GRUPO tagGrupo – CLASSE VII – tagColegiado
TC 013.643/2019-3
Natureza: Contas do Presidente da República relativas ao exercício de 2018.
Órgão: Presidência da República.
Representação legal: não há.

RELATÓRIO

1. INTRODUÇÃO

Pela 84ª vez, o Tribunal de Contas da União desempenha a primeira das competências que lhe são atribuídas pela Constituição Federal: apreciar as contas prestadas pelo Presidente da República e sobre elas emitir parecer prévio. A análise realizada por este Tribunal subsidia, com elementos técnicos, o órgão de cúpula do Poder Legislativo, para que emita seu julgamento e, assim, atenda a sociedade em seu justo anseio por transparência e correção na gestão dos recursos públicos.

Consoante a Lei 8.443/1992, as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República consistem nos balanços gerais da União e no relatório do órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo sobre a execução dos orçamentos de que trata o § 5º do art. 165 da Constituição Federal.

Encaminhadas pelo Presidente da República ao Congresso Nacional por meio da Mensagem 103, de 3/4/2019, as contas ora analisadas se referem ao período de 1º/1/2018 a 31/12/2018, no qual ocupou o cargo de Presidente da República o Excelentíssimo Senhor Michel Miguel Elias Temer Lulia.

Registre-se que o TCU emite parecer prévio apenas sobre as contas prestadas pelo chefe do Poder Executivo, pois as contas atinentes aos Poderes Legislativo e Judiciário e ao Ministério Público são efetivamente por este órgão julgadas, em consonância com decisão do Supremo Tribunal Federal publicada no Diário da Justiça de 21/8/2007 ao deferir medida cautelar no âmbito da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 2.238-5/DF.

O exame das contas do Presidente da República constitui a mais nobre, complexa e abrangente tarefa atribuída a esta Corte pela Constituição Federal e legislação correlata, seja por se configurar em instrumento de *accountability* perante a sociedade quanto à atuação governamental, seja pela amplitude e relevância dos temas aqui tratados, atinentes à gestão de recursos públicos na esfera da União.

Os trabalhos realizados por este Tribunal na análise das contas visam a fornecer elementos para a emissão do parecer prévio conclusivo. Assim, são efetuados os exames necessários no sentido de fundamentar as duas opiniões que são consideradas pelo Tribunal para a conclusão do parecer prévio.

A primeira opinião se refere à fidedignidade das demonstrações contábeis consolidadas e deve exprimir se as contas prestadas pelo Presidente da República "representam adequadamente as posições financeira, orçamentária, contábil e patrimonial, em 31 de dezembro", conforme estabelecido no art. 228 do Regimento Interno do Tribunal (RITCU).

A segunda opinião diz respeito à observância dos princípios constitucionais e legais que regem a administração pública federal na execução dos orçamentos da União e nas demais operações realizadas com recursos públicos federais, em especial quanto ao que estabelece a lei orçamentária anual (art. 228, *caput* e § 1º, do RITCU).

Destarte, considerando a materialidade, a gravidade e a repercussão negativa sobre a gestão governamental, associadas a irregularidades ou distorções que venham a ser detectadas no

âmbito das análises efetuadas, o TCU registra no parecer prévio sua conclusão quanto à aprovação ou rejeição das contas prestadas pelo Presidente da República (art. 11 da Resolução-TCU 291/2017).

Apresenta-se a seguir o conteúdo resumido de cada uma das suas seções tratadas neste relatório.

Além desta introdução, o relatório contém outros seis capítulos. No capítulo 2, consta panorama sobre a conjuntura econômica, financeira e orçamentária da União no exercício de 2018. Nesse sentido, são abordados os principais indicadores macroeconômicos e os instrumentos de política monetária e creditícia utilizados pelo governo durante o exercício. Além disso, o capítulo contém informações sobre a política fiscal e os principais indicadores da dívida pública, bem como dados gerais da execução orçamentária.

O capítulo 3 apresenta o esforço do TCU no sentido de analisar os resultados da atuação do governo federal em 2018. Inicialmente é realizada comparação da situação econômica e social do Brasil com mais de cem países, com base no Índice de Competitividade Global, e são avaliados os instrumentos de medição de desempenho (metas) definidos no PPA 2016-2019, no tocante à qualidade e confiabilidade, com o objetivo de demonstrar os resultados das intervenções governamentais. Ademais, para cada programa temático, são feitas considerações acerca do andamento do alcance das metas.

No capítulo 4 são registrados os resultados dos exames realizados pelo Tribunal de Contas da União a respeito da conformidade da gestão orçamentária e financeira no exercício de 2018 às regras insculpidas na Constituição Federal, na Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF), na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e na Lei Orçamentária Anual (LOA), com o intuito de fundamentar o parecer do TCU quanto à observância dos princípios constitucionais e legais que regem a administração pública federal.

O capítulo 5, por sua vez, apresenta o embasamento para a opinião do TCU sobre o Balanço Geral da União (BGU). Dessa forma, são relatados os resultados e as conclusões da auditoria financeira realizada, exprimindo se as demonstrações contábeis examinadas refletem, em todos os aspectos relevantes, as posições financeira, orçamentária, contábil e patrimonial da União em 31/12/2018 e os resultados financeiro, orçamentário e patrimonial do exercício encerrado.

Em seguida, no capítulo 6, registra-se a análise sobre o cumprimento de recomendações e a observância de alertas exarados nos Relatórios sobre as Contas do Presidente da República referentes aos exercícios de 2015, 2016 e 2017.

Por fim, no capítulo 7, apresenta-se a conclusão deste relatório.

2. CONJUNTURA ECONÔMICA, FINANCEIRA E ORÇAMENTÁRIA

O presente capítulo aborda diversos aspectos relacionados à conjuntura econômica, financeira e orçamentária da União ao longo do exercício de 2018. A verificação da adequação da gestão do exercício à legislação pertinente será apresentada no capítulo 4.

A seção 2.1 descreve a evolução dos principais indicadores macroeconômicos. São analisados dados como taxa de inflação, nível de emprego e salários, produto interno bruto, poupança nacional, carga tributária nacional, balança de pagamentos e reservas internacionais, taxa de câmbio real e risco-país.

A seção 2.2, por sua vez, abrange os instrumentos de política monetária e creditícia.

A seção 2.3 contempla as principais ações de política fiscal. Examinam-se as receitas, as despesas, o resultado primário do exercício, os atos de programação orçamentária e financeira, os impactos fiscais decorrentes da concessão de benefícios tributários, financeiros e creditícios, as ações de recuperação de créditos e o resultado dos regimes de previdência pública.

A seção 2.4 aborda os principais indicadores da dívida pública, além de apresentar uma análise dos fatores que contribuíram para a variação do endividamento e de outros aspectos relevantes relacionados ao acompanhamento da dívida pública.

Por último, na seção 2.5, avaliam-se aspectos referentes aos resultados da execução do orçamento público, a exemplo das variações ocorridas nos principais itens de receitas e despesas programados e executados no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS), bem como a composição e a execução de restos a pagar. Além disso, a seção também alberga exame sobre a execução das despesas estabelecidas no Orçamento de Investimento das Empresas Estatais (OI).

2.1. Indicadores Macroeconômicos

2.1.1. Taxas de Inflação

A meta de inflação para 2018 estabelecida pelo Conselho Monetário Nacional (CMN) foi de 4,5% a.a., com margem de 1,5 p.p. para menos ou para mais. O monitoramento da meta é realizado pelo Banco Central do Brasil (Bacen) com base no IPCA, calculado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), que mede o consumo das famílias com renda de até quarenta salários mínimos. A taxa de inflação registrada em 2018 foi de 3,75%, inferior ao centro da meta fixado pelo CMN. Em 2017, o IPCA registrou variação de 2,95%.

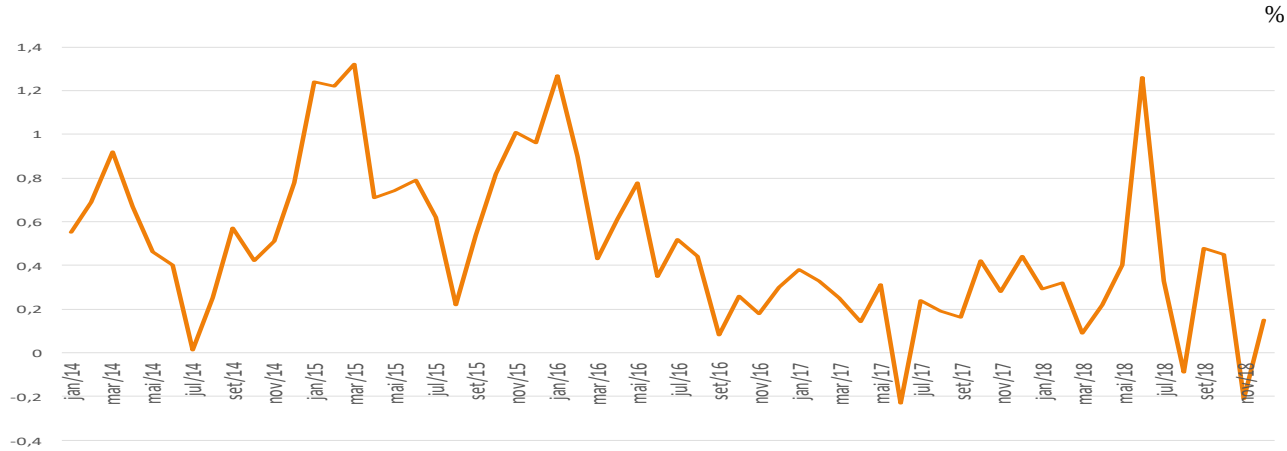
Entre os grupos que compõem o IPCA, os maiores impactos no índice decorreram dos grupos Habitação, com alta de 4,72% e impacto de 0,74 p.p., Transportes, com variação positiva de 4,19% e impacto de 0,76 p.p., e Alimentação e Bebidas, com alta de 4,04% e impacto de 0,99 p.p. Esses grupos somaram 2,49 p.p., equivalentes a 66% do IPCA. O grupo Educação teve a maior variação, de 5,32%, mas com impacto no índice de apenas 0,26 p.p.

No grupo Habitação, a maior influência foi referente ao item energia elétrica, com variação de 8,70%. Algumas regiões pesquisadas tiveram reajustes elevados nesse item, como São Luís, com 17,67%, Porto Alegre, com 17,58%, e Belo Horizonte, com 15,04%. Também se verificou elevação da tarifa em virtude de modificação na bandeira tarifária, que, ao longo dos meses de junho a outubro, implicou cobrança adicional de R$ 0,05/kwh. Entre os itens que compõem o grupo Transportes, passagem aérea, com 16,92% de variação, gasolina, com 7,24%, e ônibus urbano, com 6,32%, foram os componentes que mais influenciaram o IPCA. Os itens alimentação em casa e alimentação fora de casa, dentro do grupo Alimentação e Bebidas, tiveram reajuste de 4,53% e 3,17%, respectivamente. A greve dos caminhoneiros ocorrida em maio pode ser apontada como fator preponderante para a sensível elevação no indicador do grupo em 2018 relativamente ao ano de 2017. O maior impacto aconteceu em junho, com variação de 2,03% em um único mês.

Abordagem de outras causas que levaram à variação observada da taxa de inflação em 2018 é apresentada no subitem 2.2 deste relatório, que trata da Política Monetária.

As taxas de inflação mês a mês do IPCA, no período de 2014 a 2018, estão demonstradas no gráfico a seguir.

Evolução Mensal do IPCA – 2014 a 2018



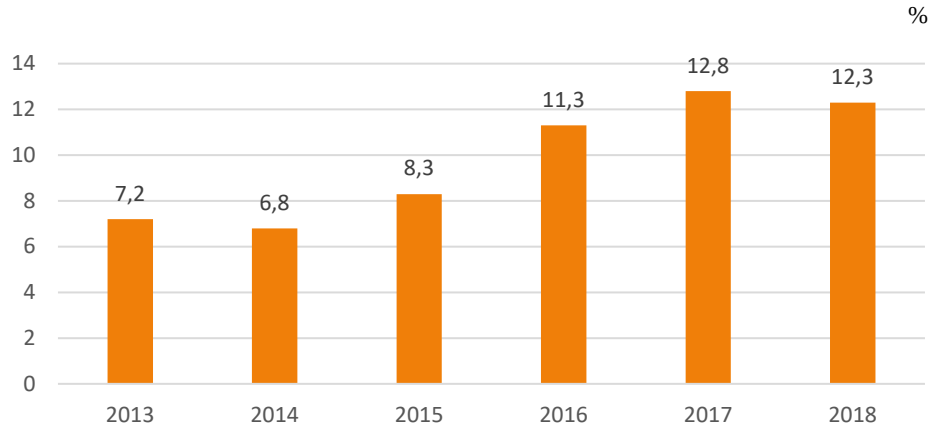
Fontes: IBGE. Obs.: maio/2018 – greve dos caminhoneiros

O INPC, que mede a variação do custo de vida das famílias com renda mensal entre 1 e 5 salários mínimos, encerrou o ano de 2018 com taxa de 3,43%, valor significativamente superior aos 2,07% registrados em 2017. O grupo Alimentação e Bebidas teve elevação de 3,82% em 2018, com impacto de 1,15 p.p. no INPC. Os grupos de Habitação, com variação de 4,48%, e de Transportes, com 4,50%, também foram destaques dentro do índice, com impacto no INPC de 0,82 p.p. e 0,71 p.p., respectivamente.

2.1.2. Nível de Emprego e Salário

A taxa de desocupação média anual entre 2014 e 2017 mostra tendência de alta, considerando-se o forte incremento ao longo do período, no qual passou de 6,8% em 2014 para 12,8% em 2017. Entretanto, houve pequena redução nessa taxa em 2018, quando atingiu 12,3%, conforme gráfico apresentado a seguir. Não obstante essa redução, ao comparar-se com a menor taxa da série, alcançada no exercício financeiro de 2014 (6,8%), a taxa de 2018 ainda pode ser considerada muito elevada.

Evolução da Taxa de Desocupação Média Anual – 2013 a 2018



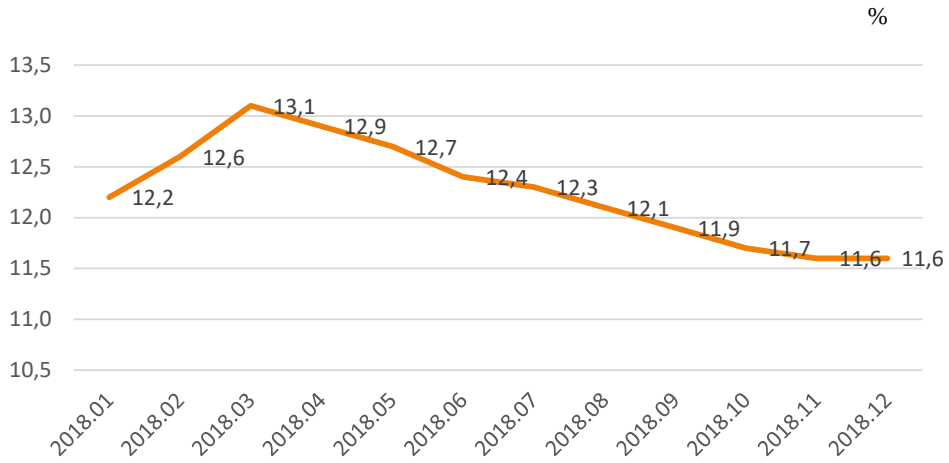
Fonte: IBGE

Na verdade, o forte incremento da taxa de desocupação média até o exercício de 2017 esteve associado ao desempenho do nível de atividade econômica do País, que apresentou tendência de queda do crescimento do PIB a partir do exercício de 2010, potencializada pelas recessões em

2015 e 2016. A partir de então, tem-se fraca e gradual recuperação econômica, consoante informações e dados abordados na seção 2.1.3 deste relatório.

Especificamente quanto ao exercício de 2018, ao se examinar a evolução da taxa de desocupação média mensal, constata-se que, a partir do mês de março, quando a taxa alcançou 13,1%, houve queda gradual até novembro e dezembro, cujas taxas foram de 11,6% em ambos os meses. Embora não se possa concluir pela permanência da tendência de queda, os dados constituem sinal positivo para a economia brasileira.

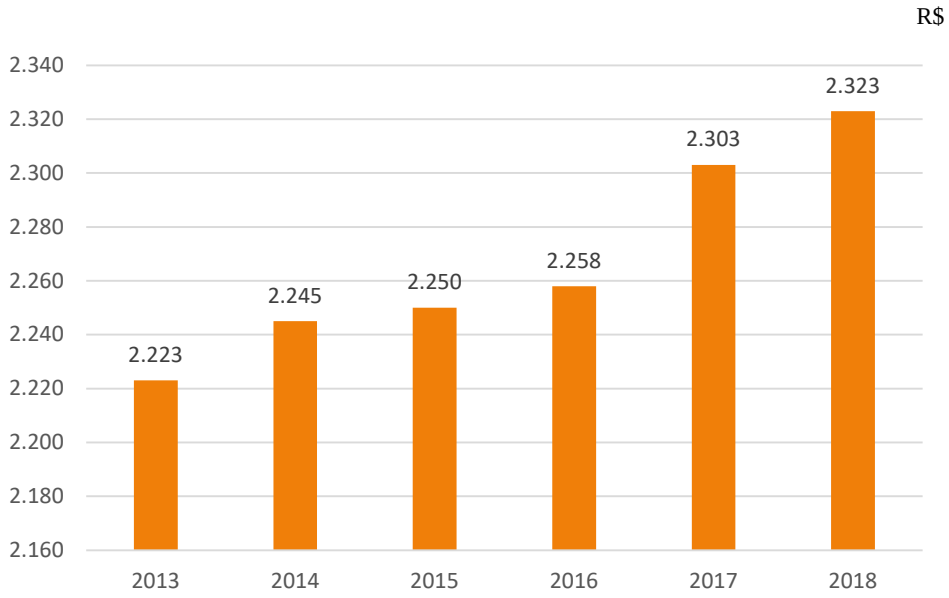
Evolução da Taxa de Desocupação Mensal – 2018



Fonte: IBGE

A evolução do rendimento médio real anual no período de 2013 a 2018, apresentada no gráfico que se segue, indica tendência de alta para todo o período analisado. Entretanto, observa-se que houve incremento gradual entre 2013 e 2016, com aumento mais expressivo em 2017 e não tão expressivo em 2018.

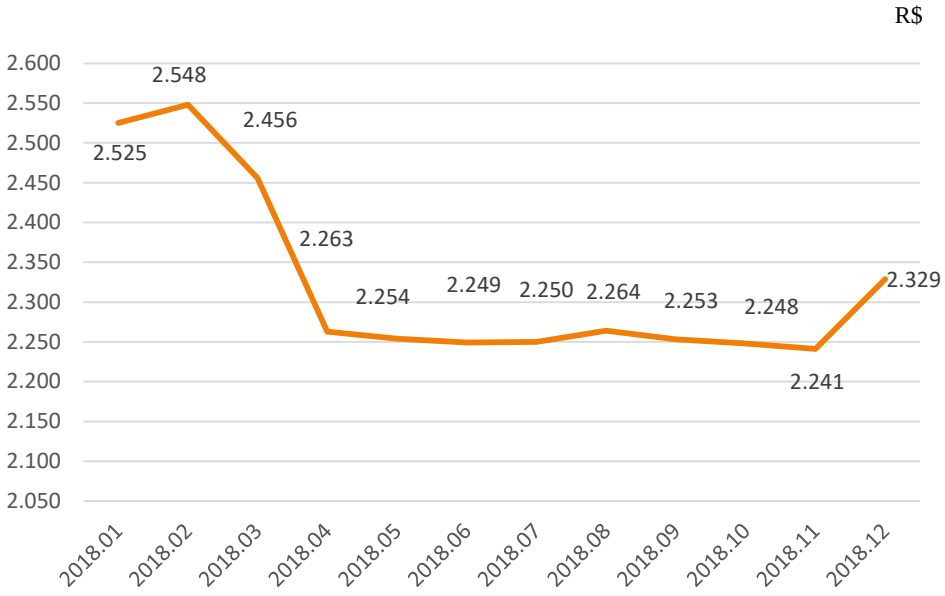
Evolução do Rendimento Médio Real Anual – 2013 a 2018



Fonte: IBGE

Analisando-se mais detalhadamente o exercício financeiro de 2018, com base no gráfico que se segue, nota-se que os primeiros e o último meses do ano apresentaram rendimentos mais elevados, em comparação com os demais, o que possivelmente reflete o comportamento sazonal no mercado de trabalho. No mês de dezembro, o rendimento médio real foi de R$ 2.329, valor bem próximo da média anual de R$ 2.323.

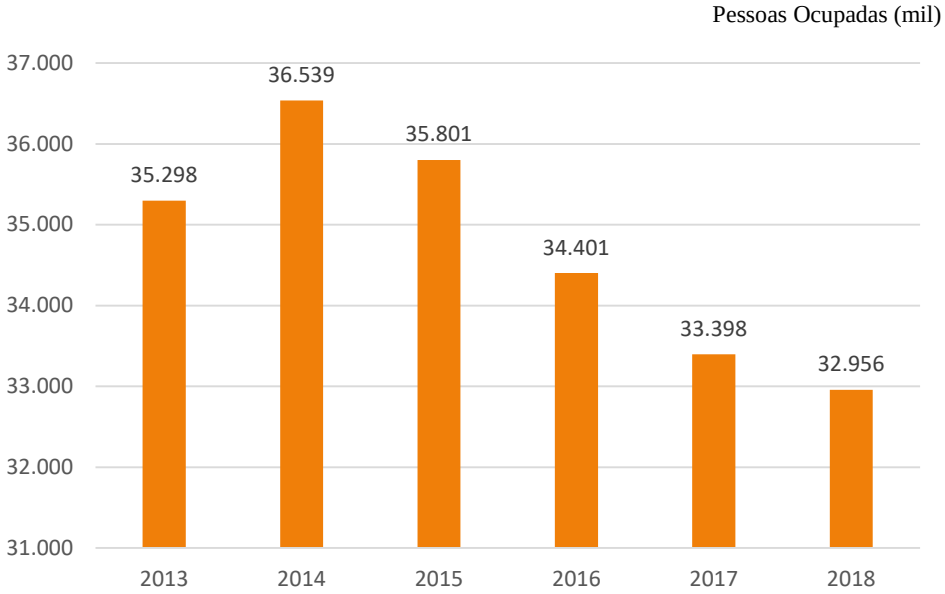
Evolução do Rendimento Médio Real Mensal – 2018



Fonte: IBGE

O gráfico seguinte demonstra a evolução média anual do emprego para pessoas ocupadas no setor privado com carteira de trabalho assinada (emprego formal) no período de 2013 a 2018. O ápice do emprego formal ocorreu em 2014, com 36,5 milhões de trabalhadores. Posteriormente, o indicador passou a apresentar tendência de queda até o exercício de 2018, com 32,9 milhões de empregados. Destaque-se que o crescimento da economia brasileira foi praticamente nulo em 2014 e que o País passou por gravíssima recessão em 2015 e 2016, apresentando, por fim, gradual e tímida recuperação do nível de atividade econômica desde 2017.

