agropecuária (-6,6%), indústria (-3,8%) e serviços (-2,7%); 1,32 milhão de postos de trabalho foram fechados no Brasil; a receita tributária teve redução expressiva; a inflação oficial do país foi de 6,29%; as agências de classificação de risco de crédito do mundo mantiveram o rebaixamento do grau de investimento aplicado ao Brasil em 2015 (vide subseção 1.3).

O contexto econômico adverso do Estado do Espírito Santo em 2016 se caracteriza por: queda de 12,2% no PIB; queda de 18,8% na produção industrial (média do Brasil: -6,6%); queda de 8,0% no setor de serviços (média nacional: -5,0%); queda de 15% comércio varejista ampliado (média nacional: -8,7%); segundo pior desempenho nas vendas do varejo do país; queda de 33,6% nas exportações, queda de 28,3% nas importações e queda de 31,7% na corrente de comércio; diminuição de 37.966 postos de trabalho no Espírito Santo, com retração de 4,7% no estoque de empregos; inflação de 5,11% (vide subseção 1.4).

Tabela 7.1 – Resumo dos dados da conjuntura econômica

Indicador	Situação	Comparativo
Brasil		
PIB	R\$ 6,4 trilhões em 2016. variou -3,6% em 2016.	segunda maior queda desde 1990 (a primeira foi em 2015: -3,8%).
Emprego	menos 1,32 milhão de postos de trabalho em 2016.	segundo pior resultado desde 2002 (primeiro foi em 2015: menos 1,54 milhão de postos).
Inflação (IPCA)	variou 6,29% em 2016.	abaixo do teto da meta fixada pelo Banco Central (entre 4,5% e 6,5%).
Espírito Santo		
Habitantes	4 milhões em 2016.	1,93% da população do país.
IDH ²⁴⁸	0,740 em 2016.	7º lugar no país.
PIB do ES	R\$ 133,7 bilhões em 2016. variou -12,2% em 2016.	11ª posição no país. participação de 2,3% no PIB nacional.
Produção industrial	variou -18,8% em 2016.	entre 15 Estados, o ES foi o pior. Na média, o Brasil retraiu 6,6%.
Produção agrícola	variou -14,3% em 2016.	---
Exportação do agronegócio	US\$ 1,38 bilhão em 2016. variou -29,9% em 2016.	---
Serviços	variou -8,0% em 2016.	Pior resultado desde 2012. Ficou em 17º lugar no desempenho do setor no país, frente a uma média nacional de -5,0%.
Comércio varejista	variou -15% em 2016.	segundo pior resultado no país. média nacional de -8,7%.
Exportações	US\$ 6,5 bilhões em 2016. variou -33,6%.	---
Importações	US\$ 3,7 bilhões em 2016. variou -28,3%.	---
Corrente de comércio	US\$ 10,2 bilhões em 2016. variou -31,7%.	---
Saldo comercial	US\$ 2,8 bilhões em 2016. variou -40,4%.	menor resultado desde 2009.
Destinos das exportações	EUA (28,5%), Países Baixos (14,4%) e China (5,8%).	---
Origem das importações	China (21,0%), EUA (13,6%) e Argentina (6,6%).	---
Emprego	-37.966 postos de trabalho em 2016 Retração de 4,7%.	13º lugar no país, com 1,86% do estoque de emprego em dezembro de 2016.
Taxa de desocupação	13,6% em dezembro de 2016. Aumentou 4,5% em relação a 2015. Atingiu 278 mil desocupados no quarto trimestre de 2016. Aumento de 54,5% em relação ao quarto trimestre de 2015.	maior taxa desde 2012. ---
Inflação na RMGV	5,11% em 2016.	Média no país: 6,29%. Segundo menor aumento de preços entre 13 localidades.

Fonte: Seção 1 deste relatório

²⁴⁸ IDH: Índice de Desenvolvimento Humano. Quanto mais próximo de 1, melhor o desenvolvimento humano.

O Controle Interno do Estado (seção 2) foi avaliado pelos documentos e informações apresentadas nestas contas e em procedimento de fiscalização específico, mediante levantamento junto à Secretaria de Estado de Controle e Transparência (Secont). Ficou constatado que não existem riscos capazes de comprometer a independência do Controle Interno do Poder Executivo, mas foi determinada a implantação de sistemas administrativos (vide subseção 2.1).

A avaliação do relatório e do parecer conclusivo do controle interno identificou a realização de auditorias pela Secont. Contudo, sete pontos de controle não foram adotados (atendeu 92% dos pontos) e a conclusão exarada nesse parecer não está nos moldes do normativo deste Tribunal (vide subseção 2.2), pontos sujeitos ao recurso de reconsideração interposto pelo Governo nas contas do governador do exercício de 2015.

A avaliação do sistema de planejamento (PPA, LDO e LOA), a execução orçamentária e a gestão fiscal foram analisadas na seção 3. Diversas determinações e recomendações foram propostas em 2016 nos processos de acompanhamento da gestão fiscal. A Tabela 7.2 a seguir apresenta os principais dados do planejamento, orçamento e gestão fiscal.

Os instrumentos de planejamento e orçamento, a execução orçamentária e a gestão fiscal do Estado do Espírito Santo no exercício de 2016 estão afetados pela inclusão do aporte para cobertura de déficit financeiro do RPPS do Estado (transferência de recursos do ente ao RPPS) por execução orçamentária (vide subseção 3.1). O tema se encontra na dependência do julgamento do recurso de reconsideração interposto pelo Governo nas contas do governador de 2015.

A avaliação do sistema de planejamento (PPA, LDO e LOA) evidenciou algumas desconformidades que foram objeto de deliberações durante o exercício de 2016 (vide subseções 3.2.1, 3.2.2, 3.2.3 e 3.2.4).

A análise da execução orçamentária verificou a realização das receitas abaixo do previsto e a consequente diminuição nos gastos públicos (vide subseção 3.3.1 e 3.3.2.2), resultando em superávit orçamentário (vide subseção 3.3.2.3). Foram

abertos créditos suplementares no exercício, aumentando a dotação inicial (vide subseção 3.3.2.1). Obtiveram o maior percentual de execução as seguintes funções: Previdência Social (17,15%), Saúde (16,86%), Segurança Pública (14,47%), Educação (13,55%), Encargos Especiais (9,11%) e Judiciária (7,08%) (vide subseção 3.3.2.2).

A gestão fiscal foi acompanhada no decorrer do exercício de 2016. A análise constatou que as formalidades dos demonstrativos fiscais foram observadas (vide subseção 3.4.1.1). O TCEES emitiu alertas ao Poder Executivo, ao Poder Judiciário, ao Ministério Público do Estado e ao Ente Federativo (Consolidado) com relação às despesas com pessoal (vide subseção 3.4.1.1). A transparência da gestão fiscal teve melhora significativa em 2016, com o Poder Executivo alcançando 89% das exigências e os demais poderes e órgãos atingindo 100%, fruto da ação orientadora deste TCEES (vide subseção 3.4.1.2).

A Receita Corrente Líquida (RCL) teve queda nominal de 0,56% e queda real de 7,23% em relação a 2015 (vide subseção 3.4.3). O Governo do Estado cumpriu os limites legais quanto ao endividamento público (resultado primário, nominal, dívida pública, operações de crédito, garantia e contragarantias e parceria público-privadas). As metas estabelecidas na LDO para o exercício de 2016 foram observadas, resultando num cenário mais favorável às finanças estaduais, embora em sentido inverso ao que havia sido previsto (vide subseção 3.4.4).

Do ponto de vista estritamente fiscal, o Estado do Espírito Santo possui liquidez para arcar com seus compromissos financeiros (vide subseção 3.4.6). As receitas de operações de crédito não ultrapassaram as despesas de capital, observando a regra de ouro (vide subseção 3.4.8). A receita de capital derivada da alienação de bens e direitos não foi aplicada para o financiamento de despesa corrente (vide subseção 3.4.7). Constatou-se o cumprimento dos limites constitucionais e legais da educação (MDE com 27,09% e Fundeb com 71,66% - vide subseção 3.5.1) e da saúde (com 16,87% - vide subseção 3.5.2).