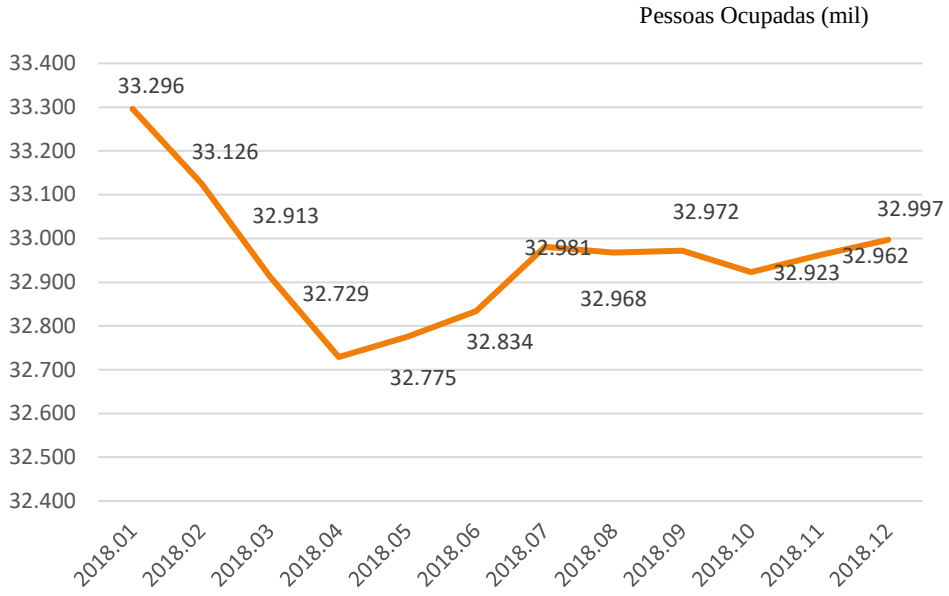
Evolução do Nível de Emprego Formal Médio Anual – 2013 a 2018



Fonte: IBGE

Considerando-se uma avaliação mensal do nível de emprego formal no exercício financeiro de 2018, conforme gráfico a seguir, houve queda do nível de emprego formal entre o mês de janeiro e o de abril. Em janeiro, o indicador foi de 33,3 milhões de empregos formais, e, em abril, apenas 32,7 milhões de trabalhadores se encontravam com carteira assinada. No resto do ano, observam-se oscilações e recuperação modesta ao serem alcançados, em dezembro, quase 33 milhões de empregos formais.

Evolução do Nível de Emprego Formal Mensal – 2018



Fonte: IBGE

O Bacen, ao longo de cada ano, faz avaliações do desempenho da economia brasileira via Atas do Comitê de Política Monetária (Copom). Já na primeira Ata de 2019, ele enfatizou que indicadores recentes apontam ritmo da atividade econômica abaixo do esperado. De acordo com a Ata da 221ª Reunião do Copom (1° parágrafo da página 4), os membros do Comitê ressaltaram "que uma aceleração do ritmo de retomada da economia para patamares mais robustos dependerá da diminuição das incertezas em relação à aprovação e implementação das reformas – notadamente as de natureza fiscal – e ajustes de que a economia brasileira necessita". A gravidade da crise fiscal no Brasil é abordada na seção 2.3 deste relatório.

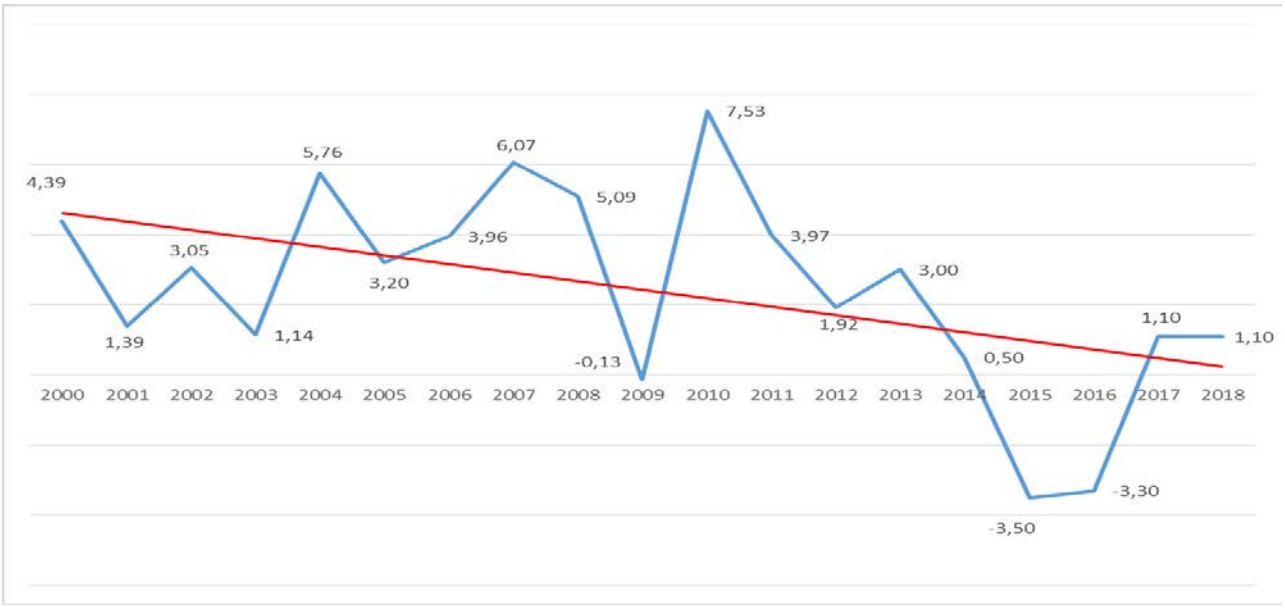
2.1.3. Produto Interno Bruto

O Produto Interno Bruto (PIB), calculado pelo IBGE, alcançou a quantia de R$ 6.827.586 milhões no exercício de 2018, valor 1,1% superior, em termos reais, ao do PIB de 2017 - R$ 6.553.843 milhões.

O gráfico a seguir apresenta a evolução da taxa de crescimento do PIB entre os anos de 2000 a 2018.

Taxa de Crescimento do PIB em termos reais – 2000 a 2018

%

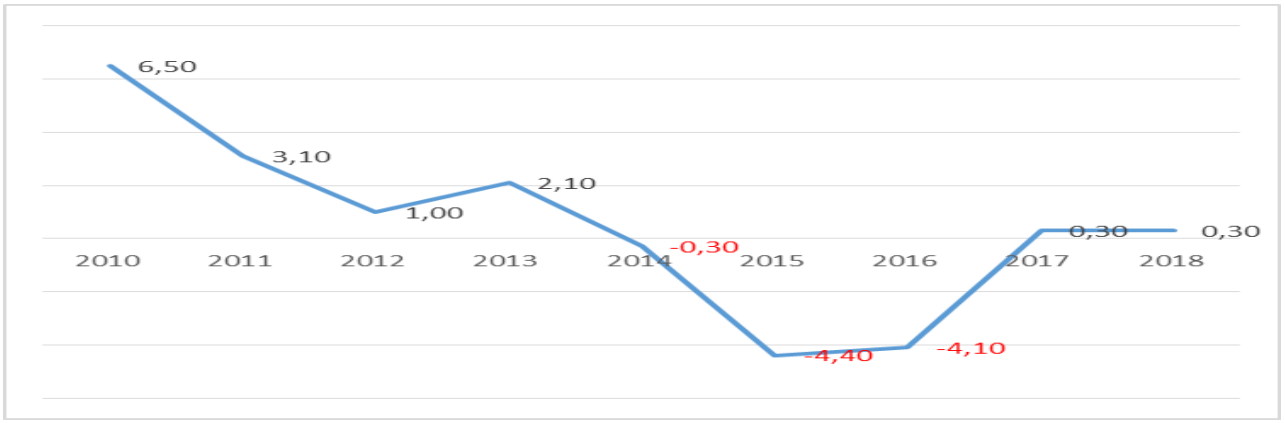


Fontes: Bacen e IBGE.

O gráfico seguinte mostra a evolução da variação percentual real do PIB *per capita*. O PIB *per capita* equivale à razão entre o PIB real e a população brasileira e constituiu um dos indicadores considerados ao se analisar o bem-estar da população.

Taxa de Crescimento do PIB real *per capita* – 2010 a 2018

%

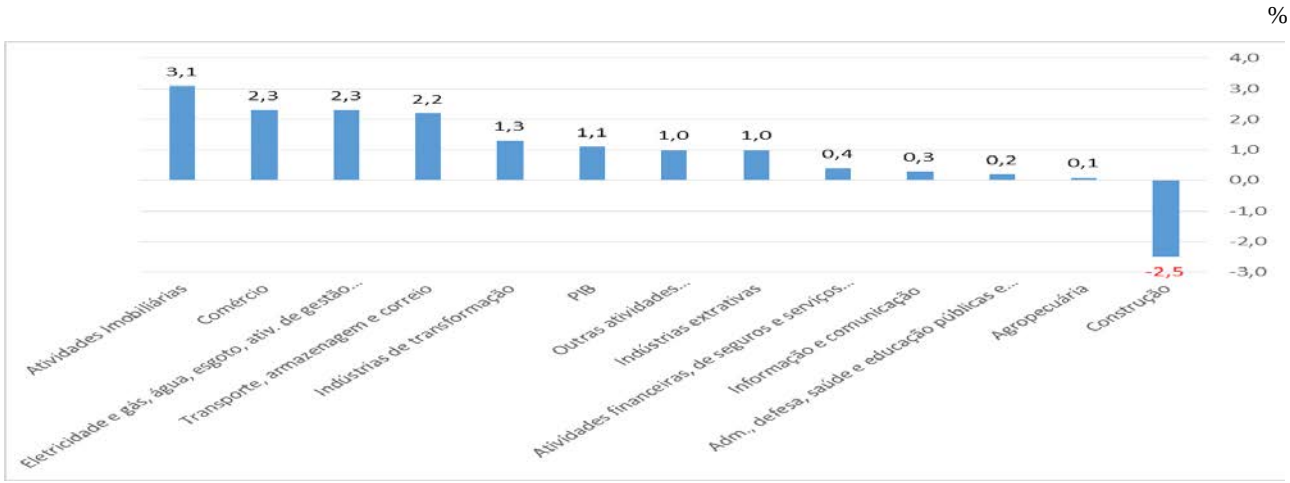


Fontes: IBGE.

Pode-se observar que houve retração da taxa de crescimento do PIB real *per capita* em 2014, 2015 e 2016, nos percentuais equivalentes a -0,3%, -4,4% e -4,1%, respectivamente. Se considerado o valor, em termos reais, na moeda nacional, de R$ 32.747,02, para o PIB real *per capita* de 2018, verifica-se que este valor é próximo ao obtido em 2010, de R$ 33.504,15. Por outro lado, ao se levar em conta o valor de 2018 em dólar, de US$ 8.959,02, constata-se retrocesso ainda maior, em relação ao ano de 2008, quando o PIB *per capita* em dólar foi de US$ 8.864,17.

Entre os subsetores do PIB de 2018, todas as atividades que reúnem os Serviços (atividades imobiliárias, comércio, transporte, armazenagem e correio, outras atividades de serviços, atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados, informação e comunicação, e administração, defesa, saúde e educação públicas e seguridade social) tiveram desempenho positivo. Dentro da Indústria, as atividades eletricidade e gás, água, esgoto e gestão de resíduo também tiveram variação positiva, ao contrário da atividade construção, com variação negativa, conforme gráfico a seguir.

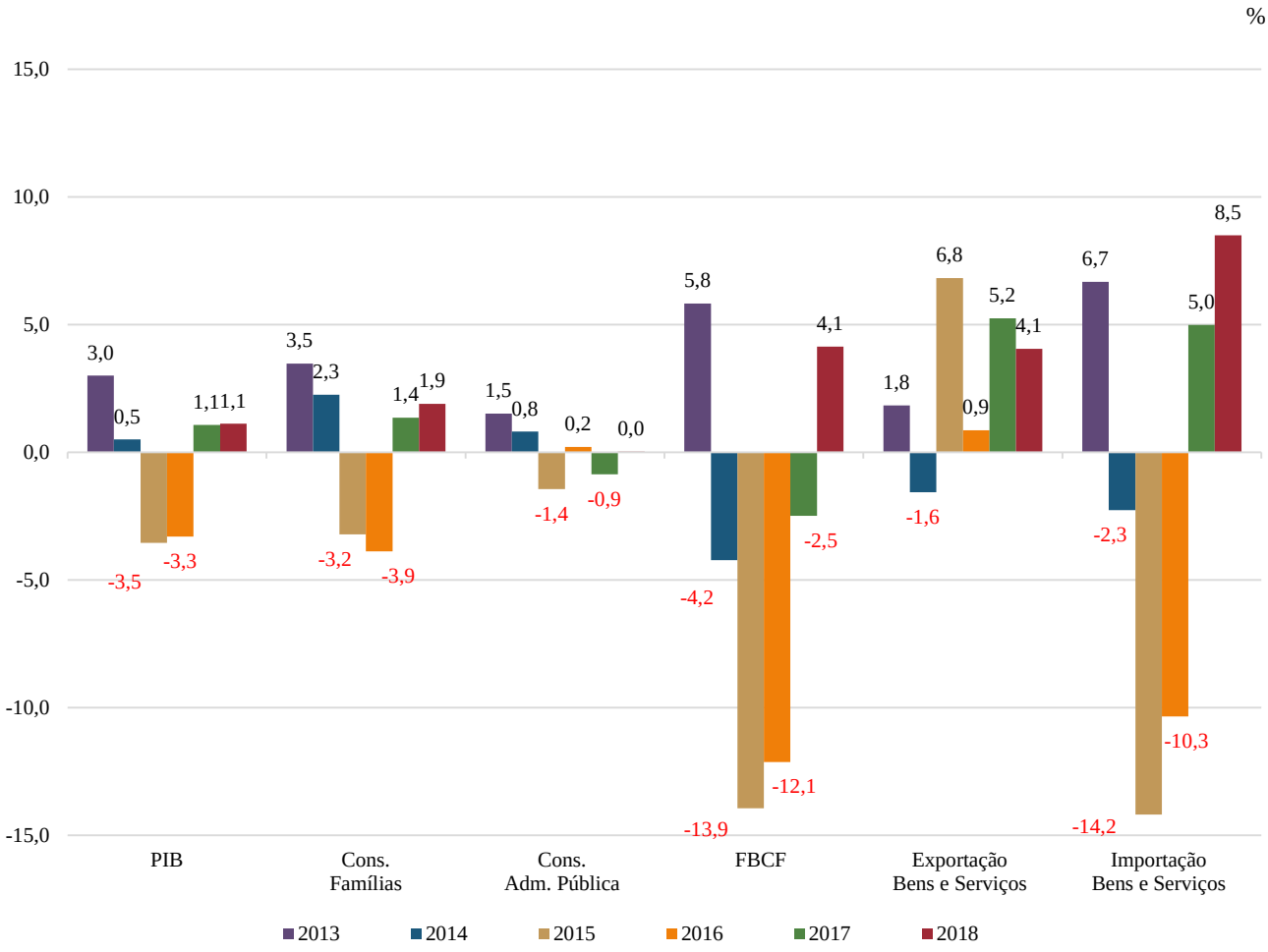
PIB e subsetores – taxa acumulada no ano – 2018



Fonte: IBGE

A taxa acumulada ao longo do ano para o PIB e para os componentes da demanda agregada entre 2013 e 2018, por sua vez, é apresentada no gráfico a seguir.

Componentes da Demanda Agregada – taxa acumulada ao longo do ano – 2013 a 2018



Fontes: Ipeadata e IBGE. Demanda agregada: consumo das famílias, consumo da administração pública, formação bruta de capital fixo e exportações líquidas (diferença entre exportações e importações de bens e serviços).

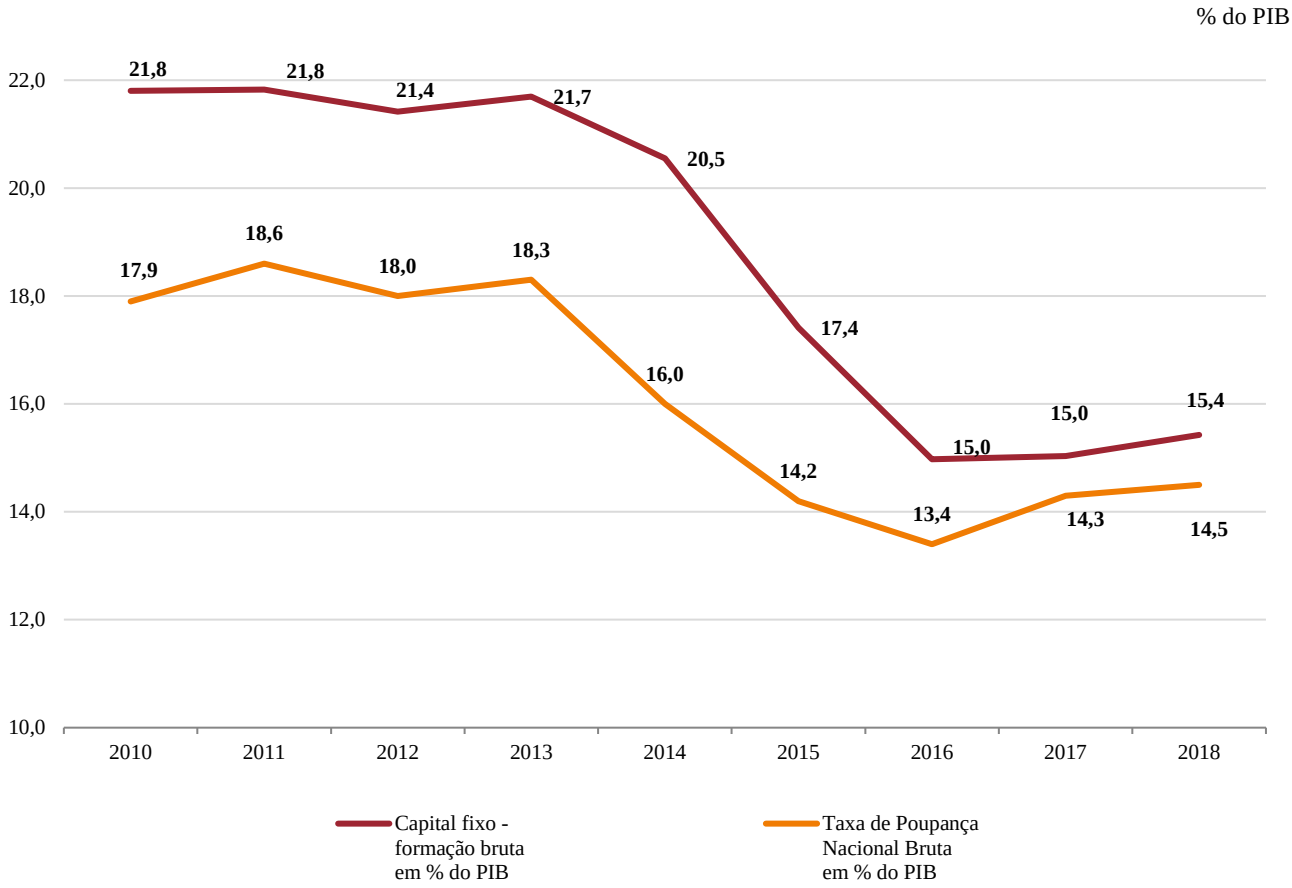
O Consumo das Famílias, principal responsável pelo resultado positivo do PIB em 2018, aumentou 1,9%. O Consumo da Administração Pública apresentou crescimento nulo. A Formação Bruta de Capital Fixo (FBCF) teve resultado positivo, registrando 4,1% de aumento, após período de quatro anos com resultados negativos. No setor externo, as Exportações de Bens e Serviços tiveram uma melhora de 4,1%, enquanto as Importações de Bens e Serviços cresceram 8,5%.

2.1.4. Poupança Nacional Bruta e Formação Bruta de Capital Fixo

A poupança nacional bruta é entendida como a parte da renda nacional bruta não consumida pelas famílias e pelo governo e que pode servir para financiar os investimentos de um país. Equivale ao valor obtido em decorrência da poupança bruta do setor privado acrescido do saldo do governo em conta corrente. A taxa de poupança bruta foi de 14,5% do PIB em 2018, como exposto no gráfico a seguir.

O investimento compreende a formação bruta de capital fixo mais variações de estoques. A taxa de investimento teve ligeira melhora em 2018, quando alcançou 15,8% do PIB.

Poupança Nacional Bruta e Formação Bruta de Capital Fixo – 2010 a 2018



Fonte IBGE.

2.1.5. Carga Tributária Nacional

A estimativa da carga tributária brasileira corresponde à razão entre o total dos tributos arrecadados e o Produto Interno Bruto.

Os tributos totalizam o que foi arrecadado pelas três esferas de governo (União, estados, Distrito Federal e municípios), bem como pelas entidades do Sistema S (Sesi, Senai, Sebrae, Senac, entre outras) e pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS).

O PIB usado nesta análise correspondeu ao calculado pelo IBGE de acordo com o novo Sistema de Contas Nacionais (SCN 2010) e publicado em 28/2/2019. Os dados da arrecadação foram obtidos em planilha encaminhada ao TCU pelo Ministério da Economia.

A partir de 2018, atendendo a orientação do Fundo Monetário Internacional (FMI), e seguindo o procedimento já adotado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na apuração da carga tributária, a arrecadação do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) realizada pelos estados e municípios passou a ser considerada como receita da União.

Para adequar os lançamentos dessa arrecadação, realizaram-se os seguintes ajustes: 1) na esfera federal, os valores das arrecadações de estados e municípios foram lançados como receita de impostos sobre a renda e como despesa de transferência intergovernamental; 2) nos estados e municípios, os valores arrecadados foram reclassificados de impostos sobre a renda para receita de transferências intergovernamentais.

Conforme declarado pela RFB, essa alteração metodológica não gera impacto nos saldos das tabelas de finanças públicas, bem como na conta intermediária de governo e suas respectivas esferas. A alteração aumenta a arrecadação da União e diminui a arrecadação de estados e municípios, mas não afeta os dados referentes à carga tributária disponível a cada esfera de governo.