Tabela 7.2 – Resumo dos dados do planejamento, orçamento e gestão fiscal

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO (Anexo 1 do RREO)			2016
RECEITAS			
Previsão Inicial			17.050.865.636,00
Previsão Atualizada			17.257.865.636,00
Receitas Realizadas			14.797.829.953,87
DESPESAS			
Dotação Inicial			17.050.865.636,00
Créditos Adicionais			1.092.693.602,25
Dotação Atualizada			18.143.559.238,25
Despesas Empenhadas			14.015.285.276,56
Despesas Liquidadas			13.777.348.429,87
Despesas Pagas			13.537.446.151,66
Superávit Orçamentário			782.544.677,31

RESULTADOS NOMINAL E PRIMÁRIO	META FIXADA NO ANEXO DE METAS FISCAIS DALDO (a)	REALIZADO 2016 (b)	% EM RELAÇÃO À META (b/a)
Receita Primária	14.976.734.000,00	13.753.363.157,39	91,83%
Despesa Primária	15.944.665.000,00	13.436.794.887,74	84,27%
RESULTADO PRIMÁRIO	(967.931.000,00)	316.568.269,65	-32,71%
RESULTADO NOMINAL	858.350.000,00	(289.879.677,48)	-33,77%

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - 2016	11.884.435.326,99

VINCULAÇÕES CONSTITUCIONAIS	LIMITES	2016
Regra de Ouro	Despesa de Capital > Operação de Crédito	R\$ 845.618.343,02 > R\$ 299.083.624,42
Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE - Receita de Impostos	Mínimo 25%	27,09%
Recursos FUNDEB na Remuneração Do Magistério	Mínimo anual de 60%	71,66%
Sáude - Receita de Impostos	Mínimo de 12%	16,87%

DESPESA COM PESSOAL	% APLICADO EM 2016		LIMITES (%) LRF		
	VALORES (EM REAIS)	%DP/RCL	LEGAL	PRUDENCIAL 95% do Limite Legal	ALERTA 90% do Limite Legal
Poder Executivo	5.346.027.602,18	44,98%	49,00%	46,55%	44,10%
Poder Judiciário	721.506.386,50	6,07%	6,00%	5,70%	5,40%
Assembleia Legislativa	149.830.979,76	1,26%	1,70%	1,62%	1,53%
Tribunal de Contas	100.416.015,12	0,84%	1,30%	1,24%	1,17%
Ministério Público	218.419.419,53	1,84%	2,00%	1,90%	1,80%
Total (Consolidado)	6.536.200.403,09	55,00%	60,00%	57,00%	54,00%

DÍVIDA	% DÍVIDA/RCL	LIMITES LRF/RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL nº 43/2001
Dívida Consolidada Líquida	26,41%	200% da RCL
Operações de Crédito	2,49%	16% da RCL
Garantias e Contragarantias	0,31%	22% da RCL
Antecipação de Receitas Orçamentárias - ARO	Não houve	7% da RCL

DESPESAS DE CARÁTER CONTINUADO DERIVADAS DE PPP	LIMITE	2016
Despesas de PPP/RCL	Máximo de 5% da RCL	0,17%

Fonte: Seção 3 deste relatório

A análise da gestão previdenciária (seção 4) esquematizou os regimes previdenciários a que os servidores estaduais estão vinculados (vide subseção 4.1), apresentou aspectos conceituais dos regimes previdenciários e o histórico da legislação previdenciária estadual (vide subseções 4.2 e 4.3), realizou um diagnóstico do Fundo Financeiro e uma abordagem das diferentes características das massas de segurados que compõem os Poderes do Estado (vide subseção 4.4), demonstrou os principais motivos que podem explicar as constantes elevações no déficit atuarial do Fundo Financeiro (vide subseção 4.5), analisou o equilíbrio financeiro de curto prazo (vide subseção 4.6) e o equilíbrio atuarial de longo prazo (vide subseção 4.7). Algumas determinações e recomendações foram apontadas (vide subseção 4.8). A Tabela 7.3 a seguir apresenta os principais dados do ES-Previdência.

Apontou-se que o registro das aposentadorias concedidas até 16/12/1998 e das pensões delas decorrentes deve ser realizado na fonte Tesouro (vide subseção 4.3.4). Não havia, nas políticas de pessoal vigentes até aquela época, previsão de um sistema de custeio para suportar os benefícios previdenciários, pois não existia acumulação de recursos para o financiamento do sistema. Os benefícios instituídos até essa época eram uma extensão da política de pessoal, inexistindo caráter contributivo do sistema (vide subseção 4.3).

Constatou-se que a aplicabilidade do artigo 17 da Lei Complementar Estadual 836/2016, que possibilitou a transferência de parte de segurados do Fundo Financeiro para o Fundo Previdenciário, depende do cumprimento de parâmetros definidos na legislação previdenciária, os quais ainda não foram totalmente atendidos (vide subseção 4.3.5).

Evidenciou-se que os inativos com data de aposentadoria anterior a 16/12/1998 (data da Emenda Constitucional 20/1998) possuíam uma remuneração bruta em 2015 que representava 41% da remuneração bruta de todos os inativos do Fundo Financeiro e 47% do valor do aporte do Fundo Financeiro em 2015. Como esses servidores se aposentaram antes da EC 20/1998, eles nunca contribuíram para o custeio de suas aposentadorias, sendo seus benefícios arcados integralmente pelo Estado. Evidenciou-se ainda que mais de 90% da despesa total com inativos do

Fundo Financeiro é composta pelos servidores que ingressaram no serviço público estadual até 1998 (vide subseção 4.4).

Observou-se elevação expressiva de mais de 4.000 pontos percentuais no déficit atuarial entre os exercícios de 2005 e 2016, já descontada a inflação. Apesar de terem sido apresentadas algumas variáveis que podem contribuir para esse aumento, constatou-se que não são suficientes para justificar a situação. Além do mais, foi demonstrado que a elevação do déficit apresentou alguns anos de alta expressiva, sem, contudo, ter havido a explicação nos estudos atuariais anuais nem tampouco a análise comparativa entre os resultados das três últimas avaliações atuariais (vide subseção 4.5). Tais fatos reforçam a necessidade de uma estrutura administrativa própria, responsável pela gestão atuarial, inclusive com adequada segregação de função, o que poderia efetivar uma análise conclusiva dos fatores que contribuíram para a elevação do déficit (vide subseção 4.5.2.4).

Demonstrou-se a necessidade de realização de estudos de impacto orçamentário-financeiro e atuarial para os aumentos e reajustes propostos nas carreiras dos servidores públicos estaduais (vide subseção 4.5.3.1).

Observaram-se variações expressivas de até 549% na comparação entre os registros contábeis das provisões matemáticas previdenciárias constantes no Balanço Patrimonial de 2015 e de 2016. Constatou-se a necessidade de fatos relevantes serem corretamente esclarecidos em notas explicativas e nos quadros comparativos dos resultados das últimas três avaliações atuariais (vide subseção 7.4.1).