A série completa da carga tributária foi revista segundo a nova metodologia, de forma a permitir comparações históricas. A tabela a seguir apresenta a evolução da arrecadação em valores correntes e a carga tributária como percentual do PIB no período 2010-2018, consoante a nova metodologia. Os valores do primeiro item se referem aos tributos diretamente arrecadados por cada esfera de governo. A carga tributária brasileira em 2018, de 33,58%, foi a maior do período analisado, superior em 0,96 p.p. à de 2017, que foi de 32,62%, e superior em 0,39 p.p. à de 2011, que havia sido a carga mais alta da série até então.

Carga Tributária Bruta em valores correntes e em % PIB – 2010 a 2018

R$ bilhões

	2010		2011		2012		2013		2014		2015		2016		2017		2018	
Esferas de Governo	Valor	% s/PIB	Valor	% s/PIB	Valor	% s/PIB	Valor	% s/PIB	Valor	% s/PIB	Valor	% s/PIB	Valor	% s/PIB	Valor	% s/PIB	Valor	% s/PIB
Governo Federal	869	22,37%	1.015	23,18%	1.096	22,76%	1.200	22,51%	1.263	21,86%	1.319	21,99%	1.384	22,08%	1.451	22,13%	1.547	22,66%
Governos Estaduais	322	8,28%	357	8,17%	395	8,21%	438	8,22%	469	8,11%	488	8,13%	515	8,22%	552	8,42%	591	8,65%
Governos Municipais	70	1,79%	81	1,85%	91	1,89%	101	1,89%	112	1,94%	121	2,02%	126	2,00%	135	2,06%	155	2,27%
Carga Total	1.261	32,45%	1.453	33,19%	1.582	32,85%	1.739	32,62%	1.844	31,91%	1.927	32,15%	2.025	32,31%	2.138	32,62%	2.293	33,58%
PIB	3.886		4.376		4.815		5.332		5.779		5.996		6.267		6.554		6.828	

Fonte: Ministério da Economia.

A tabela a seguir mostra a variação dos tributos arrecadados entre 2017 e 2018. As três primeiras colunas contêm valores correntes e as três últimas, valores corrigidos para 2018. Os valores de 2017 foram corrigidos pelo deflator implícito do PIB, de 3,03%.

Arrecadação Tributária Bruta – variação entre 2017 e 2018 em valores correntes e corrigidos

R$ bilhões

	Valores correntes			Valores corrigidos		
Esferas de Governo	2017	2018	Var %	2017	2018	Var %
Governo Federal	1.451	1.547	6,68%	1.494	1.547	3,54%
Governos Estaduais	552	591	7,06%	568	591	3,92%
Governos Municipais	135	155	14,31%	139	155	10,95%
Carga Total	2.138	2.293	7,26%	2.202	2.293	4,11%

Fonte: Ministério da Economia.

As três esferas governamentais apresentaram aumento real de suas receitas tributárias, com destaque para os municípios, que tiveram crescimento real de 10,95%. A arrecadação tributária em 2018 cresceu, em termos reais, 4,11% em comparação com 2017.

Até o momento, a RFB não avaliou a razão para o expressivo aumento na arrecadação municipal. O mais provável é que a necessidade de ajuste fiscal tenha incrementado o esforço de arrecadação, inclusive de tributos relativos a exercícios anteriores, e gerado aumento da base de cálculo das propriedades sujeitas à cobrança do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), de competência dos municípios. Os estados padecem do mesmo problema fiscal e, pelo segundo ano consecutivo, conseguiram aumentar a arrecadação acima de 3% em termos reais.

Para fins de análise comparativa da carga tributária que cabe à União com a do conjunto dos estados e municípios, foram redistribuídos os valores das receitas tributárias de forma a evidenciar a carga tributária disponível a cada esfera, conforme descrito a seguir:

a) a carga tributária disponível à União corresponde à sua carga tributária bruta sem os valores das transferências a estados e municípios e sem os valores dos benefícios pagos pelo Regime Geral de Previdência Social (RGPS);

b) a carga tributária disponível aos estados e municípios corresponde à carga tributária bruta dos estados somada à dos municípios e às transferências da União a estados e municípios.

Os valores dos benefícios pagos pelo RGPS e das transferências tributárias da União a estados e municípios foram obtidos na tabela 4.1 do relatório Resultado do Tesouro Nacional de dezembro de 2018, publicado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN). As transferências consistem nos Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios (FPE e FPM), IPI-Exportação, Fundos Constitucionais, Contribuição do Salário-Educação, Compensações Financeiras, Cide-Combustíveis, ITR e IOF-Ouro.

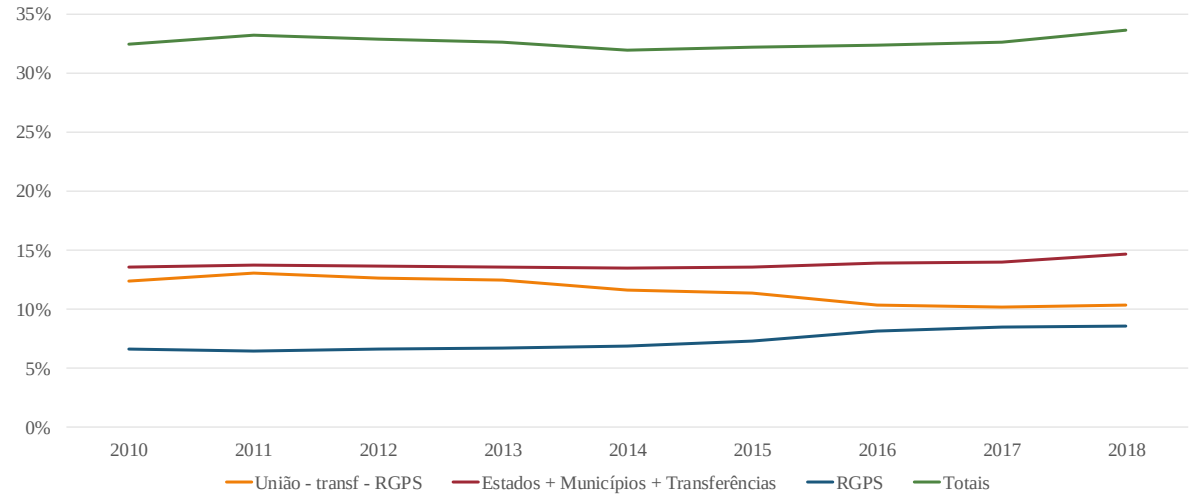
A tabela e o gráfico seguintes mostram a evolução desses valores entre 2010 e 2018 como proporção do PIB. Todas as esferas apresentaram crescimento da carga tributária disponível entre 2017 e 2018, com destaque para estados e municípios. A carga tributária disponível cresceu em todos os anos a partir de 2014 no caso dos estados e municípios. Em contrapartida, a carga tributária disponível à União caiu anualmente desde 2012, com pequena recuperação apenas em 2018. Os benefícios do RGPS, com exceção de 2011, cresceram como proporção do PIB em todo o período analisado. A variação dos benefícios, contudo, passou a ser menor a partir de 2017.

Carga Tributária Disponível como proporção do PIB – 2010 a 2018

Receitas Disponíveis	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Var 2017-2018
União - transf - RGPS	12,38%	13,03%	12,63%	12,40%	11,60%	11,30%	10,36%	10,15%	10,32%	0,17 p.p.
Est+Mun+Transf	13,50%	13,74%	13,65%	13,52%	13,48%	13,57%	13,85%	13,97%	14,68%	0,71 p.p.
RGPS	6,56%	6,43%	6,58%	6,70%	6,82%	7,27%	8,10%	8,50%	8,59%	0,09 p.p.
Totais	32,45%	33,19%	32,85%	32,62%	31,91%	32,15%	32,31%	32,62%	33,58%	0,97 p.p.

Fontes: Ofício SEI 16/2019 e RTN de dez/2018 – tabela 4.1.

Carga Tributária Disponível como proporção do PIB – 2010 a 2018



Fontes: Ofício SEI nº 16/2019 e RTN de dez/2018 – tabela 4.1.

A tabela a seguir relaciona a carga tributária de alguns países, segundo dados do FMI (*World Economic Database, October*, 2018). A primeira coluna classifica o país segundo os grupos: Brics, Europa Ocidental (EO), América Latina (AL) e América do Norte fora México (AN). Os dados a partir de 2017 relativos a diversos países foram estimados pelo FMI. Para evitar distorções, os dados apresentados neste relatório se referem a 2016, último ano em que o documento do organismo

internacional contém valores informados, e não estimados. Para efeito de comparação, foi mantido o valor informado pelo FMI relativo ao Brasil.

Conforme se pode observar, a carga tributária do Brasil é intermediária, sendo inferior à dos países da Europa Ocidental e à dos países da América do Norte. Entre os países do grupo dos Brics, só é menor que a da Rússia e, entre os países da América Latina, só é menor que a da Argentina e a da Bolívia.

Carga tributária comparada

% do PIB

Grupo	País	CT
EO	Noruega	54,00
EO	França	53,00
EO	Portugal	42,97
AN	Canadá	39,58
EO	Espanha	37,70
EO	Reino Unido	35,91
AL	Argentina	35,07
Brics	Rússia	32,71
AL	Bolívia	32,69
AN	Estados Unidos	31,09
AL	Brasil	30,51
AL	Equador	30,33
AL	Uruguai	29,31
Brics	África do Sul	28,65
Brics	China	28,23
AL	Colômbia	25,09
AL	México	24,60
AL	Chile	22,65
Brics	Índia	20,30
AL	Paraguai	19,08
AL	Perú	18,79

Fonte: FMI.

Ante o exposto, ressaltam-se os seguintes aspectos sobre a carga tributária brasileira no atual contexto de crise fiscal:

a) A carga tributária em 2018 correspondeu a 33,58% do PIB, com aumento de 0,96 p.p. em comparação com 2017, que foi de 32,62%;
b) Todas as esferas apresentaram aumento da arrecadação tributária em 2108, com destaque para a arrecadação dos municípios, que cresceu 10,95% em termos reais em relação ao ano anterior;
c) A carga tributária disponível à União como proporção do PIB apresentou, no período de 2010 a 2018, queda de 2,06 p.p., enquanto a disponível aos estados e municípios teve crescimento de 1,18 p.p. no mesmo período, e os benefícios do RGPS aumentaram 2,03 p.p.;
d) Comparando-se com 2017, a carga tributária disponível cresceu nas três esferas analisadas em 2018, com destaque para estados e municípios, cujo aumento foi de 0,71 p.p.;
e) Entre 2012 e 2017, a carga tributária disponível à União apresentou sucessivas quedas como resultado do crescimento das despesas com benefícios pagos pelo RGPS;
f) Em comparação com outros países, segundo dados do FMI de 2016, a carga tributária do Brasil pode ser considerada média, sendo inferior à dos países da Europa Ocidental e da América do Norte. Entre os Brics, só fica atrás da Rússia e, entre os países da América Latina, só fica atrás de Argentina e Bolívia.

2.1.6. Relações Econômico-Financeiras com o Exterior

As exportações dos produtos brasileiros em 2018, no total de US$ 239,9 bilhões, tiveram aumento de 10,2% se comparadas a 2017. Relaciona-se a seguir a variação entre 2017 e 2018 dos valores e das quantidades dos principais produtos exportados:

Exportações em 2018

%

Itens	Variação dos Valores em 2018 em relação a 2017 (%)	Variação das Quantidades em 2018 em relação a 2017 (%)	Participação em 2018 (%)
Soja mesmo triturada	29,1	22,7	13,8
Óleos brutos de petróleo	51,2	12,4	10,5
Minérios de ferro e concentr	5,3	1,6	8,4
Celulose	31,6	10,6	3,5
Farelo e resíduos da extração de óleo de soja	34,7	18,9	2,8
Carne de frango congel/fresca/refr	-8,4	-3,1	2,4
Plataformas de perf/explor	534,9	328,6	2,4
Carne de bovino congel/fresca/refr	7,7	12,2	2,3
Açúcar de cana, em bruto	-40,4	-22,0	2,2
Demais produtos manufaturados	17,7	3,0	2,1
Automóveis de passageiros	-22,9	-20,7	2,1
Prod semimanuf de ferro ou aços	20,8	-5,8	2,1

Fonte: MDIC.

Entre os blocos econômicos, Ásia, Europa e América do Norte aumentaram sua participação na aquisição dos produtos exportados pelo Brasil ao longo do ano de 2018 em relação a 2017, com variações positivas de 18,7%, 16,3%, e 7,4%, respectivamente, assim como a América Central e o Caribe (34,9%) e também a Oceania (22,8%). A América do Sul manteve sua participação, e o Oriente Médio e a África reduziram suas compras em 16,2% e 13,1%, respectivamente, como pode ser observado no quadro a seguir.

Os principais países compradores dos produtos brasileiros em 2018 foram: China, com US$ 64,2 bilhões, equivalentes a 26,8% do total exportado; Estados Unidos, com US$ 28,8 bilhões (12,0% do total); Argentina, com US$ 14,9 bilhões (6,2%); Holanda, com US$ 13,1 bilhões (5,4%); Chile, com US$ 6,4 bilhões (2,7%); e Alemanha, com US$ 5,2 bilhões (2,2%).

Exportações Brasileiras – Principais Blocos Econômicos – 2017 e 2018

US$ bilhões FOB

Blocos Econômicos e Países	2018	2017	Var % 2018/2017	Participação %	
				2018	2017
Ásia	**93,50**	**78,74**	**18,7**	**38,9**	**36,2**
- China, Hong Kong e Macau	66,96	50,17	33,5	27,9	23,0
Europa	**48,32**	**41,53**	**16,3**	20,1	**19,1**
- União Europeia	42,13	34,90	20,7	17,6	16,0
América do Sul	**35,24**	**35,25**	**0,0**	**14,7**	**16,2**
- Mercosul	20,91	22,61	-7,5	8,7	10,4
- Argentina	14,95	17,62	-15,1	6,2	8,1
América do Norte	**36,63**	**34,11**	**7,4**	**15,3**	**15,7**
- EUA	28,77	26,87	7,1	**11,9**	**12,3**
Oriente Médio	**9,78**	**11,67**	**-16,2**	**4,1**	**5,4**
África	**8,16**	**9,39**	**-13,1**	**3,4**	**4,3**
América Central e Caribe	**5,72**	**4,24**	**34,9**	**2,4**	**1,9**
Oceania	**0,70**	**0,57**	**22,8**	**0,3**	**0,3**
Total	**239,89**	**217,74**	**10,2**	-	-

Fonte: MDIC. Os valores totais incluem países não declarados ou sem informação.

As exportações dos produtos básicos registraram variação positiva de 18,1% em 2018 em comparação a 2017. As vendas de produtos industrializados manufaturados e semimanufaturados tiveram comportamento distinto, com aumento de 7,8% e recuo de 2,8%, respectivamente, durante o exercício de 2018, como se nota na tabela adiante. Entre os produtos manufaturados, as maiores vendas foram de plataformas de perfuração e/ou exploração, demais produtos manufaturados, automóveis de passageiros, aviões, óleos combustíveis, óxidos/hidróxidos de alumínio, máquinas e aparelhos para terraplenagem, veículos de carga, partes e peças para veículos automóveis e tratores, motores para automóveis e produtos laminados planos de ferro ou aços.

Exportação Brasileira por Fator Agregado – 2017 e 2018

US$ bilhões FOB

Fator Agregado	Janeiro a Dezembro		Variação %	Participação %	
	2018	2017	2018 / 2017	2018	2017
Básicos	119,3	101,1	**18,1**	49,7	46,4
Industrializados	117,1	111,7	**4,9**	48,8	51,3
Manufaturados	86,5	80,2	**7,8**	36,1	36,9
Semimanufaturados	30,6	31,4	**-2,8**	12,7	14,4
Cons. De Bordo, Reexp e Transações Especiais	3,5	4,9	**-30,4**	1,4	2,3
Total	**239,9**	**217,7**	**10,2**	**100,0**	**100,0**

Fonte: MDIC.

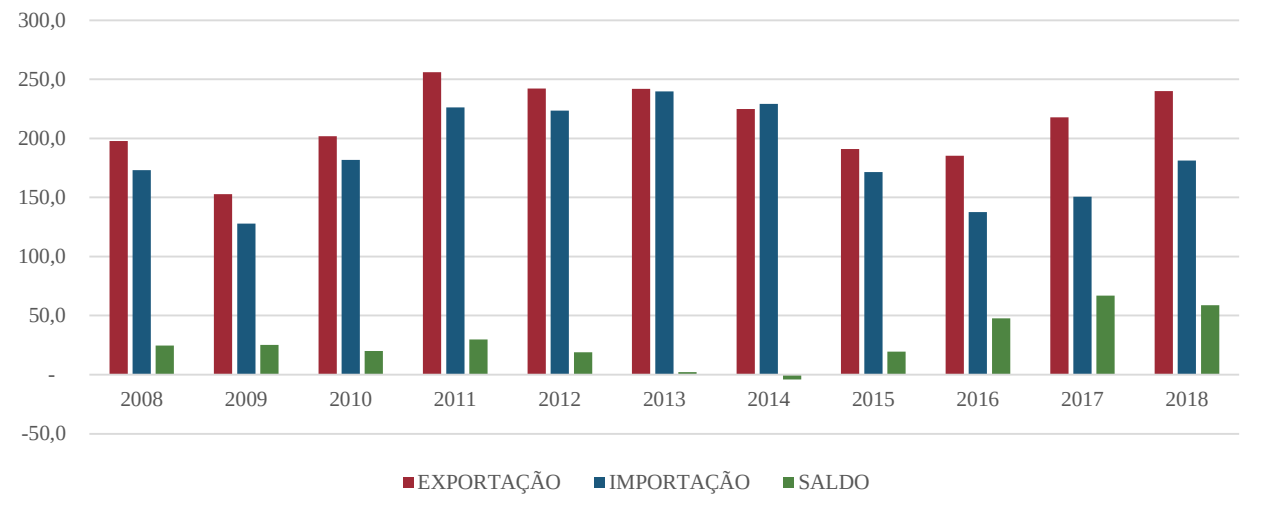
As aquisições dos produtos importados pelo Brasil em 2018 atingiram US$ 181,2 bilhões (*Free on Board* - FOB). Pela ótica das importações segundo as categorias econômicas, o item "bens intermediários", de maior relevância na pauta de importações (participação de 57,9% no total importado em 2018), atingiu US$ 104,9 bilhões (FOB), com aumento de 12,1% relativamente ao ano de 2017. A variação anual na categoria econômica "bens de capital" foi de 77,2%, com registro de importações no valor de US$ 28,6 bilhões (FOB) em 2018.

No mesmo período, as aquisições de "bens de consumo semiduráveis e não duráveis" e de "bens de consumo duráveis" tiveram variação acumulada positiva, de 9,5%. A categoria "combustíveis e lubrificantes", por sua vez, teve crescimento de 25,4%.

A balança comercial brasileira apresentou superavit de US$ 58,7 bilhões no encerramento de 2018, segundo maior valor da série elaborada desde 1989, com exportações de US$ 239,9 bilhões e importações de US$ 181,2 bilhões, segundo demonstrativos do então MDIC. Como pode ser observado no gráfico adiante, a recuperação das importações em 2018 foi superior à das exportações, resultando em redução no saldo comercial.

Balança Comercial – 2008 a 2018

US$ bilhões (FOB)



Fonte: MDIC.

Balanço de Pagamentos e Reservas Internacionais

A conta "Transações Correntes" apresentou deficit de US$ 14,5 bilhões em 2018. Na conta "Investimento Direto no Exterior", registrou-se o valor de US$ 14,1 bilhões no acumulado de 2018. Os fluxos líquidos de investimentos diretos no País ao final de 2018 alcançaram US$ 88,3 bilhões.

Evolução do Balanço de Pagamentos – 2017 e 2018

US$ milhões

Discriminação	2017	2018
Transações Correntes	**-7.235**	**-14.511**
Balança Comercial (FOB)	64.028	53.587
Exportação de Bens *	217.243	239.034
Importação de Bens *	153.215	185.447
Serviços	-33.850	-33.952
Renda Primária	-40.045	-36.668
Renda Secundária (Transferências Unilaterais)[1]	2.632	2.522
Conta Capital e Financeira		
Conta Capital	379	440
Conta Financeira: concessões líquidas (+); captações líquidas (-)	-443	-9.318
Investimento Direto		
No exterior	19.352	14.060
No país	70.258	88.314
Erros e Omissões	**6.413**	**4.754**

Fonte: Bacen. Nota: dados preliminares (25mar2018).

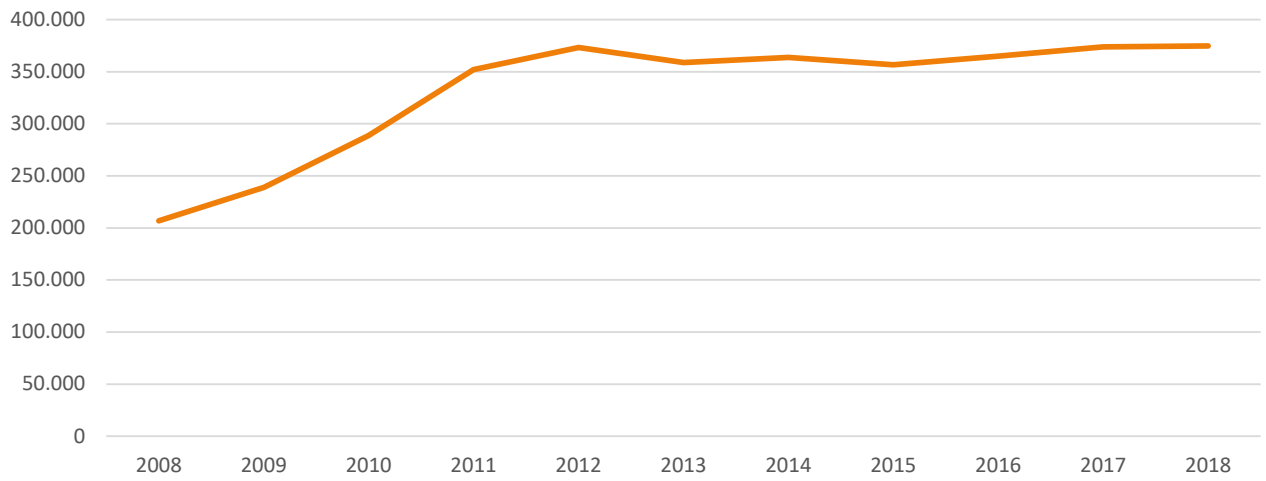
* Diferença de metodologia entre os valores de exportação e de importação considerados pelo Bacen e os divulgados pelo MDIC. Exclui mercadorias deixando o território nacional (para exportações) ou ingressando no território nacional (para importações) sem mudança de proprietário. Inclui mercadorias entregues no território nacional (exportação ficta) ou fora do território nacional (importação ficta), além de outros ajustes.