Tabela 7.3 – Resumo dos dados do ES-Previdência

Descrição	Valor em R\$ (31/12/2016)
Receitas Previdenciárias do Fundo Financeiro	629.474.568
Despesas Previdenciárias do Fundo Financeiro	2.332.231.863
<i>Resultado Previdenciário do Fundo Financeiro</i>	<i>(1.702.757.295)</i>
Cobertura das Insuficiências Financeiras do Fundo Financeiro (aportes dos Poderes)	1.767.016.653
Receitas Previdenciárias do Fundo Previdenciário	672.742.750
Despesas Previdenciárias do Fundo Previdenciário	6.023.414
<i>Resultado Previdenciário do Fundo Previdenciário</i>	<i>666.719.336</i>
<i>Resultado Previdenciário Consolidado do ES-Previdência</i>	<i>(1.036.037.959)</i>
Resultado Atuarial do Fundo Financeiro (Déficit)	(66.771.898.121)
Resultado Atuarial do Fundo Previdenciário (Superávit)	1.240.243.802
<i>Resultado Atuarial Consolidado - ES-Previdência</i>	<i>(65.531.654.319)</i>
Provisões Matemáticas do Fundo Financeiro	0
Provisões Matemáticas do Fundo Previdenciário	1.271.535.025
<i>Provisões Matemáticas Consolidadas - ES-Previdência</i>	<i>1.271.535.025</i>
Aplicações e Investimentos do Fundo Financeiro	95.923.424
Aplicações e Investimentos do Fundo Previdenciário	2.508.879.608
<i>Aplicações e Investimentos Consolidados - ES-Previdência</i>	<i>2.604.803.032</i>

Fonte: Seção 4 deste relatório

A análise do Balanço Geral do Estado (seção 5) sofreu expressiva restrição de escopo em decorrência da suspensão da eficácia de algumas deliberações do Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário pelo recurso de reconsideração interposto pelo Governo do Estado nas contas de 2015 - Processo TC 6290/2016 (vide subseção 5.1.2). Outras limitações foram a não realização de testes nos saldos migrados do Siafem (Sistema Integrado de Administração Financeira para os Estados e Municípios) para o Sigefes (Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas do Espírito Santo) e a alteração, pela Instrução Normativa TC 36/2016, dos prazos-limite de adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais (vide subseção 5.1.2). Algumas recomendações foram apontadas (vide subseção 5.5). A Tabela 7.4 a seguir resume os principais dados do Balanço Geral do Estado.

As demonstrações contábeis observaram as normas na publicação e integralidade na apresentação a este TCEES e seguiram as normas do Manual de Contabilidade

Aplicado ao Setor Público (MCASP) quanto a sua elaboração (vide subseção 5.2). Entretanto, quanto à estrutura, faltou evidenciar a coluna “Nota”, ensejando recomendação nesse sentido (vide subseção 5.2.1.2).

As demonstrações contábeis foram consolidadas conforme orientação do MCASP. Entretanto, verificou-se que a consolidação dos saldos contábeis nos demonstrativos não é feita pelo Sigefes automaticamente, necessitando de aprimoramento do sistema (vide subseção 5.2.1.1).

As receitas e despesas intraorçamentárias no Balanço Orçamentário foram demonstradas dentro de suas respectivas categorias (vide subseção 5.3.1). Verificou-se a compatibilidade entre os saldos do Balanço Orçamentário e do Anexo 1 do Relatório Resumido de Execução Orçamentária - RREO (vide subseção 5.3.1). As disponibilidades do Balanço Financeiro que se transferem para o exercício seguinte equivalem aos saldos demonstrados no Balanço Patrimonial (vide subseção 5.3.2). Verificou-se que os saldos demonstrados no Balanço Patrimonial guardam relação com as demais demonstrações contábeis (vide subseção 5.4.1).

O saldo do superávit financeiro, apurado no Balanço Patrimonial e demonstrado no Quadro de Superávit/Déficit financeiro, após ajustes de consolidação, reflete o saldo da conta 8.2.1.1.1.00.00 – Disponibilidade por Destinação de Recurso (DDR) no Balancete de Verificação (vide subseção 5.4.1.1).

Observou-se que a Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) está estruturada em conformidade com a IPC STN 05, exceto quanto à ausência da coluna “Nota”. A relevante variação na apuração do “Resultado do Exercício” em comparação com o exercício anterior (275%) refere-se, principalmente, à desvalorização e perda de ativos e incorporação de passivos (vide subseção 5.4.2).

A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) foi estruturada em conformidade com o item 7.4 do MCASP, exceto quanto à ausência da coluna “Nota”. A variação na conta Patrimônio Social foi explicada pela regularização de valores de exercícios anteriores feita pela UG do Tribunal de Justiça (vide subseção 5.4.3).

Verificou-se que a Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC) atende ao disposto na IPC 08 da STN e foi elaborada de acordo com as orientações contidas no MCASP, exceto quanto à ausência da coluna “Nota”. Da análise do demonstrativo, concluiu-se que o aumento da “Geração Líquida de Caixa e Equivalente de Caixa” no exercício de 2016 se deve principalmente à contenção de desembolsos na aquisição de ativo não circulante e na concessão de empréstimo e financiamentos (vide subseção 5.4.4).

Constatarem-se inconsistências durante a análise do Balanço Geral: subavaliação do investimento do Estado na Companhia Espírito Santense de Saneamento - Cesan (vide subseção 5.4.5.1); intempestividade no reconhecimento de ativos do Fundapsocial (vide subseção 5.4.5.2); e registro de valores indevidos na conta Patrimônio Social (vide subseção 5.4.5.3). As inconsistências relatadas não se configuraram em distorções relevantes nos saldos das demonstrações contábeis consolidadas ou foram regularizadas durante o ano de 2017, após submissão ao Governo. As situações foram esclarecidas, sujeitando-se à futura ação fiscalizatória por esta Corte de Contas (vide subseções 5.4.5.1, 5.4.5.2 e 5.4.5.3).

As demonstrações que compõem o Balanço Geral Consolidado do Estado representam, nos aspectos relevantes abordados na seção 5, a situação patrimonial e os resultados financeiro e orçamentário no exercício de 2016 (vide subseção 5.5).

Tabela 7.4 – Resumo dos dados do balanço geral do estado

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO						
DESCRIÇÃO	PREVISÃO INICIAL (a)		PREVISÃO ATUALIZADA (b)	RECEITAS REALIZADAS (c)	SALDO (d) =(c-b)	
RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS						
RECEITAS CORRENTES (I)	15.536.236.036,00		15.536.236.036,00	14.436.819.335,89	-1.099.416.700,11	
RECEITAS DE CAPITAL (II)	1.514.629.600,00		1.721.629.600,00	361.010.617,98	-1.360.618.982,02	
RECURSOS ARRECADADOS EM EXERCÍCIOS ANTERIORES (III)	0,00		0,00	0,00	0,00	
Subtotal das receitas (IV) = (I+II+III)	17.050.865.636,00		17.257.865.636,00	14.797.829.953,87	-2.460.035.682,13	
Refinanciamento (V)	0,00		0,00	0,00	0,00	
Subtotal com Refinanciamento (VI) = (IV+V)	17.050.865.636,00		17.257.865.636,00	14.797.829.953,87	-2.460.035.682,13	
Déficit Total (VII)	0,00		0,00	0,00	0,00	
TOTAL (VIII) = (VI+VII)	17.050.865.636,00		17.257.865.636,00	14.797.829.953,87	-2.460.035.682,13	
SALDOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES (UTILIZADOS PARA CRÉDITOS ADICIONAIS)	0,00		885.693.602,25	666.565.525,38	0,00	
SUPERÁVIT FINANCEIRO	0,00		885.693.602,25	666.565.525,38	0,00	
REABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS	0,00		0,00	0,00	0,00	
DESCRIÇÃO	DOTAÇÃO INICIAL (e)	DOTAÇÃO ATUALIZADA (f)	DESPESAS EMPENHADAS (g)	DESPESAS LIQUIDADAS (h)	DESPESAS PAGAS (i)	SALDO DA DOTAÇÃO (j) = (f-g)
DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS						
DESPESAS CORRENTES (IX)	13.493.528.317,00	14.196.688.818,77	12.782.660.769,33	12.613.252.482,88	12.404.814.189,03	1.414.028.049,44
DESPESAS DE CAPITAL (X)	2.615.983.433,00	3.083.052.528,81	1.106.129.858,31	1.037.601.298,07	1.006.137.313,71	1.976.922.670,50
RESERVA DE CONTINGÊNCIA (XI)	336.294.157,00	264.991.199,67	0,00	0,00	0,00	264.991.199,67
RESERVA DO RPPS (XII)	464.358.000,00	464.358.000,00	0,00	0,00	0,00	464.358.000,00
Subtotal das Despesas (XIII) = (IX+X+XI+XII)	16.910.163.907,00	18.009.090.547,25	13.888.790.627,64	13.650.853.780,95	13.410.951.502,74	4.120.299.919,61
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA/ REFINANCIAMENTO (XIV)	140.701.729,00	134.468.691,00	126.494.648,92	126.494.648,92	7.974.042,08	0,00
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (XV) = (XIII+XIV)	17.050.865.636,00	18.143.559.238,25	14.015.285.276,56	13.777.348.429,87	13.537.446.151,66	4.128.273.961,69
Superávit (XVI)	0,00	0,00	782.544.677,31	0,00	0,00	0,00
TOTAL (XVII) = (XV+XVI)	17.050.865.636,00	18.143.559.238,25	14.797.829.953,87	13.777.348.429,87	13.537.446.151,66	4.128.273.961,69