[1] A conta Renda Secundária na metodologia BPM6 utilizada atualmente teve sua nomenclatura anterior ajustada, pois era denominada Transferências Unilaterais na metodologia BPM5 utilizada pelo Bacen até abril de 2015 - http://www.bcb.gov.br/pt-br/#!/n/6MANBALPGTO.

O saldo das reservas internacionais, pelo conceito de liquidez, atingiu US$ 374,7 bilhões em 2018, variação positiva de 0,2% sobre o saldo existente no final 2017, de US$ 373,9 bilhões.

Reservas Internacionais – 2008 a 2018

US$ milhões



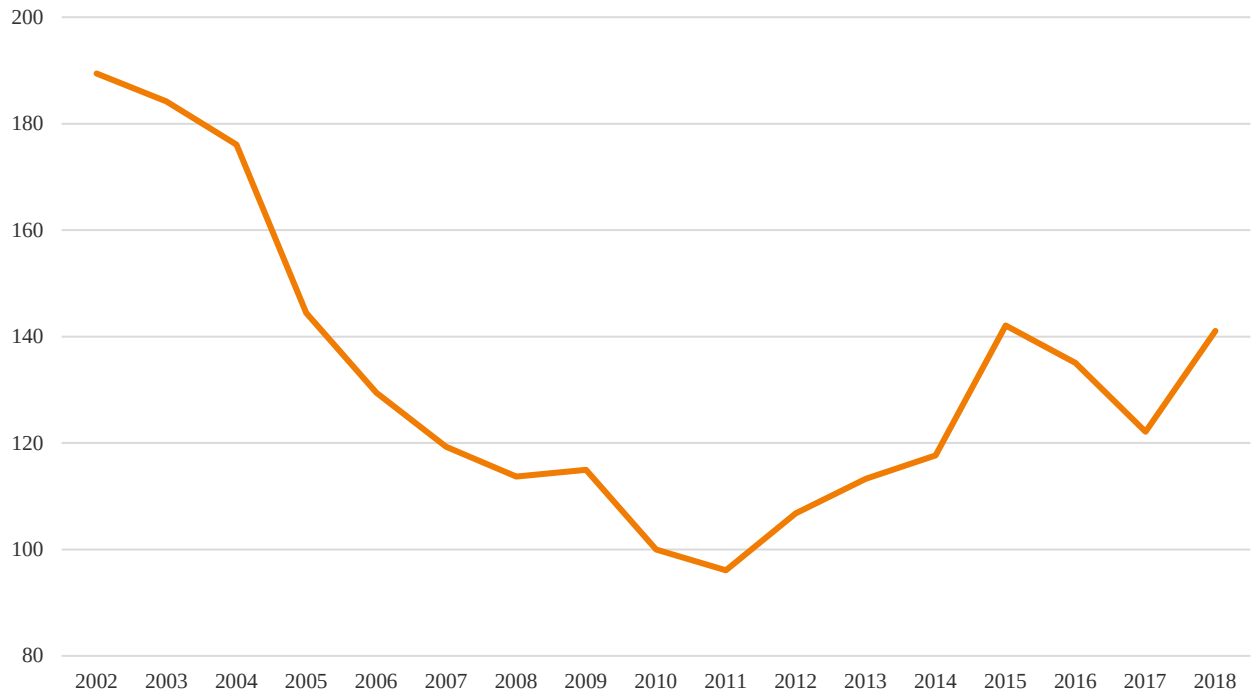
Fonte: Bacen.

Taxa de Câmbio Real

A taxa de câmbio efetiva real é interpretada como medida da competitividade das exportações brasileiras. Denomina-se taxa de câmbio real o resultado do quociente entre a taxa de câmbio nominal e a relação decorrente do índice de preços no atacado de cada país parceiro do Brasil e do Índice de Preços ao Consumidor do Brasil (INPC). O quociente obtido é ponderado pela participação de cada país no total das exportações brasileiras, obtendo-se, assim, a taxa cambial efetiva. As ponderações utilizadas variam a cada ano e são obtidas pelas participações de cada parceiro no total das exportações brasileiras para os países considerados nos dois anos imediatamente anteriores. A elevação do índice significa desvalorização da taxa de câmbio efetiva real, indicando melhoria da competitividade internacional dos produtos exportados fabricados no País.

A competitividade das exportações brasileiras voltou a melhorar a partir de 2012, consoante se demonstra no gráfico a seguir.

Taxa de Câmbio Efetiva Real – 2002 a 2018



Fonte: Ipeadata.

Média aritmética ponderada das taxas de câmbio reais bilaterais do País em relação a 24 parceiros comerciais selecionados. A metodologia de cálculo foi atualizada e revisada em outubro de 2015, implicando o recálculo de toda a série histórica.

Risco-País

A taxa de risco-país, representada pelo indicador EMBI+ (*Emerging Markets Bond Index Plus* ou Índice dos Bônus de Mercados Emergentes), elaborado pelo banco J. P. Morgan, compara a diferença entre a taxa de juros cobrada pelo mercado financeiro para títulos públicos de um conjunto de 21 países emergentes em relação à taxa de juros dos papéis dos Estados Unidos da América (EUA). O risco-país indica ao investidor que o preço de se arriscar a fazer negócios em um determinado país é mais ou menos elevado: quanto menor for o número, menor será o risco; e quanto menor for o risco, maior será a capacidade do país de atrair investimentos estrangeiros sem que para isso tenha de elevar as taxas de juros que remuneram os títulos representativos da sua dívida.

Em 2018, alguns fatos merecem relevo na análise do gráfico seguinte: dúvidas quanto ao equacionamento do desequilíbrio fiscal, especialmente em relação à possibilidade de realização da reforma da previdência, eleições presidenciais e a deflagração da greve dos motoristas de caminhão,

de abrangência nacional, no final de maio. Verifica-se uma coincidência entre os picos do EMBI+ e os períodos críticos das negociações para resolver o impasse com os caminhoneiros.

Taxa de Risco-País - Brasil – janeiro de 2014 a dezembro de 2018.

Fonte: Ipeadata.

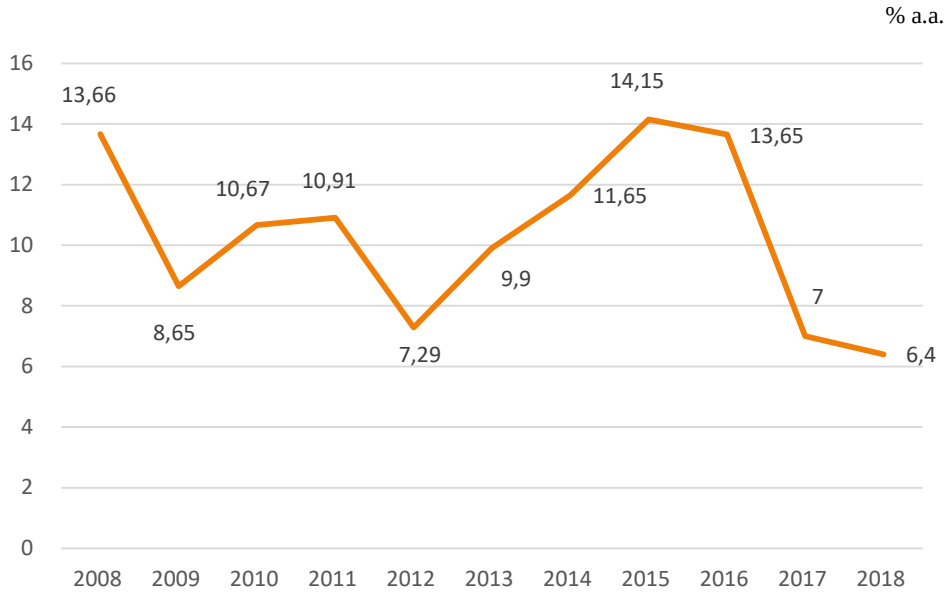
2.2. Política Monetária

A condução da política monetária nos últimos anos contribuiu para redução da taxa de inflação, medida pelo IPCA, para valores abaixo do centro da meta de 4,5% em 2017 e 2018, conforme já exposto na seção 2.1.1 deste relatório. Nesse contexto, vale ressaltar nesta seção a importância da política monetária, com destaque para a taxa de juros, a base monetária e a política creditícia.

2.2.1. Taxa de Juros

A política monetária executada pelo Banco Central do Brasil (Bacen) utiliza a taxa básica de juros Over/Selic como o principal instrumento para o controle do nível geral de preços. A figura a seguir mostra a evolução anual da taxa Over/Selic para o período de 2008 a 2018. Pode-se observar elevação da taxa básica de juros de 7,29% em 2012 para 14,15% em 2015 com objetivo de reduzir a taxa de inflação. A desaceleração mais forte da economia brasileira a partir de 2014 e a fraca recuperação com crescimento positivo em 2017 e 2018, já relatadas na seção 2.1.3 deste relatório, geraram condições para redução da taxa Over/Selic de 14,15% em 2015 para 7% em 2017. No exercício financeiro de 2018, a taxa Selic reduziu-se e manteve-se em torno de 6,4% ao ano.

Evolução Anual da Taxa de Juros Over/Selic: 2008-2018

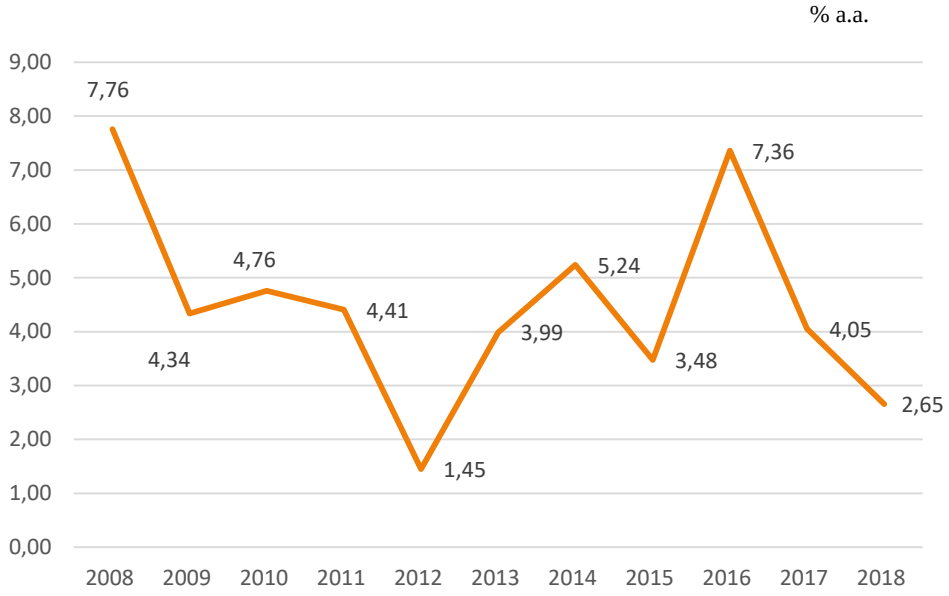


Fonte: Bacen.

Também é importante avaliar a taxa de juros real (*ex-post*), que é definida como a diferença entre a taxa Selic ao ano e a taxa de inflação anual, nesse caso medida pela variação do IPCA. Segundo se nota no gráfico a seguir, houve forte queda da taxa de juros real depois de 2016, quando atingiu 7,36%, mantendo-se a tendência de redução uma vez que essa taxa foi de 4,05% em 2017 e de 2,65% em 2018.

Entretanto, o Bacen trabalha, de fato, com a taxa de juros real *ex-ante*, calculada pela diferença entre a taxa Over/Selic e as expectativas inflacionárias. Em outras palavras, se houver tendência de elevação das expectativas inflacionárias, o Bacen responde com incremento da taxa básica de juros e vice-versa. Dessa forma, em decorrência da redução das expectativas inflacionárias, a autoridade monetária tem condições de diminuir de forma direta a taxa Over/Selic, assim como de reduzir de forma indireta a taxa de juros real.

Evolução Anual da Taxa de Juros Real (ex-post): 2008-2018



Fonte: Bacen.

2.2.2. Base Monetária

No exercício de 2018, a base monetária teve aumento de R$ 5.294 milhões em relação ao saldo do ano anterior, enquanto em 2017 houve maior incremento, de R$ 26.468 milhões em relação a 2016. O saldo da base monetária em dezembro de 2018 foi de R$ 302.050 milhões, composto por papel-moeda emitido (R$ 264.968 milhões) e reservas bancárias (R$ 37.082 milhões).

A tabela a seguir mostra os fatores condicionantes de retração e expansão da base monetária. Entre esses fatores, destacam-se a contração do Tesouro Nacional, no valor de R$ 44.486 milhões, e a expansão dos títulos públicos federais, no valor de R$ 35.093 milhões. Considerando-se as variações positivas da base monetária (M0), o exercício de 2018 apresentou o menor incremento desde 2010, no valor de R$ 5.294 milhões.

Fatores Condicionantes da Base Monetária – 2010 a 2018

R$ milhões

Período	Tesouro Nacional	Títulos Públicos Federais	Setor Externo	Depósito Instituições Financeiras	Derivativos e Ajustes	Outras Contas e Ajustes	Var. Base Monetária
2010	-51.204	249.513	75.553	-236.911	-1	3.830	40.780
2011	-125.633	70.196	85.157	-24.388	-707	2.757	7.382
2012	-121.649	5.653	25.897	118.729	-1.101	-8.393	19.136
2013	-127.555	198.327	-22.429	-19.903	1.315	-13.619	16.136
2014	-688	-48.879	16.275	56.163	17.329	-26.201	14.019
2015	59.666	-124.016	-15.038	-24.740	89.657	6.231	-8.240
2016	12.284	32.268	32.533	6.086	-75.562	7.421	15.029
2017	52.133	-26.793	1.397	868	-7.033	5.897	26.468
2018	-44.486	35.093	-17.349	13.988	15.125	2.923	5.294

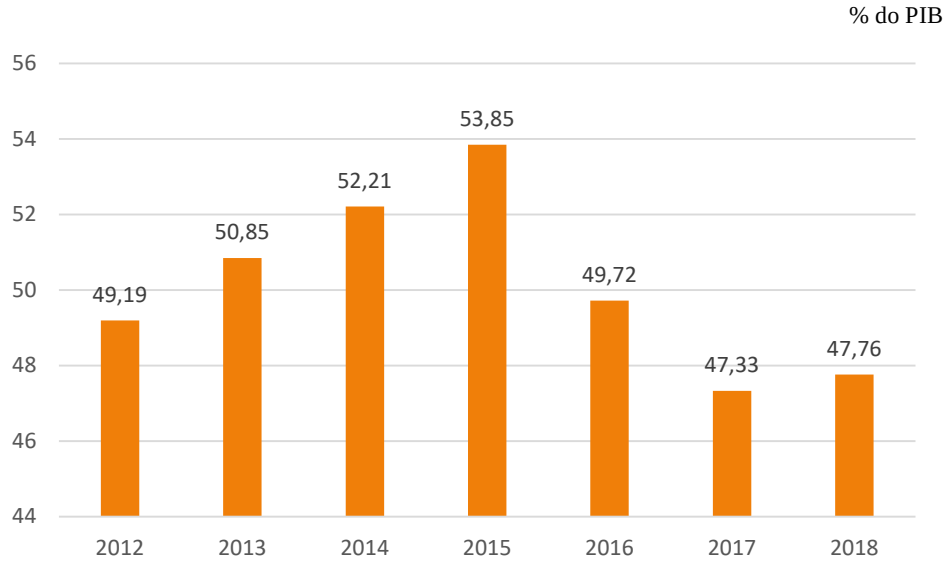
Fontes: Ipeadata e Bacen.

Nota: (+) Expansão da Base Monetária / (-) Retração da Base Monetária.

2.2.3. Política Creditícia

Em 2018, o saldo das operações de crédito do sistema financeiro alcançou R$ 3.261 bilhões, equivalentes a 47,76% do PIB. Em 2017, o volume foi de R$ 3.102 bilhões, correspondentes a 47,33% do PIB. Pode-se observar relativa estabilidade da expansão creditícia como proporção do PIB entre 2017 e 2018, com base na figura exibida a seguir. Levando em conta todo o período desde 2012, houve inicialmente período de expansão do crédito entre aquele ano e 2015, seguido por contração creditícia em 2016 e 2017. Dessa forma, constata-se redução do crédito do Sistema Financeiro Nacional em 2016 e 2017, mas com ligeira expansão ou estabilidade em 2018.

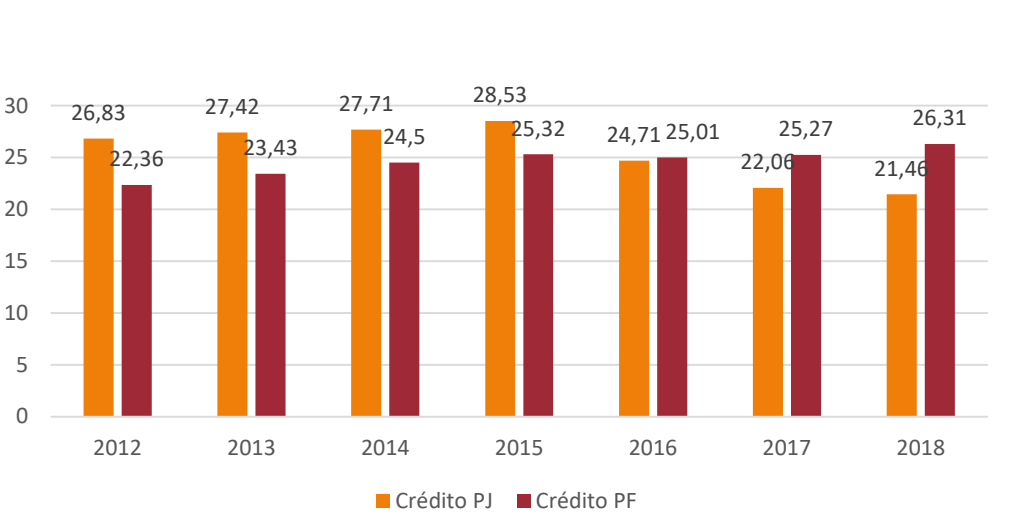
Saldo Total das Operações de Crédito – 2012 a 2018



Fonte: Bacen.

O gráfico a seguir mostra o saldo das operações de crédito às pessoas jurídicas (PJ) e físicas (PF) no período de 2012 a 2018. No período de 2012 a 2015, houve crescimento tanto do saldo das operações de crédito às pessoas jurídicas, quanto às pessoas físicas. Nesse mesmo período, a proporção de crédito em relação ao PIB destinado às PJs foi superior à proporção referente às PFs. Destaque-se que, considerando o período de 2015 a 2018, houve queda na proporção de crédito concedido às PJs, que passou de 28,53% do PIB no primeiro ano para 21,46% do PIB no último. No entanto, houve relativa estabilidade nas proporções de crédito concedido às PFs, com valores ligeiramente superiores a 25%, exceto no exercício de 2018, com proporção de 26,31%.

Saldo das Operações de Crédito às Pessoas Jurídicas e Físicas – 2012 a 2018



Fonte: Bacen.

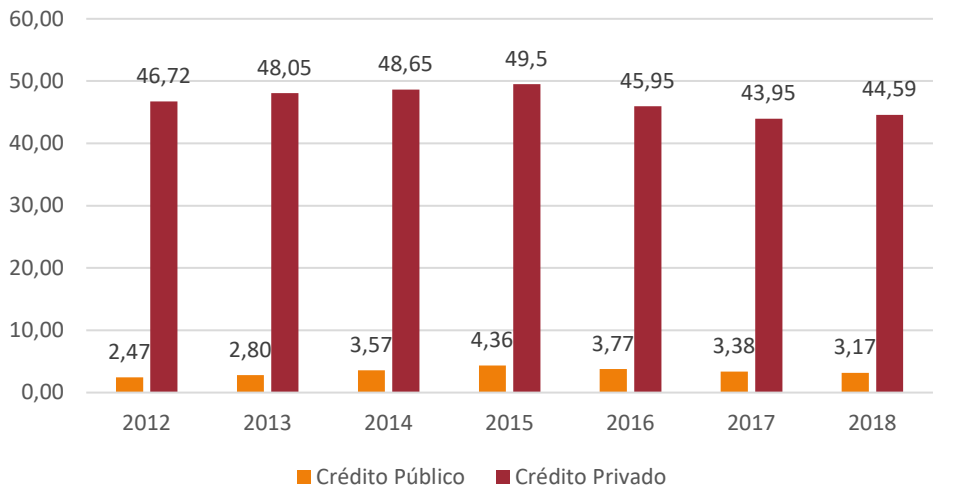
Já o gráfico apresentado a seguir demonstra a evolução dos saldos das operações de crédito para os setores público e privado como proporção do PIB de 2012 a 2018. O saldo do crédito ao setor público inclui os governos federal, estaduais e municipais. O saldo do setor púbico como proporção do PIB passou de 2,47%, em 2012, para 4,36%, em 2015. Em 2016, 2017 e 2018, houve reduções para 3,77%, 3,38% e 3,17%, respectivamente. Em 2017, o saldo foi de R$ 221,8 bilhões, e, em 2018, o montante reduziu-se para R$ 216,7 bilhões.

A participação do crédito do setor privado no PIB passou de 46,72%, em 2012, para 49,5%, em 2015, mostrando tendência de alta, a qual foi revertida nos anos seguintes, com a redução

da participação para 45,95% do PIB em 2016, 43,95% em 2017, verificando-se pequeno acréscimo em 2018, quando essa participação foi de 44,59%. Em 2017, o saldo foi de R$ 2.880 bilhões, e, em 2018, o montante foi de R$ 3.044 bilhões.

Saldo das Operações de Crédito aos Setores Público e Privado – 2012 a 2018

% do PIB

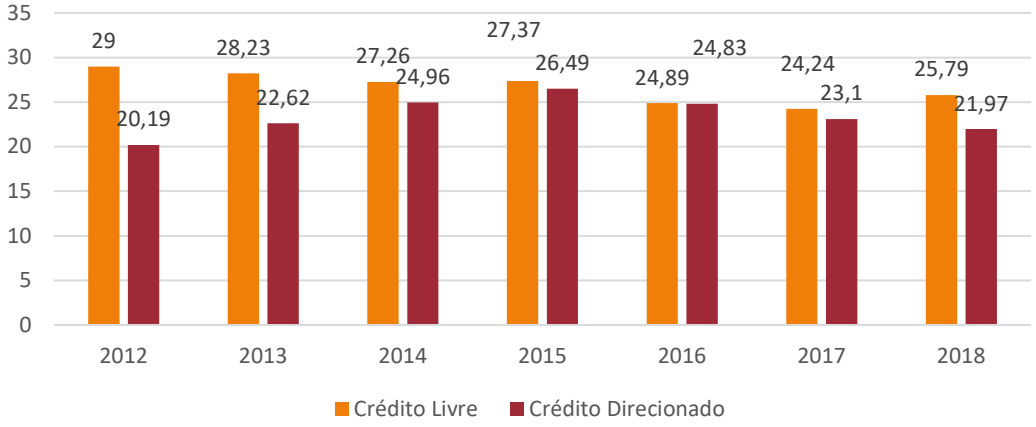


Fonte: Bacen.