BALANÇO FINANCEIRO					
INGRESSOS			DISPÊNDIOS		
ESPECIFICAÇÃO	EXERCÍCIO ATUAL	EXERCÍCIO ANTERIOR	ESPECIFICAÇÃO	EXERCÍCIO ATUAL	EXERCÍCIO ANTERIOR
RECEITA ORÇAMENTÁRIA (I)	12.628.771.784,19	12.802.171.419,51	DESPESA ORÇAMENTÁRIA (VI)	11.845.553.473,64	12.182.951.832,18
TRANSFERÊNCIAS FINANCEIRAS RECEBIDAS (II)	9.689.825.033,56	9.631.386.477,59	TRANSFERÊNCIAS FINANCEIRAS CONCEDIDAS (VII)	9.689.825.033,56	9.631.386.477,59
RECEBIMENTO EXTRA ORÇAMENTÁRIOS (III)	8.239.379.922,80	8.689.283.899,41	PAGAMENTOS EXTRA ORÇAMENTÁRIOS (VIII)	8.270.885.312,93	8.373.386.924,18
SALDO DO EXERCÍCIO ANTERIOR (IV)	4.894.076.508,83	3.958.959.946,27	SALDO PARA O EXERCÍCIO SEGUINTE (IX)	5.645.789.429,25	4.894.076.508,83
TOTAL (V) = (I + II + III + IV)	35.452.053.249,38	35.081.801.742,78	TOTAL (X) = (VI + VII + VIII + IX)	35.452.053.249,38	35.081.801.742,78

BALANÇO PATRIMONIAL					
ATIVO			PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO		
ESPECIFICAÇÃO	EXERCÍCIO ATUAL	EXERCÍCIO ANTERIOR	ESPECIFICAÇÃO	EXERCÍCIO ATUAL	EXERCÍCIO ANTERIOR
ATIVO CIRCULANTE	3.912.093.485,53	4.192.894.812,28	PASSIVO CIRCULANTE	1.084.218.674,33	1.219.499.714,19
ATIVO NÃO CIRCULANTE	17.755.931.478,23	15.350.044.953,17	PASSIVO NÃO CIRCULANTE	9.014.961.804,23	7.634.618.875,15
			PATRIMÔNIO LÍQUIDO	11.568.844.485,20	10.688.821.176,11
TOTAL DO ATIVO	21.668.024.963,76	19.542.939.765,45	TOTAL DO PASSIVO E DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO	21.668.024.963,76	19.542.939.765,45

ATIVO (I)			PASSIVO (II)		
ATIVO FINANCEIRO	5.754.701.761,97	4.913.062.031,53	PASSIVO FINANCEIRO	982.464.162,44	1.142.261.620,76
ATIVO PERMANENTE	15.913.323.201,79	14.629.877.733,92	PASSIVO PERMANENTE	9.343.483.265,69	8.004.643.565,20
Total do Ativo	21.668.024.963,76	19.542.939.765,45	Total do Passivo	10.325.947.428,13	9.146.905.185,96
SALDO PATRIMONIAL (III) = (I - II)			SALDO PATRIMONIAL (III) = (I - II)	11.342.077.535,63	10.396.034.579,49

COMPENSAÇÕES Atos Potenciais Ativos			COMPENSAÇÕES Atos Potenciais Passivos		
EXERCÍCIO ATUAL	EXERCÍCIO ANTERIOR		EXERCÍCIO ATUAL	EXERCÍCIO ANTERIOR	
Garantias e Contragarantias Recebidas	162.584.597,13	203.786.073,27	Garantias e Contragarantias Concedidas	37.260.999,56	23.707.983,72
Direitos conveniados e outros instrumentos congêneres	992.845.071,62	973.427.519,47	Obrigações Conveniadas e outros instrumentos	3.608.321.482,91	3.376.493.356,06
Direitos Contratuais	133.539.543,52	49.512.792,38	Obrigações Contratuais	5.517.969.674,42	10.012.177.005,05
Outros Atos Potenciais Ativos	0,00	0,00	Outros Atos Potenciais Passivos	2.782.419.634,04	2.330.833.506,24
TOTAL DOS ATOS POTENCIAIS ATIVOS	1.288.969.212,27	1.226.726.385,12	TOTAL DOS ATOS POTENCIAIS PASSIVOS	11.945.971.790,93	15.743.211.851,07

Tabela 7.4 (Continuação)

DEMONSTRAÇÃO DAS MUTAÇÕES NO PATRIMÔNIO LÍQUIDO					
ESPECIFICAÇÃO	Patrimônio Social/ Capital Social	Adiantamento para Futuro Aumento de Capital	Resultados Acumulados	TOTAL	
Saldos Iniciais	729.565.919,71	1.031.869,69	9.958.223.386,71	10.688.821.176,11	
Ajustes de Exercícios Anteriores	0,00	0,00	-730.660.128,46	-730.660.128,46	
Aumento de Capital	-486.337.542,38	0,00	0,00	-486.337.542,38	
Resultado do Exercício	0,00	0,00	2.097.020.979,93	2.097.020.979,93	
Saldos Finais	243.228.377,33	0,00	11.324.584.238,18	11.568.844.485,20	

DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS - ANÁLISE HORIZONTAL E VERTICAL					
ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual - 2016	Exercício Anterior - 2015	AH VR. ABSOLUTO	AH	AV
VARIAÇÕES PATRIMONIAIS QUANTITATIVAS AUMENTATIVAS					
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria	10.294.013.645,78	10.660.562.420,31	-366.548.774,53	-3,44%	50,64%
Contribuições	368.868.351,54	371.355.620,13	-2.487.268,59	-0,67%	1,81%
Exploração e Venda de Bens, Serviços e Direitos	68.277.144,98	67.470.210,42	806.934,56	1,20%	0,34%
VPA - Financeiras	1.318.416.730,70	946.828.291,67	371.588.439,03	39,25%	6,49%
Transferências e Delegações Recebidas	4.715.143.898,15	4.754.967.794,80	-39.823.896,65	-0,84%	23,20%
Valorização e Ganhos com Ativos e Desincorporação de Passivos	2.653.430.406,10	3.264.808.040,53	-611.377.634,43	-18,73%	13,05%
Outras Variações Patrimoniais Aumentativas	909.405.172,69	553.184.790,66	356.220.382,03	64,39%	4,47%
Total das Variações Patrimoniais Aumentativas	20.327.555.349,94	20.619.177.168,52	-291.621.818,58	-1,41%	100,00%
VARIAÇÕES PATRIMONIAIS QUANTITATIVAS DIMINUTIVAS					
Pessoal e Encargos Sociais	4.293.234.318,19	4.806.286.962,91	-513.052.644,72	-10,67%	23,55%
Benefícios Previdenciários e Assistenciais	2.444.982.241,70	2.306.004.144,82	138.978.096,88	6,03%	13,41%
Uso de Bens e Serviços e Consumo de Capital Fixo	2.093.195.588,40	2.114.542.237,36	-21.346.648,96	-1,01%	11,48%
VPD - Financeiras	696.072.016,68	965.323.656,08	-269.251.639,40	-27,89%	3,82%
Transferências e Delegações Concedidas	5.556.691.788,62	5.688.344.935,66	-131.653.147,04	-2,31%	30,48%
Desvalorização e Perda de Ativos e Incorporação de Passivos	2.443.328.560,15	3.752.358.655,26	-1.309.030.095,11	-34,89%	13,40%
Tributárias	143.240.645,01	156.428.557,32	-13.187.912,31	-8,43%	0,79%
Outras Variações Patrimoniais Diminutivas	559.789.211,26	270.916.755,78	288.872.455,48	106,63%	3,07%
Total das Variações Patrimoniais Diminutivas	18.230.534.370,01	20.060.205.905,19	-1.829.671.535,18	-9,12%	100,00%
RESULTADO PATRIMONIAL DO PERÍODO	2.097.020.979,93	558.971.263,33	1.538.049.716,60	275,16%	11,50%

DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA (Acumulado até Dezembro/2016 - Anexo XVII, da Lei 4.320/64)		
ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior
FLUXO DE CAIXA LÍQUIDO DAS ATIVIDADES DAS OPERAÇÕES (I)	1.637.381.017,38	1.707.087.316,34
FLUXO DE CAIXA LÍQUIDO DAS ATIVIDADES DE INVESTIMENTO (II)	-899.804.038,09	-1.125.682.548,21
FLUXO DE CAIXA LÍQUIDO DAS ATIVIDADES DE FINANCIAMENTO (III)	52.119.338,23	164.943.187,63
GERAÇÃO LÍQUIDA DE CAIXA E EQUIVALENTE DE CAIXA (I+ II+III)	789.696.317,52	746.347.955,76
CAIXA E EQUIVALENTE DE CAIXA INICIAL	4.442.368.376,28	3.696.020.420,52
CAIXA E EQUIVALENTE DE CAIXA FINAL	5.232.064.693,80	4.442.368.376,28

Fonte: Seção 5 deste relatório

O monitoramento para verificação do grau de implementação das deliberações contidas no Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário (Prestação de Contas do Governador de 2015) mostra que o Governo do Estado adotou medidas no sentido de dar cumprimento às determinações e recomendações (91,5% do total). Apenas três resultados não foram atendidos (8,5% do total). As deliberações que foram objeto de Recurso de Reconsideração (Processo TC 6290/2016) e que estão, portanto, condicionadas ao seu julgamento, serão objeto de posterior monitoramento, caso prevaleçam após a apreciação do Plenário desta Corte de Contas (vide seção 6). As novas recomendações e determinações estão na proposta de encaminhamento a seguir. O Quadro 7.1 abaixo resume os resultados do monitoramento realizado.

Quadro 7.1 – Resumo do monitoramento das deliberações do Parecer Prévio TC 053/2016 - Plenário

Item do Parecer Prévio TC 053/2016	Resultado
Item 2.1.1 – Determinação	Atendeu
Item 2.1.2 – Determinação	Suspenso pelo recurso*
Item 2.1.3 – Determinação	Suspenso pelo recurso*
Item 2.2.1 – Determinação	Suspenso pelo recurso*
Item 2.2.2 – Determinação	Suspenso pelo recurso*
Item 2.2.3 – Determinação	Não atendeu. Nova determinação
Item 2.2.4 – Determinação	Atendeu
Item 2.2.5 – Determinação	Monitoramento prejudicado. Nova determinação.
Item 2.2.6 – Determinação	Atendeu parcialmente. Nova determinação
Item 2.2.7 – Determinação	Atendeu parcialmente. Nova determinação
Item 2.2.8 – Determinação	Não atendeu. Nova determinação.
Item 2.2.9 – Determinação	Suspenso pelo recurso*
Item 2.2.10 – Determinação	Atendeu. Nova determinação
Item 2.2.11 – Determinação	Suspenso pelo recurso*
Item 2.2.12 – Determinação	Atendeu parcialmente. Nova determinação
Item 2.2.13 – Determinação	Suspenso pelo recurso*
Item 2.2.14 – Determinação	Não monitorável
Item 2.3.1 – Determinação	Suspenso pelo recurso*
Item 2.3.2 – Determinação	Suspenso pelo recurso*
Item 2.4.1 – Determinação	Atendeu
Item 3.3.1.1.1 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.2 – Recomendação	Não monitorável
Item 3.3.1.1.3 – Recomendação	Suspenso pelo recurso*

Quadro 7.1 (Continuação)

Item 3.3.1.1.4 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.5 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.6 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.7 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.8 – Recomendação	Suspenso pelo recurso*
Item 3.3.1.1.9 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.10 – Recomendação	Suspenso pelo recurso*
Item 3.3.1.1.11 – Recomendação	Atendeu parcialmente. Nova determinação
Item 3.3.1.1.12 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.13 – Recomendação	Atendeu parcialmente. Nova determinação
Item 3.3.1.1.14 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.15 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.16 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.17 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.18 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.19 – Recomendação	Suspenso pelo recurso*
Item 3.3.1.1.20 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.1.21 – Recomendação	Suspenso pelo recurso*
Item 3.3.1.1.22 – Recomendação	Atendeu parcialmente. Nova determinação
Item 3.3.1.2.1 – Recomendação	Suspenso pelo recurso*. Não atendeu.
Item 3.3.1.2.2 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.2.3 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.3.1 - Recomendação	Atendeu parcialmente
Item 3.3.1.3.2.1 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.3.2.2 – Recomendação	Atendeu parcialmente
Item 3.3.1.3.3.1 – Recomendação	Atendeu
Item 3.3.1.3.3.2 – Recomendação	Atendeu parcialmente
Item 3.3.1.3.4.1 – Recomendação	Atendeu parcialmente
Item 3.3.1.3.4.2– Recomendação	Atendeu
Item 3.3.2.1.1 - Recomendação	Não monitorável nestes autos
Item 3.3.2.1.2 – Recomendação	Não monitorável nestes autos
Item 3.3.2.1.3 – Recomendação	Não monitorável nestes autos
Item 3.3.2.2.1 – Recomendação	Não monitorável nestes autos
Item 3.3.2.2.2 – Recomendação	Não monitorável nestes autos
Item 3.3.3.1.1 – Recomendação	Não monitorável nestes autos
Item 3.3.3.1.2 – Recomendação	Não monitorável nestes autos
Item 3.3.4.1.1 – Recomendação	Não monitorável nestes autos
Item 3.3.5.1.1 – Recomendação	Não monitorável nestes autos
Item 3.3.5.2.1 – Recomendação	Não monitorável nestes autos

Fonte: Processo TC 1081/2017 e seção 6 deste relatório

Nota: *Processo TC 6290/2016

Os critérios técnicos que nortearam a presente análise coadunam integralmente com as disposições constitucionais e legais pertinentes à matéria, segundo disposições resolutivas e/ou decisórias emanadas do colegiado desta Corte de Contas, e se encontram detalhadamente descritos em cada assunto aqui analisado, inseridos nas diversas seções deste Relatório Técnico.

Faz-se importante ressaltar que as conclusões aqui apresentadas, além do compêndio legal e resolutivo supracitado, tiveram por fundamentação os seguintes elementos:

- a. Demonstrativos elaborados pelo Governo do Estado e constantes da Prestação de Contas sob análise;
- b. Consultas específicas ao Sigefes (Sistema Integrado de Gestão das Finanças Públicas do Espírito Santo), seja pertinente aos demonstrativos contábeis gerados, seja com referência aos documentos originários das transações de receitas, despesas, ativos e passivos;
- c. Relatórios das fiscalizações (acompanhamentos, monitoramento e levantamento) procedidas por esta Corte de Contas, pertinentes ao exercício de 2016;
- d. Demonstrativos de Resultados de Avaliação Atuarial – DRAA, as avaliações atuariais completas, incluindo seus relatórios estatísticos, as informações relativas ao levantamento da folha de pagamento realizada pelo Núcleo de Tecnologia de Informações (NTI) (Processo TC 3131/2016); e
- e. Respostas do Governo do Estado à submissão de achados e à solicitação de esclarecimentos mediante diligências.

Cumpre, ainda, destacar que as conclusões estão diretamente influenciadas pela fidedignidade das informações prestadas cuja responsabilidade é do Governo do Estado, e que as informações que não foram objeto de validação por esta Comissão Técnica se sujeitam à verificação a qualquer tempo.

Diante do exposto, e considerando o agravamento da crise econômica no país e seu reflexo nos Estados em 2016, e dois contratempos adicionais para o Espírito Santo (suspensão das atividades da Samarco e crise hídrica), o que afetou as receitas

públicas e exigiu do Governo responsabilidade maior na condução da gestão pública;

Considerando que não existem riscos capazes de comprometer a independência do Controle Interno do Poder Executivo, e que 92% dos pontos de controle foram adotados na avaliação do relatório e do parecer conclusivo do controle interno apresentado, havendo, contudo, pontos sujeitos ao recurso de reconsideração interposto pelo Governo nas contas do governador do exercício de 2015 (Processo TC 6290/2016);

Considerando que o Governo se enquadrou nos parâmetros fiscais (limites e metas) e avançou na transparência, bem como atendeu aos limites constitucionais da saúde e educação, e, do ponto de vista estritamente fiscal, possui liquidez para arcar com seus compromissos financeiros;

Considerando que os instrumentos de planejamento e orçamento, a execução orçamentária e a gestão fiscal do Estado do Espírito Santo estão afetados pela inclusão do aporte para cobertura de déficit financeiro do RPPS do Estado (transferência de recursos do ente ao RPPS) por execução orçamentária, e que o tema se encontra na dependência do julgamento do recurso de reconsideração interposto pelo Governo nas contas do governador de 2015 (Processo TC 6290/2016);

Considerando que a gestão previdenciária atuarial necessita de melhorias a serem promovidas pelo Governo do Estado a fim de observar parâmetros que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial;

Considerando que o déficit atuarial do Fundo Financeiro evidenciado na contabilidade sob a rubrica de “Cobertura de Insuficiências Financeiras” de benefícios concedidos e de benefícios a conceder, que reduz as provisões matemáticas em R\$ 66.867.850.227 no exercício de 2016, representou um aumento de 71% se comparado ao exercício anterior, bem como as elevadas variações (até 549%) nos saldos das contas que compõem as provisões matemáticas previdenciárias entre os exercícios de 2015 e 2016, sem as correspondentes fundamentações por parte do ente e da consultoria atuarial contratada, não foi

possível, nos termos das NAG 4707.4 e 4707.4.4²⁴⁹, emitir uma opinião sobre os eventos, as transações e demais atos de gestão pública que sustentam os saldos dessas contas, motivo pelo qual se abstém de opinar sobre os saldos que a compõem;

Considerando que a análise do Balanço Geral do Estado sofreu expressiva restrição de escopo em decorrência da suspensão da eficácia de algumas deliberações do Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário pelo recurso de reconsideração interposto pelo Governo do Estado nas contas do governador de 2015 (Processo TC 6290/2016);

Considerando que as inconsistências apontadas na análise do Balanço Geral do Estado não se configuraram em distorções relevantes nos saldos das demonstrações contábeis consolidadas ou foram regularizadas durante o ano de 2017, sujeitando-se à futura ação fiscalizatória por esta Corte de Contas;

Considerando que as demonstrações que compõem o Balanço Geral Consolidado do Estado representam, nos aspectos relevantes abordados, a situação patrimonial e os resultados financeiro e orçamentário no exercício de 2016; e

Considerando, por fim, que o monitoramento para verificação do grau de implementação das deliberações contidas no Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário (Prestação de Contas do Governador de 2015) mostra que o Governo do Estado adotou medidas no sentido de dar cumprimento às determinações e recomendações em 91,5% dos casos, e que as deliberações que foram objeto do Recurso de Reconsideração (Processo TC 6290/2016) serão monitoradas posteriormente, caso prevaleçam após a apreciação do Plenário desta Corte de Contas.

²⁴⁹ NAG – Normas de Auditoria Governamental (adotadas pelo TCEES mediante a Resolução TC 233, de 6 de março de 2012)

4707.4 – Quanto à natureza da opinião do profissional de auditoria governamental:

[...]

4707.4.4 – Relatório com abstenção ou negativa de opinião: relato em que o profissional de auditoria governamental deixa de emitir uma opinião sobre os eventos, as transações e demais atos de gestão pública examinados, os registros e demonstrações contábeis, o desempenho da gestão ou os resultados produzidos pelas ações governamentais, por não ter obtido comprovação suficiente para fundamentá-la, havendo incertezas ou restrições ao escopo da auditoria tão fundamentais que tornem inadequada a emissão de um parecer com ressalvas.

Esta Comissão Técnica, designada para a análise das contas do governador do exercício de 2016, sugere a seguinte **PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO**:

7.1 Por consenso, 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 2016, na forma aqui apresentada, nos termos do artigo 313, inciso IV, c/c o artigo 118, §2º, ambos do Regimento Interno desta Corte de Contas (Resolução TC 261/2013), e do artigo 80, inciso I, da LC Estadual 621/2012, abstendo-se, nos termos das NAG 4707.4 e 4707.4.4, de emitir opinião quanto aos saldos das provisões matemáticas previdenciárias.

7.2 Que seja **DETERMINADO** ao Governo do Estado do Espírito Santo, nos termos do art. 1º, inciso XVI, da Lei Complementar Estadual 621, de 8 de março de 2012, c/c o art. 329, § 7º, do Regimento Interno do TCEES (Resolução TC 261, de 4 de junho de 2013):

7.2.1 Relativamente à **avaliação atuarial**:

7.2.1.1 Por intermédio do IPAJM, com base no § 1º do art. 40 da LC 282/2004 c/c o art. 1º, inciso I, da Lei 9.717/1998, que a partir da elaboração do próximo estudo atuarial do Fundo Financeiro, além da projeção consolidada já realizada pelo IPAJM, realize também a **projeção, para os próximos 75 anos, do fluxo das receitas e despesas** individualizadas por Poder e órgãos autônomos e que, no Balanço Atuarial do Fundo Financeiro, demonstre o valor da conta de “cobertura de insuficiências financeiras” de benefícios concedidos e a conceder, discriminada por Poder/Órgão, com vistas a dar instrumentos aos Poderes para planejar suas políticas de pessoal sem perder de vista os limites de pessoal exigidos pela LRF – subseção 4.4.1.3;

7.2.1.2 Por intermédio do IPAJM, que na avaliação atuarial do exercício de 2017, seja realizado um **estudo acerca da constituição de fundo previdencial** para oscilação de risco do Fundo Financeiro, nos termos do art. 2º, XIII, da Portaria MPS 403/2008 – subseção 4.5.2.4;

7.2.1.3 Por intermédio da Seger e do IPAJM, para que, em conjunto com o atuário, aprimorem o **estudo de crescimento real das remunerações** no Estado, de forma a demonstrar a validade sobre as escolhas das hipóteses financeiras e atuariais mais adequadas à massa de segurados, e que o estudo seja elaborado numa base temporal apropriada (mínimo de dez anos) para uma boa e adequada avaliação atuarial, com a atualização monetária dos salários ao longo dos anos, e que considere as peculiaridades das carreiras do Estado e o peso de cada uma nos resultados atuariais, além de outras informações necessárias de forma a refletir na mensuração do equilíbrio financeiro e atuarial do IPAJM para o exercício de 2017 e subsequentes (art. 40, caput, da Constituição Federal, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 1º, inciso I, da Lei Federal 9.717/98, artigos 57 e 58 da Lei Complementar Estadual 282/2004 e Portaria MPS 403/2008) – subseção 4.5.3;

7.2.1.4 Por intermédio da Sefaz e do IPAJM, para que sejam realizadas por meio de estudo atuarial as **projeções das Compensações Previdenciárias**, contas redutoras das Provisões Matemáticas dos Benefícios Concedidos dos Planos Financeiro e Previdenciário, e que esses valores sejam devidamente evidenciados no Balanço Patrimonial de 2017 e seguintes, a fim de que a informação contábil seja evidenciada da maneira mais adequada, em atenção ao art. 89 da Lei 4.320/64, à Portaria MPS 403/2008 e às características qualitativas da informação contábil conforme prevê a NBC TSP que trata da estrutura conceitual para elaboração e divulgação de informação contábil de propósito geral pelas entidades do setor público – subseção 4.7.1;