Por fim, os saldos das operações de crédito livre e direcionado são evidenciados no gráfico a seguir. Houve redução do saldo da carteira de crédito com recursos livres como proporção do PIB no período de 2012 a 2017. O crédito livre correspondeu a 29% do PIB, em 2012, e atingiu 24,24% em 2017. Em 2018, constata-se pequeno incremento para 25,79% do PIB. Os saldos das operações de crédito livre foram de R$ 1.588 bilhões em 2017 e de R$ 1.761 bilhões em 2018. O saldo da carteira de crédito com recursos direcionados como proporção do PIB, por sua vez, passou de 20,19% em 2012 para 26,49% em 2015. Em 2016, 2017 e 2018, houve reduções para 24,83%, 23,10% e 21,97%, respectivamente. Em 2017 e 2018, os saldos das operações de crédito direcionado foram de R$ 1.514 bilhões e de R$ 1.500 bilhões, respectivamente.

Saldo das Operações de Crédito Livre e Direcionado -- 2012 a 2018

%PIB



Fonte: Bacen.

2.3. Política Fiscal

A política fiscal tem como objetivo a promoção da gestão financeira equilibrada dos recursos públicos visando a assegurar a estabilidade econômica, o crescimento sustentado e o financiamento das políticas públicas. O principal critério usado é o da sustentabilidade da Dívida

Líquida do Setor Público (DLSP). O enfoque fiscal (não orçamentário) classifica as receitas e despesas em financeiras e primárias.

As receitas financeiras são aquelas que não alteram o endividamento líquido do governo (setor público não financeiro) no exercício financeiro correspondente, uma vez que criam obrigação ou extinguem direito, ambos de natureza financeira, junto ao setor privado interno e/ou externo, alterando concomitantemente os haveres e as obrigações financeiras. São recursos adquiridos no mercado financeiro, decorrentes de emissão de títulos, contratação de operações de crédito, receitas de aplicações financeiras da União (juros recebidos, por exemplo) e outras fontes.

As receitas primárias compreendem aquelas auferidas pela atividade tributária e pela prestação de serviços por parte do Estado e correspondem ao total da receita orçamentária, deduzidas as operações de crédito, as receitas provenientes de rendimentos de aplicações financeiras e retorno de operações de crédito (juros e amortizações), os recebimentos de recursos oriundos de empréstimos concedidos e aquelas relativas a superavit financeiros. Do total de receitas primárias arrecadadas são retiradas, ainda, as transferências constitucionais e legais por repartição da receita, de modo a serem consideradas, para o cálculo do resultado primário, as receitas primárias líquidas de transferências.

Com efeito, as despesas primárias, por seu turno, são resultantes do somatório das despesas com pessoal, benefícios da Previdência, outras despesas obrigatórias e discricionárias, deduzidos os montantes destinados à concessão de empréstimos e ao pagamento de juros, encargos e amortizações da dívida.

Importante observar que, para fins de apuração do resultado fiscal, adota-se o regime de caixa tanto para a receita primária quanto para a despesa primária. Dessa forma, independe, por exemplo, o exercício em que houve o empenho da despesa, sendo relevante somente o momento em que o pagamento da despesa sensibilizou a Conta Única da União.

O resultado primário, assim, surge do confronto desse conjunto de receitas e despesas não financeiras, e sua apuração fornece avaliação do impacto da política fiscal sobre a demanda agregada da economia, de modo que superavit primários contribuem para a redução do estoque total da dívida líquida. Em contrapartida, deficit primários indicam a parcela do aumento da dívida líquida, resultante do financiamento de gastos primários (não financeiros) que ultrapassam as receitas primárias (não financeiras).

Em razão da importância desse indicador no controle do endividamento público, a Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO estabelece as metas de resultado primário para o exercício a que se refere e para os dois seguintes, por expressa determinação do art. 165, § 2°, da Constituição Federal e do art. 4°, §§ 1° e 2°, da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Nesse contexto, a persecução do resultado primário depende, de um lado, da arrecadação das receitas primárias e, de outro, das despesas primárias executadas pelo governo. Entretanto, caso se verifique, bimestralmente, que as receitas poderão não comportar o cumprimento das metas de resultado primário estabelecidas na LDO, os poderes e o Ministério Público deverão promover limitação de empenho e movimentação financeira (contingenciamento das despesas), nos termos do art. 9° da LRF.

Importante salientar que, além do cálculo do resultado primário apurado em razão do confronto de receitas e despesas primárias (denominado resultado primário “acima da linha”), sob responsabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional, o resultado primário também é apurado pelo Banco Central do Brasil, segundo o método denominado “abaixo da linha”, que decorre da variação da dívida pública no período de apuração, o qual é considerado como resultado oficial para fins de cumprimento da LDO.

Os tópicos seguintes se destinam, assim, à análise das receitas primárias, das despesas primárias, do eventual contingenciamento da despesa, do resultado primário e dos impactos fiscais

decorrentes da concessão de benefícios tributários, financeiros e creditícios e da recuperação de créditos.

2.3.1 Receitas Primárias

A Lei Orçamentária Anual de 2018 - LOA 2018, Lei 13.587/2018, estimou a arrecadação em R$ 1.462,1 bilhões, ao passo que a arrecadação efetiva de receitas primárias, no fim desse mesmo exercício, foi de R$ 1.484,2 bilhões. Assim, conforme consta da tabela a seguir, a arrecadação total de receitas primárias superou em cerca de R$ 22,2 bilhões a estimativa do orçamento. Esse resultado foi positivamente influenciado pelas receitas administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e pela arrecadação do grupo Outras Receitas, que apresentaram variações positivas de 2% e 13%, respectivamente, em relação à estimativa da LOA. No entanto, a arrecadação líquida para o RGPS foi 3% menor que a previsão contida na peça orçamentária.

Receita Primária Prevista na LOA 2018 X Receita Realizada

R$ milhões

Discriminação	LOA 2018 (A)	Realizado (B)	B-A	B/A
I. Receita Total	**1.462.052**	**1.484.238**	**22.186**	**102%**
I.1. Receita Administrada pela RFB, exceto RGPS	890.255	905.052	14.797	102%
Imposto de Importação	38.411	40.678	2.267	106%
IPI	52.322	55.427	3.105	106%
Imposto sobre a Renda	352.436	362.757	10.321	103%
IOF	38.134	36.786	-1.348	96%
Cofins	243.079	251.466	8.387	103%
PIS/Pasep	65.159	66.125	966	101%
CSLL	72.243	78.549	6.306	109%
Cide - Combustíveis	6.378	3.963	-2.414	62%
Outras Administradas pela RFB	22.092	9.300	-12.792	42%
I.2. Incentivos Fiscais	0	-14	-14	-
I.3. Arrecadação Líquida para o RGPS	405.338	391.182	-14.156	97%
I.4. Outras Receitas	166.459	188.018	21.559	113%
Concessões e Permissões	18.894	21.929	3.035	116%
Complemento do FGTS	5.460	5.030	-430	92%
Cont. Plano de Seg. do Servidor	15.933	13.732	-2.201	86%
Contribuição do Salário-Educação	21.692	22.048	356	102%
Cota-Parte de Compensações Financeiras	44.908	59.914	15.006	133%
Dividendos e Participações	6.782	7.676	894	113%
Operações com Ativos	2.530	1.136	-1.394	45%
Receita Própria (fontes 50 e 81)	14.389	14.794	405	103%
Demais Receitas	35.872	41.759	5.887	116%
II. Transferências por Repartição de Receita	**244.220**	**256.760**	**12.540**	**105%**
III. Receita Líquida (I - II)	**1.217.832**	**1.227.478**	**9.646**	**101%**

Fontes: SOF e STN.

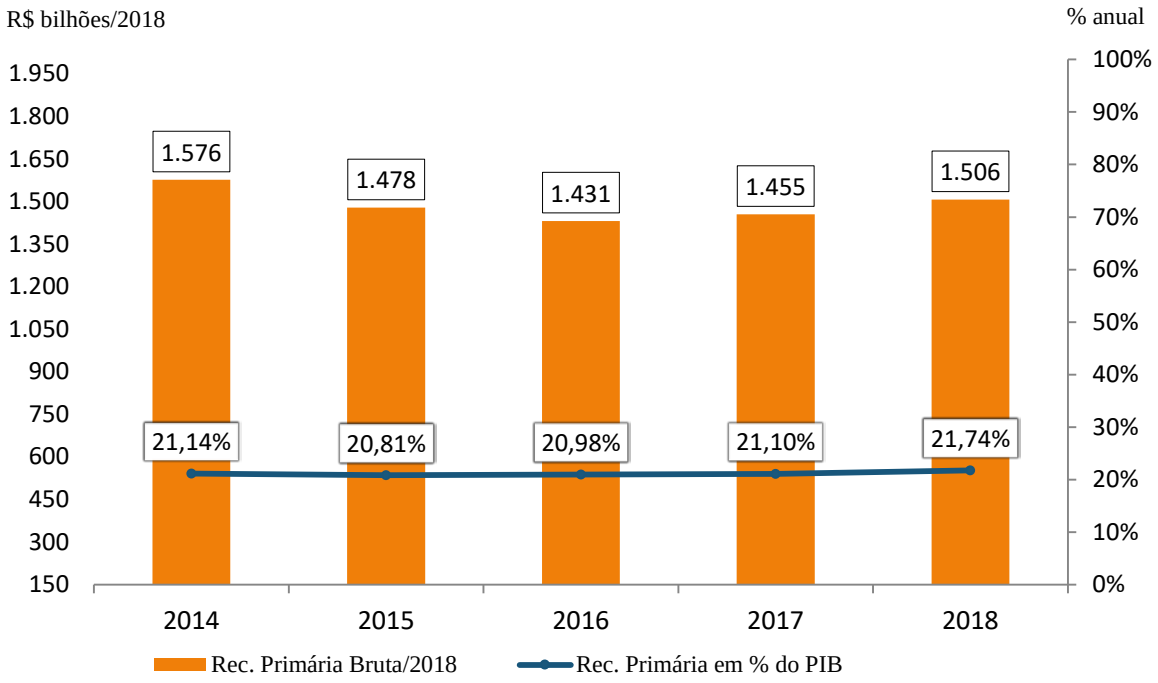
Entre as receitas administradas pela RFB, em termos absolutos, as que tiveram variação negativa mais expressiva em relação ao previsto na LOA 2018 foram as que decorreram da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide) e das Outras Receitas Administradas pela RFB. O desvio verificado na arrecadação da Cide ocorreu em razão da edição do Decreto 9.391, de 30/5/2018, o qual reduziu a alíquota incidente sobre o diesel e suas correntes. No caso específico das Outras Receitas Administradas, o desempenho abaixo do esperado decorreu, mormente, em razão da reclassificação de parcelamentos especiais. Esses parcelamentos, responsáveis pela parte majoritária da arrecadação das Outras Receitas Administradas, têm seus ingressos, inicialmente, registrados nessa rubrica e, posteriormente, classificados nas suas receitas de origem.

Entre as receitas não administradas, destacam-se positivamente as decorrentes de Cota-Parte de Compensações Financeiras, impulsionadas pelo aumento do preço do barril de petróleo e da alta do dólar frente ao real, o que gerou incremento na arrecadação da ordem de R$ 15 bilhões em

relação à estimativa da LOA 2018. Outrossim, as receitas com Contribuição para o Plano de Seguridade Social do Servidor foram negativamente afetadas em razão da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, por meio da ADI 5.809/DF, a qual suspendeu os efeitos da Medida Provisória 805/2017, que majorava as alíquotas da contribuição social do servidor público. Dessa forma, a arrecadação de receitas nessa última rubrica registrou frustração de R$ 2,2 bilhões.

Apresenta-se no gráfico a seguir a receita primária total, de 2014 a 2018, atualizada pelo IPCA, a valores de dezembro de 2018, como forma de dirimir os efeitos inflacionários na comparação com esse mesmo exercício. Optou-se pelo IPCA, por ser utilizado, desde junho de 1999, pelo Banco Central do Brasil para acompanhamento dos objetivos estabelecidos no sistema de metas de inflação, sendo considerado o índice oficial de inflação do País. O gráfico incorpora, ainda, a evolução da receita primária total em relação ao PIB, para demonstrar a participação dessas receitas no total de riquezas geradas pelo País em cada um dos anos.

Receitas Primárias Totais – Valores de dezembro 2018* e em Percentual do PIB**



Fontes: Ipea, IBGE e STN.

* Os valores das Receitas Primárias de 2014 a 2018 foram atualizados pelo IPCA para valores de dezembro de 2018.

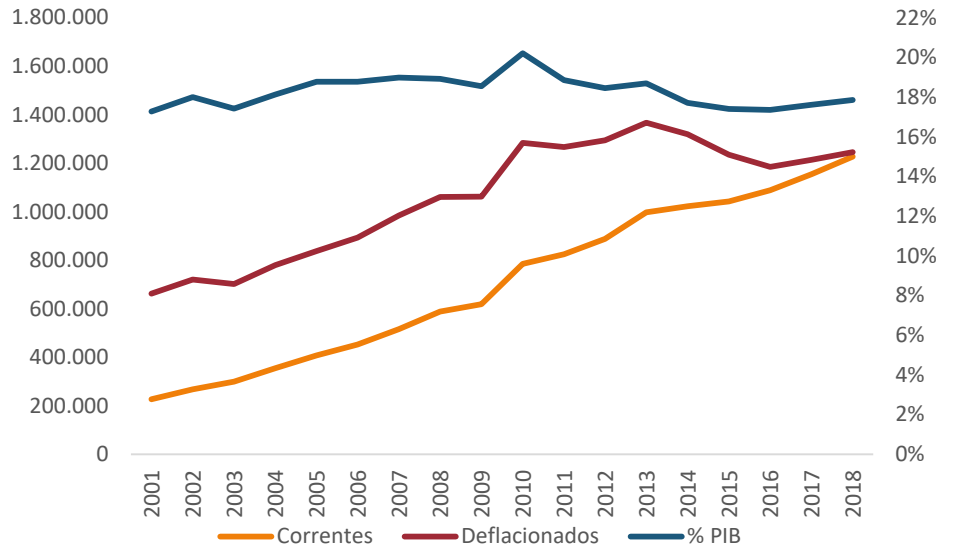
** Os valores nominais das Receitas Primárias de 2014 a 2018 foram divididos pelo PIB de cada exercício.

Em valores reais, a tendência de decréscimo das receitas primárias brutas, iniciada em 2013, é interrompida em 2017, quando se verifica crescimento da ordem de 2,48% em relação ao exercício imediatamente anterior. A participação da receita primária em relação ao PIB decresceu entre 2014 e 2015, todavia, a partir de 2016, observa-se pequena elevação, mantida nos dois exercícios seguintes.

Destaque-se que o valor da receita efetivamente utilizado pela União para fazer face a suas obrigações é a Receita Primária Líquida (RPL), ou seja, o valor da receita primária total, deduzido de transferências constitucionais. Desta forma, o gráfico a seguir apresenta a evolução da RPL em valores correntes, em valores deflacionados e em proporção do PIB. Os valores deflacionados foram obtidos pela soma mensal dos valores deflacionados pelo IPCA de dezembro de 2018.

Receita Primária Líquida

Valores em R$ milhões



Fonte: Resultado do Tesouro Nacional de dezembro de 2018.

Em relação ao PIB, a RPL apresenta certa estabilidade desde 2001. A partir de 2010, quando atingiu o máximo de 20,2%, a RPL passou a decrescer, atingindo o mínimo de 17,4% em 2015. Em 2018, a exemplo do que ocorreu em 2017, verifica-se leve recuperação. Assim, a RPL alcançou 17,9% do PIB em 2018. Fatores como a recuperação da economia e a possível redução dos benefícios tributários poderão contribuir para o crescimento desta proporção nos próximos anos.

Em valores correntes, a RPL apresentou crescimento em todo o período analisado. No entanto, observando-se a dinâmica da arrecadação em valores deflacionados, a RPL alcança o pico de R$ 1.366,7 bilhões em 2013. Nos anos seguintes, verifica-se uma trajetória descendente, até 2016, quando atingiu R$ 1.184,9 bilhões. Contudo, a modesta recuperação nos anos seguintes fez com que a RPL alcançasse R$ 1.245,9 bilhões em 2018.

Transferências Constitucionais

Conforme demonstrado na tabela "Receita Primária Prevista na LOA 2018 X Receita Realizada", para se obter o montante da arrecadação disponível para aplicação na esfera federal (receita líquida), deve-se subtrair as transferências aos entes federados decorrentes de repartição de receitas.

A presente seção destina-se a fornecer informações sobre as principais transferências constitucionais acompanhadas pelo Tribunal de Contas da União.

A distribuição das transferências constitucionais ocorre por meio do programa "Transferências Constitucionais e as Decorrentes de Legislação Específica", que abrange, entre outros, os recursos relativos ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE), ao Fundo de Participação dos Municípios (FPM), ao Fundo de Compensação pela Exportação de Produtos Industrializados (IPI-Exp), à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - Combustíveis (Cide), às compensações financeiras pela exploração de petróleo, gás natural, recursos hídricos e outros recursos minerais, bem como às transferências para a educação básica, a exemplo do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb).

Consoante o disposto no parágrafo único do art. 161 da Constituição Federal, cabe ao TCU efetuar o cálculo das quotas referentes aos fundos de participação de que trata o art. 159. Assim, para o exercício de 2018, o TCU publicou os coeficientes para o cálculo das quotas por meio das

seguintes decisões normativas: a) FPE: DN-TCU 159, de 29/3/2017; b) FPM: DN-TCU 162, de 22/11/2017; c) IPI-Exp: DN-TCU 160, de 26/7/2017; d) Cide: DN-TCU 158, de 8/2/2017; DN-TCU 165, de 7/2/2018 e DN-TCU 166, de 28/2/2018.

Cumpre ainda ao TCU acompanhar, junto aos órgãos competentes da União, a classificação das receitas que dão origem aos fundos, bem como fiscalizar a entrega dos respectivos recursos, nos termos do art. 5º da Lei Complementar 62/1989 e do art. 1º, inciso VI, da Lei 8.443/1992. Para tanto, em 2018 foram realizados acompanhamentos da distribuição das transferências constitucionais (FPE, FPM, IPI-Exp, Cide e Fundeb), bem como da arrecadação das receitas componentes de sua base de cálculo, no segundo semestre do exercício de 2017 (TC 011.903/2018-0) e no primeiro semestre do exercício de 2018 (TC 034.684/2018-2). Nos trabalhos, apreciados por meio dos Acórdãos 1.430/2018 e 2.499/2018-TCU-Plenário, respectivamente, ambos de relatoria do Ministro José Múcio, foi constatada a regularidade das distribuições relativas às transferências, tanto na aplicação dos coeficientes de repasse quanto no depósito dos recursos nas contas dos beneficiários. Na análise efetuada para verificar se os recursos distribuídos estavam corretos em relação ao que havia sido arrecadado (não abrange o Fundeb, por este ser composto, em grande parte, de recursos arrecadados pelos estados), foi constatada a correspondência entre a arrecadação e a distribuição.

Em 2018, foram distribuídos aproximadamente R$ 160 bilhões para o FPE, FPM, IPI-Exp e Cide, com aumento nominal de 7% em relação ao montante distribuído em 2017 (cerca de R$ 150 bilhões).

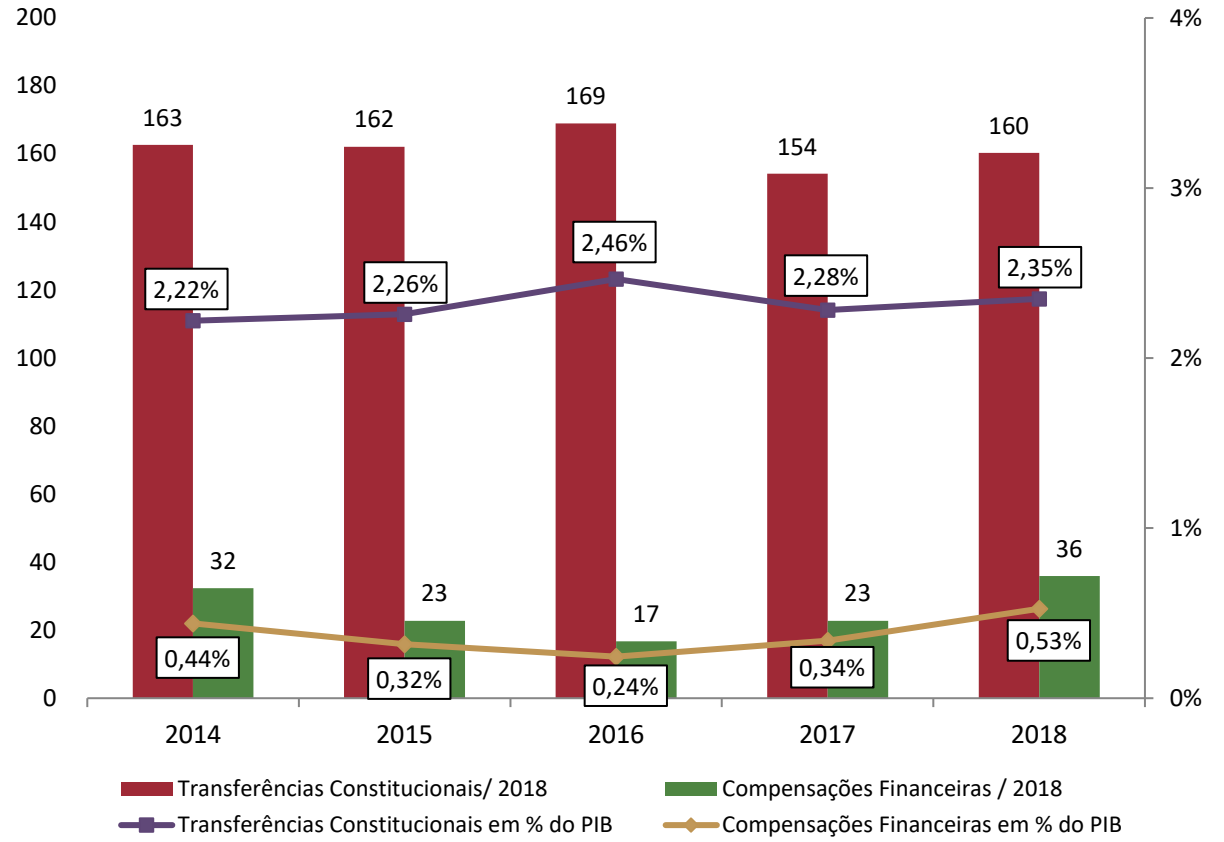
Já as compensações financeiras transferidas aos estados e municípios totalizaram aproximadamente R$ 36 bilhões em 2018, incluídos os Royalties pela Produção e Royalties Excedentes de Petróleo e Gás Natural (ANP), a Participação Especial pela Produção de Petróleo e Gás Natural (PEA), o Fundo Especial do Petróleo (FEP), as compensações financeiras devidas pela exploração de recursos minerais (CFM) e hídricos (CFH), bem como os royalties pagos pela Itaipu Binacional (ITA). Em 2018, houve acréscimo de 62% em relação aos valores nominais totais transferidos em 2017 (cerca de R$ 22 bilhões), devido a aumento expressivo dos repasses oriundos do setor petrolífero (ANP, PEA e FEP), especialmente a Participação Especial pela Produção de Petróleo e Gás Natural (PEA).

Essas análises, entretanto, compreendem a evolução das transferências constitucionais e das compensações financeiras em termos nominais, sem considerar os efeitos inflacionários. Como forma de dirimir os efeitos inflacionários na comparação com o ano de 2018, apresenta-se, no gráfico a seguir, as transferências e compensações, de 2014 a 2017, atualizadas pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), a valores de 2018.

O gráfico incorpora, ainda, a evolução desses repasses em relação ao Produto Interno Bruto, para demonstrar a sua participação no total de riquezas geradas pelo país em cada um dos anos.

Transferências Constitucionais e Compensações Financeiras – Valores de 2018* e em Percentual do PIB**

R$ bilhões/ 2018



Fonte: IPEA/IBGE/ STN/Siafi

* Os valores das Transferências Constitucionais e Compensações Financeiras de 2014 a 2017 foram atualizados pelo IPCA, para valores de 2018.

** Os valores nominais das Transferências Constitucionais e Compensações Financeiras de 2014 a 2018 foram divididos pelo montante do PIB de cada exercício, produzido pelo IBGE.

O gráfico demonstra que as transferências constitucionais apresentam certa estabilidade, com exceção do ano de 2016, em que ocorreu arrecadação extraordinária proveniente do Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT), e de 2017, em que o volume de recursos transferidos foi menor no comparativo dos cinco anos em análise, em decorrência do impacto da retração da economia na arrecadação de alguns tributos e, por conseguinte, no repasse desses recursos.

No que concerne às compensações financeiras, os repasses apresentam redução de 2014 a 2016, inclusive em termos de participação no PIB. Essa situação decorreu da crise econômica, que teve desdobramentos, principalmente, na arrecadação decorrente dos royalties de petróleo. Em 2017, houve um discreto crescimento das compensações, ao passo que, em 2018, houve um crescimento real significativo desses repasses e sua participação no PIB também aumentou, em razão, mormente, dos royalties (ANP) e da participação especial pela produção de petróleo e gás natural (PEA).

Em relação ao Fundeb, o valor total destinado ao fundo em 2018, sem considerar a complementação da União, foi de aproximadamente R$ 143 bilhões, tendo o valor da complementação atingido o montante aproximado de R$ 14,3 bilhões (aumento nominal de cerca de 7% em relação ao ano anterior; aumento de 4% em termos reais).

2.3.2 Despesas Primárias

As despesas primárias, divididas em obrigatórias e discricionárias, são resultantes do somatório das despesas correntes e de capital, deduzidos os montantes destinados ao pagamento de

juros, encargos e amortizações da dívida. Já as despesas primárias obrigatórias são aquelas sobre as quais o gestor público não possui discricionariedade quanto à determinação do seu montante, bem como ao momento de sua realização, por determinação legal ou constitucional.

A Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece em seu art. 9°, § 2°, que "não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida, e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias". Nesse rumo, a LDO de 2018, Lei 13.473/2017, previu em seu Anexo III o rol de despesas que não seriam objeto de limitação de empenho, em razão das obrigações constitucionais e legais da União. Por possuírem tais características, essas despesas são consideradas de execução obrigatória e têm prioridade em relação às demais despesas, tanto na elaboração do orçamento, quanto na sua execução.

Já as despesas primárias discricionárias são aquelas em que o gestor público pode avaliar a conveniência e a oportunidade da sua realização, bem como o montante a ser executado dentro dos limites estabelecidos. Em razão dessa discricionariedade, podem ser objeto de limitação de empenho e movimentação financeira.

No comparativo entre as despesas primárias executadas em 2018 e aquelas fixadas na LOA 2018, é possível observar que, no geral, as execuções foram menores que os valores orçados, com destaque para a redução do pagamento de benefícios previdenciários que, segundo a STN, conforme exposto no Relatório de Avaliação do Cumprimento de Metas Fiscais do 3º Quadrimestre de 2018, deve-se ao descasamento entre a programação das despesas (ótica orçamentária) e seu efetivo pagamento (ótica financeira).

Despesa Primária Fixada na LOA 2018 X Despesa Primária Executada

R$ milhões

Discriminação	LOA (A)	Realizado (B)	B-A	B/A
Despesa Total	**1.373.365**	**1.351.757**	**-21.609**	**98%**
Benefícios Previdenciários	**596.268**	**586.379**	**-9.890**	**98%**
Pessoal e Encargos Sociais	**296.922**	**298.021**	**1.099**	**100%**
Outras Despesas Obrigatórias	**198.224**	**187.968**	**-10.256**	**95%**
Abono e Seguro Desemprego	62.587	53.553	-9.034	86%
Anistiados	275	168	-107	61%
Benefícios de Legislação Especial e Indenizações	724	615	-109	85%
Benefícios de Prestação Continuada da Loas / RMV	55.959	56.156	197	100%
Complemento do FGTS	5.460	5.030	-430	92%
Créditos Extraordinários	0	5.733	5.733	-
Compensação ao RGPS pelas desonerações da folha	11.547	13.535	1.988	117%
Fabricação de Cédulas e Moedas	881	870	-11	99%
Fundef / Fundeb - Complementação	14.054	13.815	-240	98%
Fundo Constitucional do DF	1.655	1.598	-57	97%
Lei Kandir (LCs 87/96 e 102/00)	1.920	1.910	-10	99%
Sentenças Judiciais e Precatórios - OCC	14.586	13.881	-705	95%
Subsídios, Subvenções e Proagro	20.346	15.333	-5.013	75%
Transferência ANA - Receitas Uso Recursos Hídricos	297	303	5	102%
Transferência Multas Aneel	933	917	-16	98%
Impacto primário do Fies	5.283	2.835	-2.448	54%
Financiamento de Campanha Eleitoral	1.716	1.716	0	100%
Despesas Discricionárias - Todos os Poderes	**281.951**	**279.389**	**-2.562**	**99%**
Poder Executivo	267.063	266.019	**-1.044**	100%
Demais Poderes	14.888	13.370	**-1.518**	90%

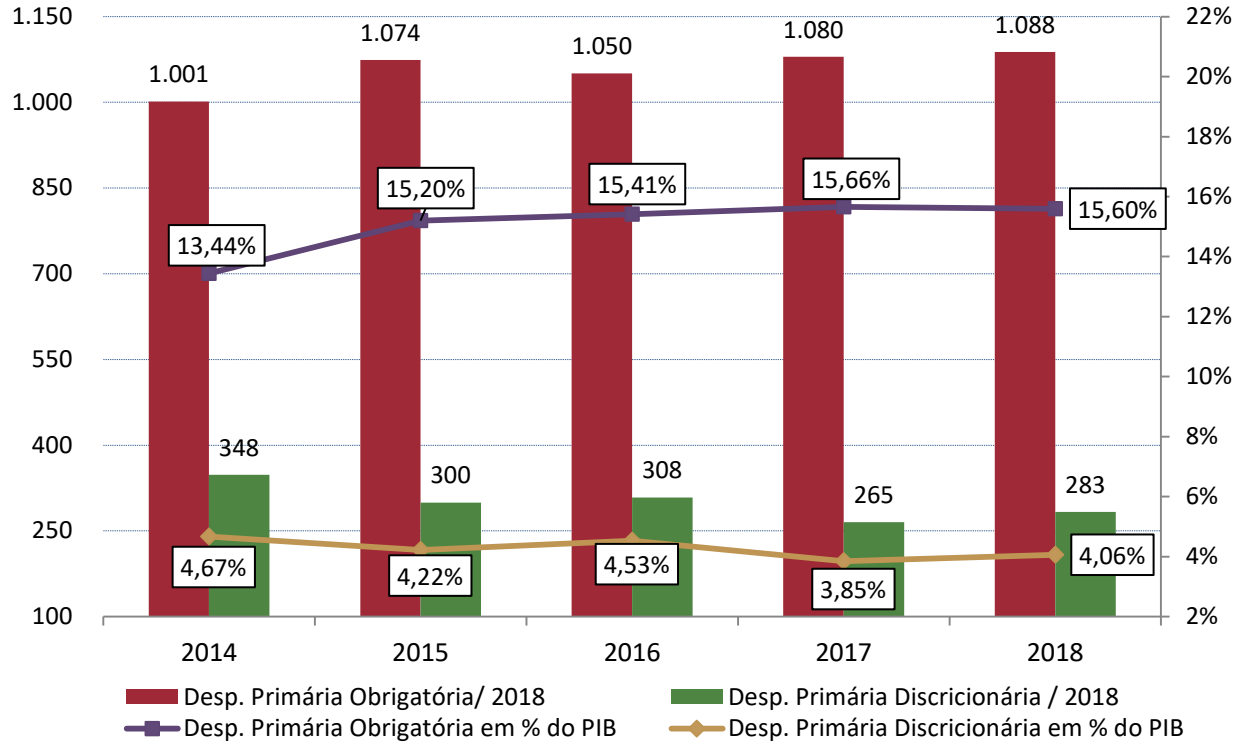
Fontes: SOF e STN.

Complementarmente, a STN ressalta que significativa parcela da despesa (R$ 7.674,83 milhões) não foi realizada em decorrência do denominado "empoçamento de recursos", que se refere à diferença entre os limites financeiros autorizados e os pagamentos efetivamente realizados, o que contribui para a redução do montante da despesa primária realizada.

A seguir, apresentam-se as despesas primárias, decompostas em obrigatórias e discricionárias, de 2014 a 2018, atualizadas pelo IPCA a valores de dezembro de 2018, como forma de dirimir os efeitos inflacionários na comparação com o ano de 2018. O gráfico incorpora, ainda, a evolução das despesas primárias em relação ao PIB.

Despesas Primárias – em Valores de 2018* e em Percentual do PIB – 2014 a 2018**

R$ bilhões/2018



Fontes: Ipea, IBGE e STN.

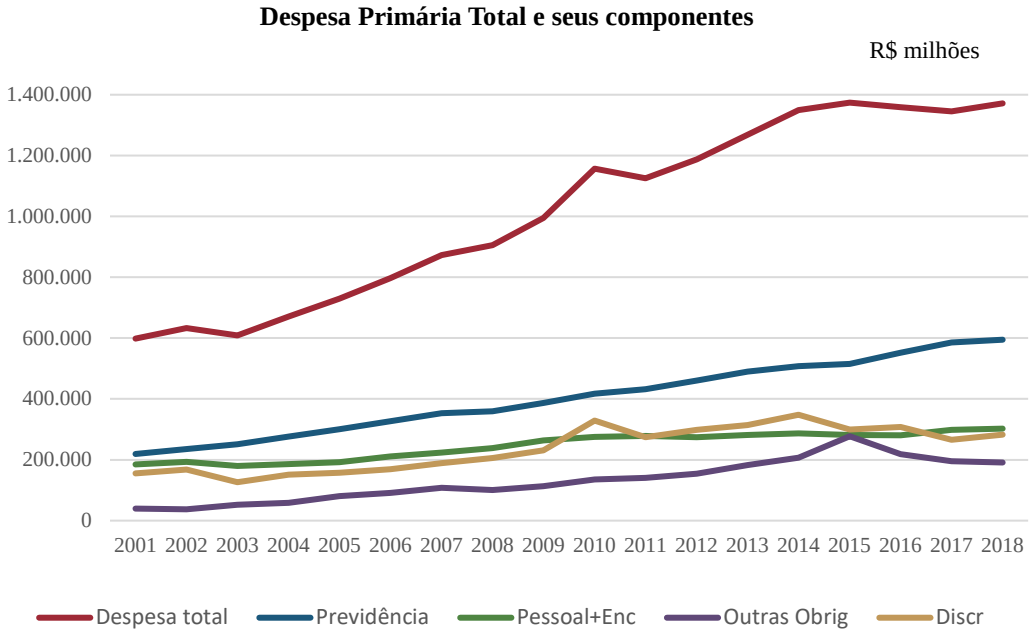
* Os valores das Despesas Primárias foram atualizados pelo IPCA para valores de dezembro de 2018.

** Os valores nominais das Despesas Primárias de 2014 a 2018 foram divididos pelo montante do PIB de cada ano.

O gráfico demonstra que as despesas obrigatórias apresentam, em termos reais, permanente viés de alta. Ressalte-se que a elevação anormal verificada em 2015 se deve ao pagamento de R$ 57 bilhões (em valores nominais) referentes a passivos e valores devidos aos bancos públicos e FGTS (conforme determinado pelo Acórdão 825/2015-TCU-Plenário, relatoria Ministro José Múcio Monteiro). Dessa maneira, a redução da despesa obrigatória em valores monetários verificada entre 2015 e 2016 não tem relação direta com efetivo esforço fiscal. Com efeito, a escalada com gastos obrigatórios também foi verificada em 2018.

Com relação ao PIB, a tendência de alta das despesas obrigatórias foi interrompida em 2018, o que pode ser melhor compreendido a partir da decomposição dos gastos da União em quatro grandes grupos, como se verifica a seguir. Já as despesas discricionárias, entre 2014 e 2017, sofreram forte redução, em relação ao PIB e em termos reais. No entanto, no exercício de 2018, essas despesas apresentaram leve alta em relação ao exercício imediatamente anterior.

O gráfico seguinte apresenta a despesa primária, em valores reais, decomposta em quatro grupos.



Fonte: Resultado do Tesouro Nacional de dezembro de 2018.

* Valores atualizados pelo IPCA para valores de dezembro de 2018.

Observa-se que a relativa estabilidade da despesa primária total, a partir de 2015, foi alcançada graças a sucessivas reduções nas outras despesas obrigatórias e nas despesas discricionárias, o que compensou parcialmente os contínuos aumentos nos gastos com benefícios previdenciários. Pontue-se que a execução das despesas discricionárias em 2018, em termos reais, se assemelha ao montante executado em 2012. Tal fato tem efeito positivo na redução do endividamento do Estado, todavia, pode afetar a prestação de serviços públicos, os quais têm parcela significativa de suas dotações concentradas em despesas discricionárias.

Em 2018, a despesa primária total, em relação ao ano anterior, apresentou crescimento real de 0,78%, valor muito inferior à média histórica da despesa que, entre 2008 a 2017, apresentou, em termos reais, elevação média anual de 4,55%. Tal fato pode ser atribuído à insuficiência de recursos para custear montantes mais elevados de despesas e, principalmente, pela imposição de um "teto de gastos" para despesas primárias, instituído pela Emenda Constitucional 95/2016.

2.3.3. Programação orçamentária e financeira e contingenciamento

O item apresenta a evolução da programação orçamentária e financeira e os contingenciamentos realizados ao longo do exercício de 2018, no âmbito dos órgãos do Poder Executivo, dos demais poderes, do Ministério Público da União (MPU) e da Defensoria Pública da União (DPU). A análise da conformidade dos critérios e cálculos que serviram de base para a definição dos limites de empenho realizados além das manifestações relevantes desta Corte de Contas nos processos de acompanhamento da programação das receitas e despesas primárias são apresentadas na seção "4.1.2.2 Programação orçamentária e financeira e contingenciamento".

Em obediência ao art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), bem como aos arts. 55 e 56, §§ 5º e 7º, da Lei 13.473/2017 (LDO 2018), foi editado, em 2/2/2018, o Decreto 9.276/2018, que dispôs sobre a programação orçamentária e financeira e estabeleceu o cronograma mensal de desembolso do Poder Executivo para o exercício de 2018, tendo como referência os valores fixados na Lei Orçamentária Anual de 2018 – Lei 13.587/2018 (LOA 2018).

No ano de 2018, o Decreto 9.276/2018 sofreu alterações como resultado das reavaliações realizadas no 1º, 2º, 3º, 4º e 5º bimestres; além disso, houve a publicação do relatório extemporâneo

de fevereiro. A tabela seguinte apresenta as sucessivas programações para 2018 e a situação ao final do exercício:

Resultado Fiscal e Contingenciamento 2018

R$ bilhões

Normativo		LOA 2018	Fev. Aval. Extemp. Fev.	Março Aval. 1º Bim.	Maio Aval 2º Bim.	Julho Aval. 3º Bim.	Setem. Aval. 4º Bim.	Novem. Aval. 5º Bim.	Realizado
I. Receita Líquida		1.217,8	1.216,8	1.216,9	1.222,9	1.226,1	1.230,0	1.225,6	1.227,5
II. Despesas		1.373,4	1.371,6	1.374,3	1.375,7	1.383,3	1.380,8	1.386,9	1.351,8
II.1 Obrigatórias		1.106,3	1.105,0	1.108,0	1.108,9	1.117,4	1.112,3	1.110,2	1.072,4
II.2. Discricionárias		267,1	266,6	266,3	266,8	265,8	268,5	276,8	279,4
III. Fundo Soberano		0,0	0,0	0,0	3,5	0,5	0,0	0,0	4,0
IV. Resultado Primário Acima da Linha (I - II + III)		-155,5	-154,8	-157,4	-149,3	-156,7	-150,8	-161,4	-120,32
V. Resultado Primário Abaixo da Linha		-155,5	-154,8	-157,4	-152,8	-157,2	-150,8	-161,4	-116,2
Poder Executivo	Valor Necessário de Contingenciamento/ Descontingenciamento para cumprimento da meta considerada no Relatório de Avaliação	-	4,2	1,5	6,1	1,8	8,2	-2,3	19,5
	Contingenciamento/ Descontingenciamento realizado x LOA 2018[1]		0	0	0	0,626	8,2	-2,3	6,5
	Reserva orçamentária para absorção de riscos fiscais[2]	-	16,2	17,1	11,7	9,7	11,6	6,9	0,46
	Decreto	-	9.276	9.323	9.390	9.452	9.515	9.590	-
Demais Poderes – Contingenciamento indicado no Relatório de Avaliação[3]		-	-	0,012	0,048	0,0145	0,064	-0,0184	0,1201
Contingenciamento total indicado nos Relatórios de Avaliação (Poder Executivo + Demais Poderes)		-	4,2	1,6	6,2	1,8	8,2	-2,4	19,7

Fontes: LOA 2018; Decretos de Programação Orçamentária e Financeira; Relatórios Bimestrais de Avaliação das Receitas e Despesas Primárias e Resultado do Tesouro Nacional.

[1]O espaço para ampliação das despesas primárias discricionárias no âmbito do Poder Executivo deve ser compatível aos limites de que trata o art. 107 do ADCT (EC 95/2016). Houve ampliação dos limites das despesas primárias discricionárias do 3º e 4º bimestres de 2018 em R$ 626 milhões e R$ 8,2 bilhões, respectivamente, haja vista a folga fiscal e o espaço na ampliação do "Teto de Gastos" (EC 95/2016) indicados nos RARDPs do 3º e 4º bimestres de 2018.

[2]O art. 8º do Decreto 9.276/2018 autorizou os ministros de Estado do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão e da Fazenda, no âmbito de suas competências, permitida a delegação, ampliar os valores dos órgãos do Poder Executivo referentes aos limites de movimentação e empenho indicados no Anexo I. Segundo a Portaria 4, do Ministério da Economia, de 9/1/2019, havia um saldo ao final do exercício de R$ 455,3 mil.

[3]Em função dos limites estabelecidos pela EC 95/2016, a ampliação indicada não acarretou abertura de créditos adicionais para os Poderes Legislativo, Judiciário, MPU e DPU, uma vez que o PLOA-2018 foi elaborado com a compensação prevista nos §§ 7º e 8º do art. 107 do ADCT, situação mantida na LOA.

O Poder Executivo, com fundamento no art. 56, § 5º, da LDO 2018, publicou o Relatório de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias (RARDP) extemporâneo de fevereiro, haja vista a necessidade de proceder a avaliação dos itens de receitas e despesas primárias do governo federal para fins de cumprimento da meta de resultado primário, além do comportamento das despesas primárias para fins de adequação ao Novo Regime Fiscal estabelecido pela EC 95/2016.

Segundo as informações prestadas, as projeções realizadas até o período não sinalizaram a necessidade de limitação e empenho e movimentação financeira, para fins de cumprimento do art. 9º da LRF. A revisão das estimativas de receitas primárias e das despesas primárias obrigatórias

indicou a possibilidade de ampliação dos limites de empenho e de movimentação financeira em R$ 4,2 bilhões em relação aos limites estabelecidos na Lei 13.587/2018 (LOA 2018).

Contudo, recomendou-se que o montante de pelo menos R$ 8 bilhões não fosse liberado imediatamente no âmbito do Poder Executivo, tendo em vista a incerteza quanto às receitas a serem arrecadadas em virtude do processo de desestatização da Eletrobras - Centrais Elétricas Brasileiras. O referido montante corresponde à diferença entre a ampliação indicada no citado relatório, de R$ 4,2 bilhões, e a previsão de receita de desestatização da Eletrobras, no valor de R$ 12,2 bilhões.

Como resultado, tendo em vista o disposto no art. 8º da LRF e nos arts. 55 e 56, §§ 5º e 7º, da LDO 2018, foi editado, em 2/2/2018, o Decreto 9.276/2018, que dispôs sobre a programação orçamentária e financeira e estabeleceu o cronograma mensal de desembolso do Poder Executivo para o exercício de 2018, observadas as dotações orçamentárias aprovadas na LOA 2018.

O art. 8º do Decreto 9.276/2018 também autorizou os ministros de Estado do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão e da Fazenda, no âmbito de suas competências, permitida a delegação, ampliar os valores dos órgãos do Poder Executivo referentes aos limites de movimentação e empenho indicados no Anexo I até o valor de R$ 16,2 bilhões.