7.2.1.5 Por intermédio da Sefaz e do IPAJM, que as **contas de “Contribuições do Ente” redutoras das Provisões Matemáticas dos Benefícios a Conceder dos Planos Financeiro e Previdenciário** sejam calculadas, no exercício de 2017 e seguintes, considerando a alíquota de custeio vigente à época de realização do cálculo, a fim de que a informação contábil seja evidenciada da maneira mais adequada, observadas as orientações da Portaria MPS 403/08, o art. 89 da Lei 4.320/64, e em atenção às características qualitativas da informação contábil conforme prevê a NBC TSP que trata da estrutura conceitual para elaboração e divulgação de informação contábil de propósito geral pelas entidades do setor público – subseção 4.7.1;

7.2.1.6 Por intermédio da Seger e da Sefaz, com fulcro na Portaria MPS 403/2008, bem como em atenção às características qualitativas da informação contábil previstas na NBC TSP, que: (i) as **projeções das complementações das aposentadorias e pensões** considerem a mesma base temporal da avaliação atuarial anual, ou seja, sejam realizadas considerando um período de 75 anos; (ii) que os cálculos das provisões sejam realizados considerando também os benefícios a conceder, nos termos da legislação previdenciária aplicada a matéria; (iii) e que as informações enviadas ao atuário contemplem o total dos benefícios concedidos a título de aposentadorias complementares e pensões especiais²⁵⁰, com o objetivo que esse passivo seja representado com maior fidedignidade no exercício de 2017 e seguintes – subseção 4.7.2;

7.2.1.7 Por intermédio do IPAJM, para que, em conjunto com o atuário, **aprimorem os estudos que demonstrem a validade sobre as escolhas das hipóteses financeiras e atuariais mais adequadas à massa de segurados para o estudo atuarial de 2017 e seguintes**, e que tais estudos sejam elaborados numa base temporal apropriada para uma boa e adequada avaliação atuarial, e que possuam a completude e a complexidade necessárias de forma a refletir na mensuração do equilíbrio financeiro e atuarial do IPAJM, com fundamento no art. 40, caput, da Constituição Federal, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 1º, inciso I, da Lei Federal 9.717/98, artigos 57 e 58 da Lei Complementar Estadual 282/2004, e Portaria MPS 403/2008 - Relatório de Monitoramento 19/2017, Processo TC 1081/2017, subseção 2.6;

7.2.1.8 Por intermédio do IPAJM, para que, em conjunto com o atuário, **adotem taxa de juros real compatível com as projeções macroeconômicas brasileiras e as efetivamente alcançadas pela gestão do RPPS na elaboração dos estudos atuariais do exercício de 2017 e seguintes**, com vistas a mitigar eventuais distorções na mensuração do equilíbrio financeiro e atuarial do Fundo Previdenciário, com fulcro no art. 40, caput, da Constituição Federal, na art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, no art. 1º, inciso I, da Lei Federal 9.717/98, nos artigos 57 e 58 da Lei Complementar Estadual 282/2004 e na Portaria MPS

²⁵⁰ Compreende complementações concedidas pelas Leis nº. 4.511/91, 4.565/91 e 5.567/98.

403/2008 - - Relatório de Monitoramento 19/2017, Processo TC 1081/2017, subseção 2.8; e

7.2.1.9 Por intermédio do IPAJM, com fixação de prazo, para que **realize nova avaliação atuarial para o exercício de 2014**, com a devida correção da data de ingresso dos servidores no serviço público estadual, com base no art. 16 da Portaria MPS 403/2008, com vistas a apurar as projeções compatíveis à massa de segurados do RPPS, bem como a “real” necessidade de alíquotas de contribuições para manutenção do equilíbrio financeiro e atuarial do sistema previdenciário do Estado à época, em função da utilização indevida relativa às datas de admissão dos servidores, que podem ter causado distorções relevantes nas avaliações desses exercícios e a dificuldade de comparabilidade entre os resultados (art. 40 da Constituição Federal; art. 16 da Portaria MPS 403/2008) - Relatório de Monitoramento 19/2017, Processo TC 1081/2017, subseção 2.10.

7.2.2 Relativamente à gestão financeira, atuarial e previdenciária:

7.2.2.1 Por intermédio do IPAJM, que **apresente a esta Corte de Contas um plano de ação no prazo de 90 dias, com vistas à implementação efetiva de uma gestão atuarial, inclusive com estrutura administrativa própria**, de forma a mitigar os riscos de uma gestão previdenciária com base em dados não consolidados, incompletos, inconsistentes e desatualizados, ocasionando uma mensuração e evidenciação inadequada do equilíbrio financeiro e atuarial, com fundamento no art. 40, caput, da Constituição Federal, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 1º, inciso I, da Lei Federal 9.717/98, artigos 57 e 58 da Lei Complementar Estadual 282/2004 e Portaria MPS nº. 403/2008 - subseção 4.5.2.4;

7.2.2.2 Por intermédio da Seger, da Secont e do IPAJM, que **sejam instituídos, no prazo de 90 dias, normas e procedimentos formais para a quantificação do impacto orçamentário-financeiro e atuarial dos aumentos remuneratórios** (art. 40 da Constituição Federal; art. 16, I e II, art. 17, §1º, art. 24, §1º, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal; art. 2º, 9º e 10 da Lei Complementar Estadual 312/2004) – subseção 4.5.3.1; e

7.2.2.3 Que somente **encaminhe projetos de lei de iniciativa do Poder Executivo** à Assembleia Legislativa concedendo qualquer tipo de aumento ou reajuste real nas remunerações das carreiras **que contenham os estudos de impacto orçamentário, financeiro e atuarial**, exceto para aqueles relacionados no art. 24, §1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal, nos termos do art. 40 da Constituição Federal; art. 16, I e II, art. 17, §1º, art. 24, §1º, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal; art. 2º, 9º e 10 da Lei Complementar Estadual 312/2004 – subseção 4.5.3.1.

7.2.3 Relativamente aos **aspectos contábeis da Prestação de Contas**:

7.2.3.1 Que elabore e encaminhe juntamente com a sua próxima prestação de contas e demais **estudo de viabilidade orçamentária, financeira e de projeção do cumprimento do limite de gastos com pessoal, e demais obrigações, nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal**, para que se possa analisar a necessidade de tomada de medidas, a curto e médio prazos, caso esse limite não possa ser mantido dentro dos patamares legais, especialmente nos exercícios em que os valores a serem aportados ao Fundo Financeiro cheguem em seu pico máximo, cuja projeção aponta para os exercícios de 2030 e seguintes (art. 40 da Constituição Federal; art. 1º, I, da Lei de Responsabilidade Fiscal e Portaria MPS 403/2008) – subseção 4.5.3.1;

7.2.3.2 Por intermédio da Sefaz, responsável pela consolidação das contas do Estado, que **proceda ao registro contábil das provisões matemáticas previdenciárias** no IPAJM e nos Poderes do Estado, de acordo com a orientação da STN, quando da alteração do PCASP (art. 89 da Lei Federal nº. 4.320/64 e Resolução CFC 1.128/2008) – subseção 4.7.1; e

7.2.3.3 Por intermédio da Sefaz e do IPAJM, para que **divulguem, nas Notas Explicativas do Balanço Patrimonial, as variações expressivas nos saldos das contas das provisões matemáticas previdenciárias** a partir do exercício de 2017, nos termos da Resolução CFC 1.133/08, que aprovou a NBC T 16.6 - Demonstrações Contábeis e Princípio da Transparência – subseção 4.7.1.

7.3 Que seja **RECOMENDADO** ao Governo do Estado do Espírito Santo, nos termos do art. 329, § 7º, do Regimento Interno do TCEES (Resolução TC 261, de 4 de junho de 2013):

7.3.1 Por intermédio da Secretaria de Economia e Planejamento (SEP) e do IPAJM, que **o registro orçamentário das aposentadorias concedidas até 16/12/1998 e das pensões decorrentes dessas aposentadorias não seja realizado na fonte de recursos vinculada no Fundo Financeiro**, mas na fonte Tesouro, em atendimento ao art. 40 da Constituição Federal e ao parágrafo único do art. 8 da LRF – subseção 4.3.4;

7.3.2 Por intermédio do IPAJM, que, **antes de efetuar a transferência de segurados do Fundo Financeiro para o Fundo Previdenciário, regularize as pendências apontadas neste Relatório** (Quadro 4.4) quanto à atualização da base cadastral (item 2 do Quadro 4.4), à performance da rentabilidade das aplicações e investimentos (item 4 do Quadro 4.4) e à utilização de taxa de juros condizente com a meta da política de investimentos (item 5 do Quadro 4.4), a fim de dar exequibilidade à LC Estadual 836/2016 – subseção 4.3.5;

7.3.3 Quanto à falta de **consolidação dos demonstrativos contábeis** gerados no sistema, que, por intermédio da Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz/ES), proceda ao aprimoramento do Sigefes para que efetue a consolidação dos saldos contábeis nos demonstrativos - subseção 5.2.1.1; e

7.3.4 Quanto à **estrutura das demonstrações contábeis**, que a Secretaria de Estado da Fazenda faça constar na estrutura das demonstrações contábeis a **coluna “Nota”** com a referência numérica das “Notas Explicativas” correspondentes, conforme preveem as Instruções de Procedimentos Contábeis, emitidas pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e demais orientações contidas nas Normas Contábeis - subseção 5.2.1.2.

7.4 Que sejam notificadas as Secretarias a seguir para que providenciem o atendimento total às seguintes práticas quanto à governança pública:

7.4.1 Sedu (Secretaria de Estado da Educação)

7.4.1.1 Definir metas precisas e quantificáveis para cada indicador acompanhado;

7.4.1.2 Aperfeiçoar as ações relativas à adoção das boas práticas de governança pública na área de educação, conforme quadro abaixo:

SEDU	
Componente	Prática
Liderança	L1.1 - Estabelecer e dar transparência ao processo de seleção de membros de Conselho de administração ou equivalente e da alta administração;
	L2.1 - Adotar código de ética e conduta que defina padrões de comportamento dos membros do conselho de administração ou equivalente e da alta administração;
	L2.2 - Estabelecer mecanismos de controle para evitar que preconceitos, vieses ou conflitos de interesse influenciem as decisões e as ações de membros do conselho de Administração ou equivalente e da alta administração;
	L3.1 - Avaliar, direcionar e monitorar a gestão da organização, especialmente quanto ao alcance de metas organizacionais;
	L4.1 - Estabelecer as instâncias internas de governança da organização.
Estratégia	E1.1 - Estabelecer e divulgar canais de comunicação com as diferentes partes interessadas e assegurar sua efetividade, consideradas as características e possibilidades de acesso de cada público-alvo.
Controle	C1.1 - Estabelecer sistema de gestão de riscos e controle interno;
	C3.2 - Prestar contas da implementação e dos resultados dos sistemas de governança e de gestão, de acordo com a legislação vigente e com o princípio de accountability.

7.4.2 Sesa (Secretária de Estado da Saúde)

7.4.2.1 Realizar acompanhamentos, definições de metas, e divulgação dos indicadores relativos a tempo de espera para consultas, exames e demais procedimentos;

7.4.2.2 Aperfeiçoar as ações relativas à adoção das boas práticas de governança pública na área de saúde, conforme quadro abaixo:

SESA	
Componente	Prática
Liderança	L1.1 - Estabelecer e dar transparência ao processo de seleção de membros de Conselho de administração ou equivalente e da alta administração;
	L4.1 - Estabelecer as instâncias internas de governança da organização.
Estratégia	E1.2 - Promover a participação social, com envolvimento dos usuários, da sociedade e das demais partes interessadas na governança da organização.
Controle	C1.1 - Estabelecer sistema de gestão de riscos e controle interno;
	C3.1 - Dar transparência da organização às partes interessadas, admitindo-se o sigilo, como exceção, nos termos da lei.

7.4.3 Sesp (Secretária de Estado da Segurança Pública e Defesa Social)

7.4.3.1 Adotar mecanismos de compartilhamento das boas práticas por parte das instituições que se encontram em nível avançado de implementação das ações para o aprimoramento e fortalecimento dos seus mecanismos de liderança, estratégia e controle;

7.4.3.2 Aperfeiçoar as ações relativas à adoção da boa prática de governança pública na área de segurança pública, conforme quadro abaixo:

SESP	
Componente	Prática
Controle	C1.1 - Estabelecer sistema de gestão de riscos e controle interno.

7.5 Dar ciência ao Governador do Estado que o não atendimento no prazo fixado e a reincidência no descumprimento das determinações o sujeitam a multa, nos termos do artigo 389, incisos IV e VII, e § 1º, do Regimento Interno desta Corte (Resolução TC 261/2013) c/c artigo 135, incisos IV e VII, e §4º da LC Estadual 621/2012.

7.6 Quanto ao monitoramento das deliberações do Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário (Processo TC 3532/2016 - Prestação de Contas do Governador do exercício de 2015), considerando os termos da Resolução TC 278, de 4 de novembro de 2014:

7.6.1 Certificar o cumprimento das 22 deliberações seguintes constantes do Parecer Prévio TC 053/2016 - Plenário, possibilitando a conclusão do monitoramento: 2.1.1, 2.2.4, 2.2.10, 2.4.1, 3.3.1.1.1, 3.3.1.1.4, 3.3.1.1.5, 3.3.1.1.6, 3.3.1.1.7, 3.3.1.1.9, 3.3.1.1.12, 3.3.1.1.14, 3.3.1.1.15, 3.3.1.1.16, 3.3.1.1.17, 3.3.1.1.18, 3.3.1.1.20, 3.3.1.2.2, 3.3.1.2.3, 3.3.1.3.2.1, 3.3.1.3.3.1 e 3.3.1.3.4.2;

7.6.2 Certificar o não cumprimento parcial ou total das 13 deliberações seguintes constantes do Parecer Prévio TC 053/2016 - Plenário, possibilitando a conclusão do monitoramento em vista de novos encaminhamentos da matéria: 2.2.3, 2.2.6, 2.2.7, 2.2.8, 2.2.12, 3.3.1.1.11, 3.3.1.1.13, 3.3.1.1.22, 3.3.1.2.1, 3.3.1.3.1, 3.3.1.3.2.2, 3.3.1.3.3.2 e 3.3.1.3.4.1;

7.6.3 Considerar não monitorável as 13 deliberações seguintes constantes do Parecer Prévio TC 053/2016 - Plenário: 2.2.5, 2.2.14, 3.3.1.1.2, 3.3.2.1.1, 3.3.2.1.2, 3.3.2.1.3, 3.3.2.2.1, 3.3.2.2.2, 3.3.3.1.1, 3.3.3.1.2, 3.3.4.1.1, 3.3.5.1.1 e 3.3.5.2.1; e

7.6.4 Monitorar as 14 deliberações seguintes constantes do Parecer Prévio TC 053/2016 – Plenário cuja eficácia está suspensa pelo recurso de reconsideração interposto pelo Governo do Estado (Processo TC 6290/2016) caso prevaleçam após a apreciação desse recurso pelo Plenário: 2.1.2, 2.1.3, 2.2.1, 2.2.2, 2.2.9, 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 e 3.3.1.1.21.

Essas, senhor relator, Conselheiro Domingos Augusto Taufner, são as observações e conclusões a que pôde chegar esta Comissão Técnica, 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 2016, sob responsabilidade do Governador, Senhor Paulo César Hartung Gomes.

Vitória, 21 de junho de 2017.

Acyr Rodrigues Pereira Junior

Auditor de Controle Externo

Maria de Fátima Souza Barros

Auditor de Controle Externo

Beatriz Augusta Simmer

Auditor de Controle Externo

Mariza de Souza Macedo

Auditor de Controle Externo

Claudia Cristina Mattiello

Auditor de Controle Externo

Paulo Ferreira Lemos

Auditor de Controle Externo

Gustavo Franco Correa

Auditor de Controle Externo

Paulo Roberto das Neves

Auditor de Controle Externo

José Carlos Viana Gonçalves

Auditor de Controle Externo

Simone Reinholz Velten

Auditor de Controle Externo

Robert Luther Salviato Detoni

Auditor de Controle Externo

(Coordenador)