Foi constituída, então, reserva orçamentária no valor de R$ 16,2 bilhões, com vistas a acomodar o risco de frustração das receitas provenientes da desestatização da Eletrobras, além de incorporar dispêndios oriundos de readequação orçamentária. Em termos práticos, efetuou-se bloqueio de dotações com efeito semelhante ao do contingenciamento, mas apenas no âmbito do Poder Executivo.

Findo o 1º bimestre, o RARDP indicou a possibilidade de ampliação dos limites de empenho e de movimentação financeira em R$ 1,6 bilhão, a qual foi operacionalizada, no âmbito do Poder Executivo, pelo Decreto 9.323/2018. No entanto, foi reiterada a recomendação de manter a reserva prevista na programação daquele poder, acrescida de eventuais custos com a intervenção federal no estado do Rio de Janeiro; o bloqueio acumulado alcançou, então, R$ 17,1 bilhões.

Transcorrido o 2º bimestre, o RARDP indicou a possibilidade de ampliação dos limites de empenho e de movimentação financeira em R$ 6,1 bilhões. Os resultados dessa avaliação, no âmbito do Poder Executivo, foram efetivados por meio do Decreto 9.390/2018. Segundo as informações apresentadas, tal como observado na avaliação anterior, as projeções de receitas e despesas para 2018 ainda não sinalizavam a necessidade de limitação de empenho.

Em complemento, tendo em vista a não aprovação, até aquele momento, do Projeto de Lei 9.463/2018, que trata do processo de desestatização da Eletrobras, o RARDP do 2º bimestre propôs a exclusão da previsão das receitas correspondentes, no montante de R$ 12,2 bilhões. De acordo com as informações apresentadas, a retirada dessa receita não afetaria o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal, dado o crescimento projetado de outras receitas.

Posteriormente, o RARDP do 3º bimestre apurou a possibilidade de ampliação dos limites de empenho e movimentação financeira em R$ 1,8 bilhão, e, assim como observado nos bimestres anteriores, as projeções de receitas e despesas para 2018 ainda não sinalizavam a necessidade de contingenciamento. Consoante as informações apresentadas, as despesas discricionárias apresentaram decréscimo de R$ 1,2 bilhão, reflexo das alterações orçamentárias decorrentes da viabilização do crédito extraordinário destinado ao subsídio de óleo diesel; tais alterações foram efetivadas pelo Decreto 9.452/2018.

Não obstante, tendo em vista que as previsões de despesas se encontravam ligeiramente abaixo dos limites de que trata a Emenda Constitucional 95/2016, o espaço para ampliação de despesas primárias discricionárias se encontrava condicionado à existência de disponibilidade em relação aos referidos limites. Nesse sentido, parte do montante de R$ 1,8 bilhão previsto (R$ 626 milhões) foi destinada à expansão do limite de empenho e movimentação financeira estabelecido no Decreto 9.452/2018.

Findo o 4º bimestre, a revisão de receitas e despesas primárias sinalizou a possibilidade de ampliação dos limites sem comprometer a meta de resultado primário e observados os limites de que trata a Emenda Constitucional 95/2016, sendo R$ 4,1 bilhões em despesas discricionárias sujeitas ao limite e R$ 4,1 bilhões em despesas discricionárias não sujeitas ao limite, quais sejam, despesas com aumento de capital das empresas estatais. Os resultados dessa avaliação foram efetivados por meio do aumento dos limites de movimentação e empenho das despesas discricionárias estabelecidos no Anexo I do Decreto 9.515/2018, alcançando ampliação total de R$ 8,2 bilhões.

Por último, o RARDP do 5º bimestre apurou a necessidade de contingenciamento de R$ 2,4 bilhões nas despesas discricionárias dos poderes da União, MPU e DPU (R$ 2,3 bilhões para o Poder Executivo e o restante para os demais poderes, MPU e DPU). Os resultados dessa avaliação foram efetivados por meio do Decreto 9.590/2018.

Diante do exposto, observadas as estatísticas fiscais e as projeções de receitas e despesas primárias realizadas durante o exercício de 2018, indicadas na tabela anterior, verificou-se, em relação aos valores indicados na LOA 2018, aumento das receitas líquidas em R$ 9,7 bilhões e redução das despesas obrigatórias em R$ 33,9 bilhões.

Convém mencionar que a execução orçamentária e financeira ao longo do exercício deve ser compatível com a meta de resultado primário indicada na LDO, conforme previsão contida no art. 9º da LC 101/2000, além dos limites de que trata o art. 107 do ADCT (EC 95/2016, também denominada “Teto de Gastos”). Nesse sentido, eventual margem na regra do resultado primário oriunda do aumento de realizações ou reestimativas das receitas durante o exercício de 2018 não implicou necessariamente a expansão dos limites de execução das despesas primárias, uma vez que o total de despesa primária sujeito ao “teto de gastos” estava limitado ao valor de R$ 1.347,8 bilhões, ressalvados os gastos previstos nos §§ 6º e 11 do art. 107 do ADCT.

Como resultado das restrições existentes, somente as ampliações estabelecidas nos 3º e 4º bimestres de 2018 foram, de fato, incorporadas à expansão de despesas primárias. Ao final de 2018, portanto, foi indicada nos relatórios de avaliação bimestrais ampliação de R$ 19,6 bilhões, no âmbito do Poder Executivo, ao passo que a efetivamente realizada nos decretos de programação orçamentária e financeira foi de R$ 6,5 bilhões, conforme detalhamento apresentado no tópico seguinte.

2.3.3.1 Contingenciamento no Poder Executivo

A tabela a seguir indica, por órgão/unidade orçamentária do Poder Executivo, os limites finais de movimentação e de empenho fixados sobre a base da LOA 2018 submetida à programação orçamentária e financeira, no exercício de 2018.

Evolução dos limites de empenho no Poder Executivo – 2018

R$ milhões

Órgão	Total LOA 2018[1] (A)	Limite Decreto 9.590/2018 (B)	Restrição ou Ampliação (C = B - A)	% D = (B/A) -1
Presidência da República	1.947	1.969	22	1%
Agricultura, Pecuária e Abastecimento	1.460	1.702	242	17%
Ciência, Tecn., Inov. e Comunicações	4.073	4.100	27	1%
Fazenda	5.522	9.045	3.522	64%
Educação	24.330	23.992	-338	-1%
Des. Ind. Com. Exterior e Serviços	884	816	-68	-8%
Justiça e Cidadania	3.060	3.263	204	7%
Minas e Energia	746	696	-50	-7%
Relações Exteriores	1.274	1.567	293	23%
Saúde	20.486	22.496	2.010	10%
Transparência, Fiscalização e CGU	96	96	0	0%
Transportes, Portos e Aviação Civil	1.790	1.090	-700	-39%
Trabalho	699	720	21	3%
Cultura	533	604	71	13%
Meio Ambiente	862	821	-41	-5%
Planejamento, Desenvolvimento e Gestão	4.665	3.488	-1.176	-25%
Esportes	803	833	30	4%

Defesa	8.745	9.433	689	8%
Integração Nacional	2.070	2.949	879	42%
Turismo	628	776	148	24%
Des. Social e Agrário	4.902	5.302	400	8%
Cidades	1.344	1.319	-25	-2%
Vice-Presidência da República	2	1	-1	-50%
Advocacia Geral da União	383	449	66	17%
Direitos Humanos	192	305	113	59%
PAC	25.578	25.294	-284	-1%
Reserva Emendas Individuais	8.768	8.769	0	0%
Reserva Emendas Bancada	3.071	3.071	0	0%
Subtotal	128.915	134.969	6.054	5%
Saldo da autorização de ampliação constante do inciso I do art. 8º do Decreto 9.276/2018 (Reserva orçamentária)[2]	0	455	455	0%
Total	**128.915**	**135.424**	**6.509**	**5%**

Fontes: Decretos 9.276/2018 e Portaria 4/2019. Valor da LOA conforme Decreto 9.276/2018 e Limite Final conforme Portaria ME 4/2019.

[1] Foram considerados na LOA 2018 os ajustes relativos à classificação de RP2 para RP1 do Funpen no montante de R$ 570 milhões.

[2] Segundo a Portaria 4 do Ministério da Economia, de 9/1/2019, havia um saldo de R$ 455,3 mil da autorização de ampliação constante do inciso I do art. 8º do Decreto 9.276/2018.

Observa-se que a dotação inicial das despesas primárias discricionárias da LOA 2018 sujeitas a contingenciamento passou de R$ 128,9 bilhões para R$ 135,4 bilhões, conforme limites autorizados para empenho divulgados pelo Decreto 9.590/2018. A alteração representou ampliação final de aproximadamente R$ 6,5 bilhões aos órgãos do Poder Executivo, cerca de 5% do total das despesas, embora o resultado primário do exercício tenha apresentado deficit de R$ 120,2 bilhões.

Contudo, é de salientar que cabe ao Poder Executivo definir, a cada decreto de programação orçamentária, a distribuição ou restabelecimento dos limites de movimentação e empenho entre os órgãos da administração pública federal, nos termos do art. 8º da LC 101/2000 e do art. 55, § 1º, e do art. 56, §§ 3º e 7º, da LDO 2018, observadas as reavaliações de receitas e despesas primárias, com vistas ao cumprimento da meta de resultado primário prevista e os limites impostos pelo "Teto de Gastos".

Em termos absolutos, a ampliação realizada em 2018 nas despesas discricionárias foi maior no âmbito dos Ministérios da Fazenda (R$ 3,5 bilhões), da Saúde (R$ 2 bilhões) e Integração Nacional (R$ 879 milhões). Em relação aos valores das despesas discricionárias autorizadas na LOA 2018, os órgãos com maiores incrementos percentuais em suas dotações foram: Fazenda (64%), Direitos Humanos (59%) e Integração Nacional (42%).

Embora tenha havido aumento de limites na maioria dos órgãos, algumas unidades apresentaram cortes nas suas dotações, a exemplo da Vice-Presidência da República (-50%), dos Transportes, Portos e Aviação Civil (-39%) e do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão (-25%).

Além da fixação de limites de movimentação e empenho, no âmbito do Poder Executivo, os decretos concernentes à programação financeira e ao contingenciamento estabelecem limites de pagamento. Tal limite é o montante até o qual se permite efetuar o pagamento de despesas à conta do orçamento vigente ou à conta de orçamentos de exercícios anteriores (restos a pagar), quando referentes a despesas primárias discricionárias.

No Decreto 9.276/2018, o limite de pagamento das despesas primárias discricionárias foi fixado, inicialmente, em R$ 128,3 bilhões, para os órgãos e unidades orçamentárias. Ao final do exercício de 2018, com o Decreto 9.590/2018, o limite de pagamento estabelecido para os órgãos do Poder Executivo foi de R$ 133,7 bilhões.

2.3.3.2 Contingenciamento dos demais poderes

O art. 9º da LRF determina que, se verificado ao final de um bimestre que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado fiscal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais da LDO, os poderes, o MPU e a DPU promoverão, por ato próprio e nos montantes

necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela LDO.

A LDO 2018 determinou, em seu art. 56, que o Poder Executivo apuraria o montante da limitação de empenho e informaria, até o 22º dia após o encerramento do bimestre, o montante que caberia a cada um dos poderes.

Durante o exercício de 2018, em função dos limites estabelecidos pela EC 95/2016, as ampliações indicadas nos relatórios de avaliação bimestral referentes ao 1º, 2º, 3º e 4º bimestres não acarretaram a abertura de créditos adicionais para os Poderes Legislativo e Judiciário, MPU e DPU, uma vez que o PLOA 2018 foi elaborado com a compensação prevista nos §§ 7º e 8º do art. 107 do ADCT, situação mantida na LOA.

No encerramento do 5º bimestre, a revisão das estimativas de receitas e despesas primárias indicou a necessidade de limitação de empenho em R$ 18,5 milhões para os demais poderes e órgãos, cabendo R$ 466,3 mil ao Poder Legislativo e R$ 17,0 milhões ao Poder Judiciário. A DPU e o CNMP não foram afetados, observada a possibilidade de se excluírem as atividades dos órgãos da base contingenciável, conforme a regra prevista no art. 56, § 1º, da LDO 2018.

2.3.4. Resultado primário e nominal da União em 2018

Apresenta-se nesta seção a evolução do resultado primário do governo federal no exercício de 2018, abrangendo os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) e o Programa de Dispêndios Globais (PDG) das empresas estatais federais, bem como do resultado nominal. A análise de conformidade do cumprimento da meta fiscal é explicitada no item “Metas Fiscais” do Capítulo 4 deste Relatório.

A meta fiscal de resultado primário fixada pela Lei de Diretrizes Orçamentárias para o exercício de 2018 (LDO 2018 – Lei 13.473/2017) foi de deficit primário do governo federal de R$ 132,5 bilhões (-1,83% do PIB projetado à época, de R$ 7.137,9 bilhões), sendo o deficit dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (governo central) no valor de R$ 129 bilhões (-1,78% do PIB) e deficit das empresas estatais federais de R$ 3,5 bilhões (-0,05% do PIB).

Posteriormente, a Lei 13.480/2017 alterou as metas fiscais da LDO 2018, estabelecendo como meta fiscal para 2018 do governo federal o deficit de R$ 162,5 bilhões, composto de deficit dos OFSS de R$ 159,0 bilhões (-2,23% do PIB) e deficit do PDG de R$ 3,5 bilhões (-0,05% do PIB).

Resultado Primário “Abaixo da Linha”

Finalizado o exercício de 2018, verificou-se que o governo federal atingiu deficit primário de R$ 112,7 bilhões, composto de deficit do governo central de R$ 116,2 bilhões e de superavit das empresas estatais de R$ 3,5 bilhões, inferior ao máximo estabelecido na LDO 2018 (deficit de R$ 162,5 bilhões), o que comprova o cumprimento da meta fiscal do governo federal de 2018.

O deficit primário “abaixo da linha” do governo central, apurado pelo Banco Central, reduziu-se de R$ 118,4 bilhões em 2017 para R$ 116,2 bilhões em 2018 ou, em relação ao PIB, o deficit passou de -1,8% para -1,7%, o que mostra pequena melhora das contas no período.

Essa melhora no desempenho fiscal decorreu do crescimento real da receita primária líquida (2,6%) maior que o crescimento da despesa primária total (2,0%). O crescimento da receita primária líquida é explicado, entre outros fatores, pela melhora da atividade econômica refletida nos indicadores macroeconômicos e setoriais que influenciam a arrecadação.

Com relação às estimativas que compuseram a meta fiscal indicada no último decreto de alteração da programação orçamentária e financeira do exercício, Decreto 9.590/2018, as principais variações, em termos nominais, das rubricas componentes do resultado primário foram as seguintes: (i) receitas primárias totais do Tesouro Nacional (incluídas as do Banco Central) superiores à previsão em R$ 4,4 bilhões (desvio de 0,40%); (ii) transferências a estados e municípios inferiores ao estimado

em R$ 180,3 milhões (desvio de 0,07%); (iii) despesas primárias do Tesouro Nacional inferiores em R$ 27,7 bilhões frente ao previsto (desvio de 3,50%); e (iv) deficit observado do RGPS inferior em R$ 6,5 bilhões (desvio de 3,22%) àquele esperado.

Resultado Primário "Acima da Linha"

O deficit primário do Tesouro Nacional de 2018, segundo o critério "acima da linha" apurado pela STN, alcançou R$ 120,2 bilhões. A diferença entre os resultados "abaixo da linha" e "acima da linha" decorre de ajustes metodológicos e de discrepâncias estatísticas, conforme explicado no item "Metas Fiscais" do Capítulo 4 deste Relatório.

A variação do resultado primário, em valores correntes de 2018, comparativamente ao ano anterior, decorreu do aumento da despesa total (5,7%), alcançando R$ 1.351,7 bilhões, em proporção menor que o crescimento da receita líquida deduzida de transferências a estados e municípios (6,3%), que somou R$ 1.227,5 bilhões.

Apresenta-se a seguir a evolução da previsão de receitas e despesas primárias em confronto com a realização das receitas e despesas no exercício de 2018.

Previsão e Resultado Primário do Governo Central – 2018

R$ milhões

Discriminação	LOA 2018	Avaliação Extemporânea de Fevereiro	Avaliação do 1º Bimestre	Avaliação do 2º Bimestre	Avaliação do 3º Bimestre	Avaliação do 4º Bimestre	Avaliação do 5º Bimestre	Realizado
I. RECEITA TOTAL	**1.462.052**	**1.460.655**	**1.462.931**	**1.470.556**	**1.482.180**	**1.485.986**	**1.482.472**	**1.484.238**
I.1. Receita Administrada pela RFB, exceto RGPS	890.255	880.924	894.037	897.201	901.393	905.091	903.668	905.052
I.2. Incentivos Fiscais	0	0	0	-2	-2	-12	-12	-14
I.3. Arrecadação Líquida para o RGPS	405.338	403.284	395.736	393.782	392.500	390.549	389.761	391.182
I.4. Outras Receitas	166.459	176.447	173.158	179.574	188.289	190.359	189.056	188.018
II. TRANSFERÊNCIAS POR REPARTIÇÃO DE RECEITA	**244.220**	**243.863**	**246.079**	**247.639**	**256.070**	**255.948**	**256.904**	**256.724**
III. RECEITA LÍQUIDA (I - II)	**1.217.832**	**1.216.793**	**1.216.852**	**1.222.916**	**1.226.110**	**1.230.039**	**1.225.568**	**1.227.514**
IV. DESPESAS	**1.373.365**	**1.371.598**	**1.374.296**	**1.375.719**	**1.385.110**	**1.389.039**	**1.386.927**	**1.351.757**
IV.1. Benefícios da Previdência	596.268	592.372	592.372	592.372	594.119	592.940	591.453	586.379
IV.2. Pessoal e Encargos Sociais	296.922	302.556	302.554	302.405	302.113	300.660	299.908	298.021
IV.3. Outras Desp. Obrigatórias	213.113	210.045	213.071	214.094	221.206	218.708	218.817	201.338
IV.4 Despesas Discricionárias - Todos os Poderes	267.062	266.624	266.298	266.847	267.672	276.730	276.750	266.019
IV.4.1 Despesas com Controle de Fluxo do Poder Executivo	137.578	137.709	137.384	137.933	138.132	138.965	138.985	n.d. /1
IV.4 .2 Despesas Discricionárias	129.485	128.915	128.915	128.915	129.541	137.765	137.765	n.d. /1
V. FUNDO SOBERANO DO BRASIL	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**4.021**
VI. PRIMÁRIO GOVERNO CENTRAL (III - IV + V)	**-155.533**	**-154.805**	**-157.443**	**-152.802**	**-159.000**	**-159.000**	**-161.359**	**-120.221**
VI.1 Resultado do Tesouro	**35.398**	**34.284**	**39.193**	**45.788**	**42.619**	**43.391**	**40.333**	**70.955**
V1.2 Resultado da Previdência Social	**-190.931**	**-189.089**	**-196.637**	**-198.591**	**-201.619**	**-202.391**	**-201.692**	**-195.197**
VII. 1 AJUSTE METODOLÓGICO ITAIPU	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**4.908**
VII.2 AJUSTE MTODOLÓGICO CAIXA-COMPETÊNCIA								**1.714**
VIII. DISCREPÂNCIA ESTATÍSTICA	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**-2.568**

Fontes: RFB, SOF e STN.

/1 n.d.: informação não disponível.

Observa-se que concorreu para o resultado primário "acima da linha" o resgate de cotas do Fundo Fiscal de Investimento e Estabilização (FFIE) de R$ 4.021 milhões, que compunham o Fundo Soberano do Brasil.

Com relação à previsão da LOA 2018, observa-se que tanto a receita primária total quanto a receita primária líquida realizadas foram, respectivamente, superiores em 1,5% e 0,8%. De outra parte, as despesas realizadas no exercício foram menores do que aquelas fixadas na LOA em 1,6%.

Resultado Nominal

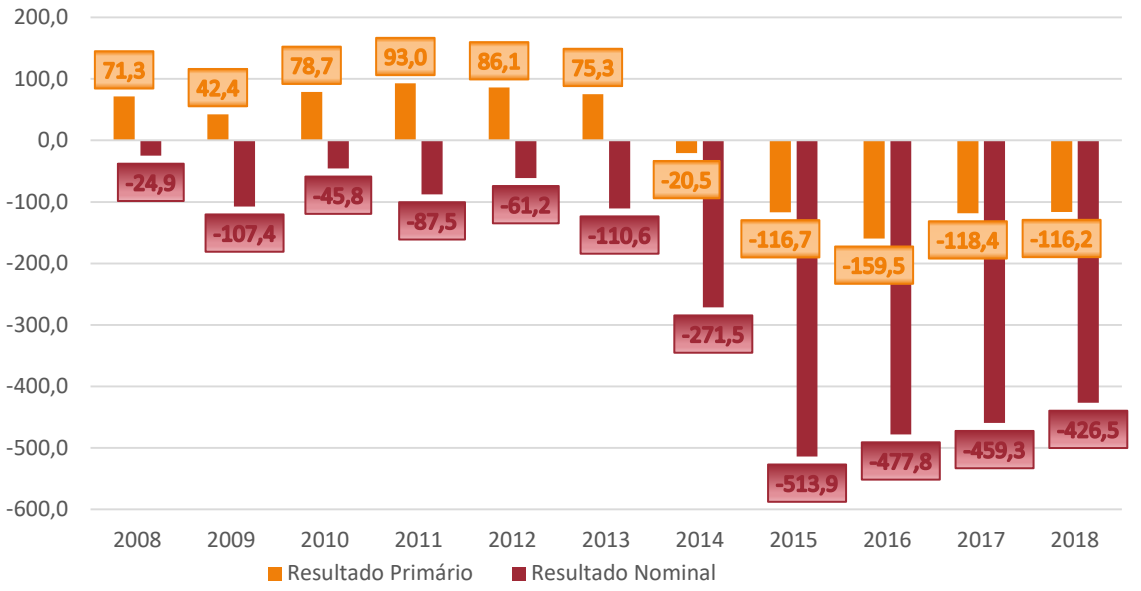
O resultado nominal inclui o resultado primário e os juros nominais apropriados. Ressalte-se que, para fins de avaliação de cumprimento das metas fiscais, somente é considerado o resultado primário, visto que o resultado nominal é apenas meta indicativa.

Destaca-se a seguir a trajetória do resultado primário e do resultado nominal do governo central, em percentual do PIB, de 2008 a 2018. O resultado primário evoluiu de resultado superavitário de R$ 71,3 bilhões (2,3%) em 2008 para resultado deficitário de R$ 159,5 bilhões (-2,5%) em 2016, o qual diminuiu para deficit de R$ 116,2 bilhões (-1,7%) em 2018.

Já o resultado nominal passou de deficit de R$ 24,9 bilhões (-0,8%) em 2008 para deficit de R$ 513,9 bilhões (-8,6%) em 2015, o maior do período analisado, o qual decresceu para deficit de 426,5 bilhões (-6,2%) em 2018. No período, os juros nominais passaram de R$ 96,2 bilhões em 2008 (3,2%) para R$ 310,3 bilhões (4,5%) em 2018. Apesar da melhora do resultado fiscal em 2018 com relação ao ano anterior, houve deterioração do resultado fiscal primário e nominal no período de 2008 a 2018, respectivamente, da ordem de 4% e 5,4% do PIB.

Resultado Primário e Nominal do Governo Central – 2008 a 2018

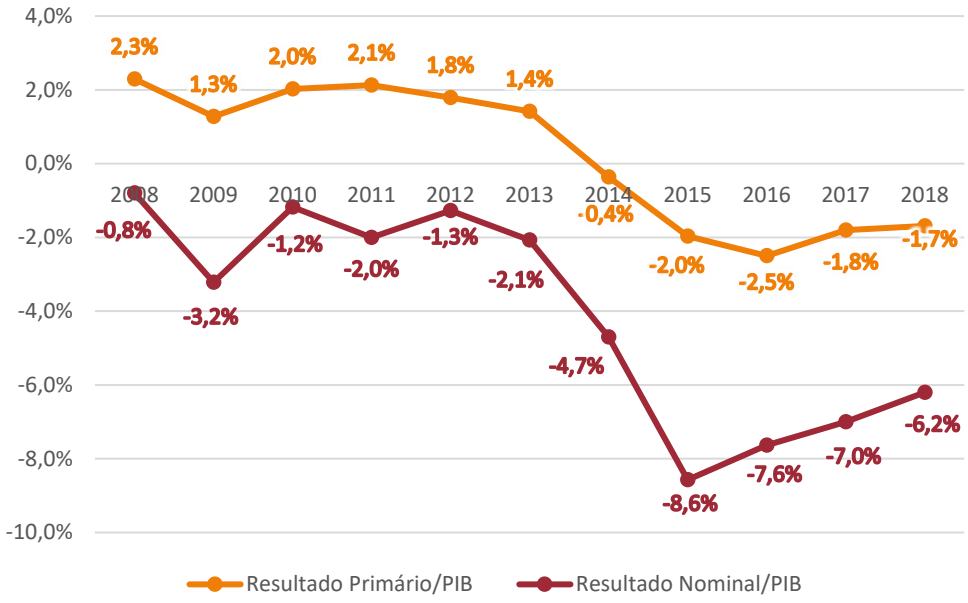
R$ bilhões



Fontes: STN e Bacen.

Resultado Primário e Nominal do Governo Central – 2008 a 2018

% do PIB



Fontes: STN e Bacen.

2.3.5. Benefícios Tributários, Financeiros e Creditícios

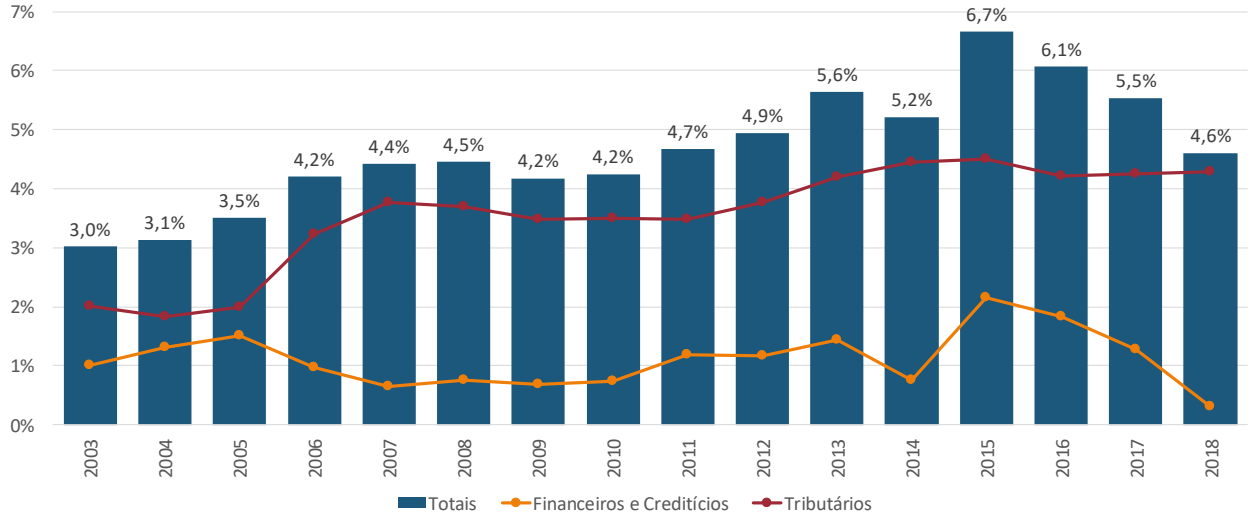
Os resultados fiscais são afetados de forma direta ou indireta por diversos outros fatores além das receitas e despesas primárias, tais como os benefícios tributários, financeiros e creditícios.

O art. 165, § 6º, da Constituição Federal dispõe que o projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo do efeito sobre as receitas e despesas, decorrentes dos benefícios de natureza tributária, financeira e creditícia. Essa exigência constitucional expressa a aplicação do princípio da transparência orçamentária, propiciando debate mais amplo sobre a alocação de recursos públicos no âmbito do Congresso Nacional por ocasião da elaboração do orçamento anual.

Em 2018, esses benefícios atingiram o montante total projetado de R$ 314,2 bilhões, correspondendo a 25,6% sobre a receita primária líquida e a 4,6% do PIB. Foram R$ 292,8 bilhões de benefícios tributários e R$ 21,4 bilhões de benefícios financeiros e creditícios.

O gráfico a seguir apresenta a evolução dos benefícios em percentual do PIB, que passaram de 3,0% em 2003 para 4,6% em 2018, atingindo o máximo de 6,7% em 2015. Nos últimos três anos, houve sucessivas reduções, principalmente como resultado da redução dos benefícios financeiros e creditícios, que caíram de 2,1% do PIB em 2015 para 0,3% do PIB em 2018.

Evolução dos benefícios em % do PIB



Fontes: SECAP-ME e RFB-ME.

Os benefícios tributários, apesar de sua importância, volume e impacto no resultado primário, não são explicitados no orçamento como despesas ou como deduções da estimativa de receitas – embora constem no demonstrativo de subsídios que acompanha o projeto de lei orçamentária anual. Os benefícios financeiros e creditícios são decorrentes de operações de crédito realizadas por instituições financeiras com recursos próprios ou do Tesouro, com taxas e prazos mais favoráveis do que os praticados pelo mercado, e são direcionados para setores específicos com o intuito de incentivar seu desenvolvimento. As despesas decorrem das diferenças de taxas entre essas operações e as praticadas pelo mercado e seguem metodologia própria.

Além dessas análises, esta seção apresenta aspectos específicos em atendimento a leis e a acórdãos do TCU, a saber:

- Benefícios relacionados ao BNDES (Acórdão 3.071/2012-TCU-Plenário, ministro relator Aroldo Cedraz);
- Avaliação dos Fundos Constitucionais de Financiamento (Acórdão 3.071/2012-TCU-Plenário, ministro relator Aroldo Cedraz);
- Benefícios relacionados à Lei 8.313/1991 - Lei Rouanet (§ 3º do art. 20 da Lei 8.313/1991);
- Impactos fiscais relacionados a empréstimos e financiamentos concedidos com recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social (parágrafo único do art. 49 da Lei Complementar 101/2000).

Destaca-se que os benefícios tributários, financeiros e creditícios, em geral, representam distorções ao livre mercado e resultam, de forma indireta, em sobrecarga fiscal maior para os setores não beneficiados. Além disso, em um contexto de restrição fiscal, como o enfrentado atualmente pela União, os valores associados a esses benefícios devem ser considerados com maior atenção em virtude do seu impacto nas contas públicas.

2.3.5.1. Benefícios Tributários

Em 2018, foram instituídas desonerações tributárias cuja estimativa de impacto na arrecadação, conforme cálculo da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), alcançou o montante de R$ 4,2 bilhões. As estimativas para as renúncias a serem instituídas nos próximos exercícios são de: R$ 10,4 bilhões em 2019, R$ 10,0 bilhões em 2020 e R$ 5,3 bilhões em 2021.

Algumas dessas desonerações são enquadradas pela RFB no conceito de “gastos tributários” e, assim, incluídas no Demonstrativo de Gastos Tributários (DGT), documento produzido

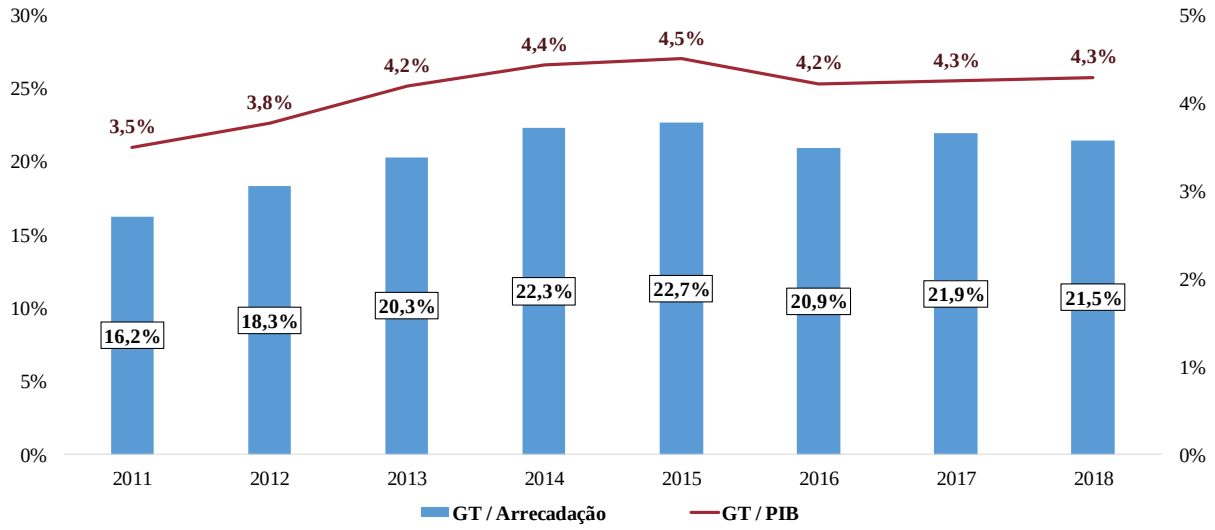
por aquela secretaria em atendimento ao § 6º do art. 165 da Constituição Federal. Esclarece-se, assim, que nesta seção serão objeto de análise apenas os gastos tributários.

O DGT relativo a 2018 apresenta o valor total de renúncia tributária projetado para o exercício no montante de R$ 292,84 bilhões. De 2014 a 2018, a estimativa de gastos tributários apresentou crescimento nominal de cerca de 14%. Em comparação com o volume dos benefícios projetados para 2017 (R$ 278,7 bilhões), os valores apresentam pequeno aumento de cerca de 5%, sendo que a taxa de inflação no período medida pelo IPCA foi de 3,75%.

As renúncias que apresentaram maiores variações no período de 2014 a 2018 foram aquelas incidentes sobre os seguintes tributos: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - Cide (64%), Imposto sobre a Renda da Pessoa Física - IRPF (47%), Imposto sobre Propriedade Territorial Rural - ITR (27%) e Imposto sobre Operações Financeiras - IOF (25%).

A seguir, demonstra-se a evolução dos gastos tributários em percentual da arrecadação e do PIB do respectivo exercício. Observa-se, no período de 2011 a 2018, crescimento de 0,8 p.p. no primeiro caso e de 5,3 p.p. no segundo. Ressalta-se, entretanto, que, após 2015, o volume dos gastos tributários tem apresentado redução (à exceção de 2017), tanto como percentual do PIB, quanto em relação à arrecadação, notadamente em função da diminuição do benefício da Desoneração da Folha de Salários, (R$ 25,2 bilhões em 2015 e R$ 12,1 bilhões em 2018), provocada pelo aumento das alíquotas de contribuição previdenciária, conforme estabelecido pela Lei 13.161/2015.

Gastos tributários (GT), em percentual da arrecadação total e do PIB



Fonte: RFB.

(1) Valores projetados das renúncias tributárias para 2017 e 2018.

O volume dos gastos tributários em percentual da arrecadação em 2018 (21,5%) ainda revela quadro preocupante, pois, em outros termos, significa que, para cada R$ 100 arrecadados pela RFB, cerca de R$ 21 são renunciados, o que corrói a capacidade financeira do Estado para investir em políticas públicas inseridas no orçamento da União.

Ressalta-se que a participação da renúncia no total dos recursos públicos alocados em algumas funções orçamentárias é significativa. Por exemplo, a renúncia tributária associada à função Habitação representa 99,7% do total de recursos direcionados à área (renúncias tributárias mais despesas executadas nos OFSS - incluindo a despesa liquidada de 2018 e as despesas inscritas em restos a pagar não processados no exercício). Nas funções Comércio e Serviços e Indústria, as renúncias representam 94,8% e 92,7% do total de recursos, respectivamente. Além disso, nas funções Energia, Ciência e Tecnologia e Agricultura, os valores renunciados superam 50% dos montantes dos gastos totais. Assim, as análises sobre a atuação governamental nesses setores devem, necessariamente, incluir as renúncias de receitas como fonte de financiamento público.

A tabela a seguir especifica as dez renúncias tributárias mais significativas por ordem de materialidade e os respectivos valores projetados para 2018. Destaca-se o Simples Nacional (regime de tributação diferenciado para microempresas e empresas de pequeno porte, instituído pela Lei Complementar 123/2006) como o maior gasto tributário, cujo montante alcançou 25,55% do total das renúncias.

Ranking gastos tributários – projeções 2018

R$ milhões

Classificação	Gasto Tributário	Valor	Participação no total (%)
1	Simples Nacional	74.818	25,55%
2	Rendimentos Isentos e Não Tributáveis - IRPF	31.101	10,62%
3	Entidades Sem Fins Lucrativos - Imunes / Isentas	27.254	9,31%
4	Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio	25.086	8,57%
5	Agricultura e Agroindústria	24.675	8,43%
6	Deduções do Rendimento Tributável- IRPF	19.658	6,71%
7	Medicamentos, Produtos Farmacêuticos e Equipamentos Médicos	14.935	5,10%
8	Desonerações da Folha de Salários	12.105	4,13%
9	Benefícios do Trabalhador	11.956	4,08%
10	Desenvolvimento Regional	7.761	2,65%
11	Outros (54 gastos tributários com valores menores do que R$ 7 bilhões)	43.492	14,85%
	Total	**292.841**	**100,00%**

Fonte: RFB, conforme Nota Audit/Diaex 20, de 3/4/2019.

Especificamente com relação aos benefícios incidentes sobre a contribuição previdenciária, observa-se, conforme a tabela seguinte, incremento de cerca de 8% entre 2014 e 2018. Quanto às principais modalidades, destacam-se o "Simples Nacional" e as "Desoneração da Folha de Salários". Além disso, cabe destacar um pequeno acréscimo, em termos nominais, de 3% do valor total desses benefícios no exercício de 2018 em cotejo com 2017, representando uma leve queda real, considerando a taxa de inflação no período de 3,75%. Essa queda pode ser atribuída ao montante total referente à "Desoneração da Folha de Salários", que diminuiu cerca de 12% no período.

Renúncias previdenciárias - 2014 a 2018

R$ milhões

	2014(1)	2015(1)	2016(1)	2017(2)	2018(2)	2018/2017	2018/2014
Copa do Mundo	2,9	0,0	0,0	0,0	0,0	-	-
Desoneração da Folha de Salários	22.107,3	25.199,1	14.546,6	13.704,1	12.104,7	-12%	-45%
Dona de Casa	224,7	217,4	216,1	205,4	211,1	3%	-6%
Entidades Filantrópicas	10.428,2	9.754,9	10.236,5	12.347,8	12.686,6	3%	22%
Exportação de Produção Rural	4.638,5	5.940,7	6.040,1	6.557,6	7.500,3	14%	62%
Funrural	0,0	0,0	0,0	0,0	1.103,7	-	-
MEI - Microempreendedor Individual	990,9	1.404,1	1.676,1	2.060,9	2.562,1	24%	159%
Olimpíada	28,7	57,1	69,5	3,7	0,0	-	-
Simples Nacional	19.535,0	22.494,6	23.765,7	25.669,4	26.373,9	3%	35%
Total	**57.956,2**	**65.067,9**	**56.550,6**	**60.548,9**	**62.542,4**	**3%**	**8%**

Fonte: RFB.
(1) Valores estimados.
(2) Valores projetados.

Ressalte-se que a análise da conformidade da instituição ou ampliação de renúncias de receitas tributárias em 2018, considerando o disposto no art. 14 da Lei Complementar 101/2000, é apresentada no item 4.1.2.9 deste Relatório.

2.3.5.1.1 Avaliação dos Programas decorrentes das Leis de Incentivo à Cultura

O § 3º do art. 20 da Lei 8.313/1991, conhecida como Lei Rouanet, atribuiu ao TCU a análise, no âmbito do Relatório sobre as Contas do Presidente da República, das ações de financiamento da cultura com recursos provenientes de renúncias de receita.

Por sua vez, a Lei 8.685/1993 (Lei do Audiovisual) estipula, em seu art. 4º, §5º, que não há óbice à utilização dos benefícios da referida lei conjuntamente com recursos previstos na Lei Rouanet, desde que o total dos incentivos para o projeto não ultrapasse 95% do total do orçamento aprovado pela Agência Nacional do Cinema (Ancine).

Outro gasto tributário no setor foi criado por meio da Medida Provisória 2.228-1/2001, que previa em seu art. 39, X, a isenção da Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional (Condecine) incidente sobre a remessa ao exterior de importâncias relativas à exploração de obras cinematográficas ou videofonográficas no Brasil caso o remetente opte por aplicar 3% do valor da remessa em projetos nacionais independentes de obras cinematográficas, videofonográficas ou televisivas.

A citada medida provisória também previa a possibilidade de dedução das quantias aplicadas na aquisição de cotas dos Fundos de Financiamento da Indústria Cinematográfica Nacional (Funcines) no imposto de renda de pessoas físicas e jurídicas.

No entanto, nem todo o valor captado pelos projetos culturais se converte em renúncia fiscal, pois o valor da doação ou patrocínio pode ultrapassar os limites de dedução. Devido à forma de apuração do imposto de renda (IR), a renúncia efetiva é divulgada pela Receita Federal com defasagem de tempo em relação às informações apresentadas pelos órgãos executores da política cultural. Nesse sentido, os valores dos gastos tributários, divulgados pela Receita Federal no Demonstrativo de Gastos Tributários (DGT), podem diferir dos valores da captação de recursos obtidos pelos produtores culturais.

Além disso, a Secretaria Especial da Cultura - SEC (antigo Ministério da Cultura - MinC) registra em seu sistema de informação a captação dos recursos à medida que os produtores culturais apresentam os devidos recibos (Comunicado de Mecenato), o que pode ultrapassar o ano fiscal. Assim, os valores totais da captação por exercício não são fechados em 31 de dezembro, fazendo com que ocorra diferença entre eles e os gastos tributários divulgados pela Receita Federal.

Nesse contexto, em 2018, a renúncia fiscal decorrente da captação de recursos com base nas leis de incentivo à cultura foi de R$ 1,6 bilhão, conforme apresentado na tabela abaixo, sendo a maior parte desse valor (77,7%) referente a benefícios concedidos com base na Lei Roaunet.

Renúncia fiscal decorrente da captação de recursos com base nas leis de incentivo à cultura no exercício de 2018

Em R$

Ano	Lei Rouanet	Lei do Audiovisual	MP 2.228-1/2001	TOTAL
2018	1.292.715.484,93	287.425.839,26	83.305.403,38	1.663.446.727,57

Fonte: MinC e Ancine

O art. 18 da Lei Rouanet possibilita ao contribuinte, pessoa física ou pessoa jurídica, o abatimento, no imposto de renda, do incentivo realizado em segmentos culturais determinados, nos limites e nas condições estabelecidos na legislação do IR vigente. A alocação dos recursos captados com base nesse artigo pode ser visualizada, por segmento cultural, na tabela a seguir. Na categoria "Outras" foram agrupados os segmentos de participação total pouco significativa.

Recursos renunciados por segmento cultural – art. 18 da Lei Rouanet

Em R$

Principais categorias Segmento cultural	2017		2018	
	Captação	%[1]	Captação	%[1]
Teatro	306.685.487,42	27%	281.477.916,92	22%

Exposição de Artes Visuais	152.575.722,58	13%	172.300.278,00	14%
Música Instrumental	128.085.804,98	11%	144.644.864,35	11%
Música Erudita	104.976.271,93	9%	96.200.892,67	8%
Outras	394.118.313,70	40%	570.561.227,01	45%
Total	**1.145.823.599,13**	**100%**	**1.265.185.178,95**	**100%**

Fonte: SAV e SEFIC – Sistema SALIC. Dados coletados em 14/1/2019.
Nota[1]: percentual em relação ao total

O art. 18, § 3º, da Lei 8.313/1991 estabelece apenas oito categorias de segmentos culturais que devem ser contempladas pelos projetos que visam a obter o benefício fiscal. Todavia, após recomendação no Relatório das Contas do Presidente da República de 2009 e determinação exarada por meio do Acórdão 1.385/2011-TCU-Plenário, de relatoria do ministro-substituto André Luís de Carvalho, no sentido de disciplinar em ato normativo o detalhamento dos segmentos culturais que podem ser atendidos por meio da renúncia de receita criada pelo art. 18 da Lei Rouanet, foi publicada a Portaria – MinC 116/2011, de 29/11/2011, que regulamentou o dispositivo.

Em seu art. 1º, a portaria elenca os segmentos culturais das áreas de representação da Comissão Nacional de Incentivo à Cultura (CNIC), para os efeitos do § 3º do art. 18 e do art. 25 da Lei 8.313/1991. Diante disso, ao apreciar o relatório de monitoramento das determinações e recomendações exaradas pelo citado acórdão, este Tribunal, por meio do Acórdão 2.766/2012-TCU-Plenário, de relatoria do ministro-substituto André Luís de Carvalho, considerou integralmente cumprida tal determinação.

O total captado com base no art. 18 da Lei 8.313/1991, no exercício de 2018, foi de R$ 1,26 bilhão, o que representa incremento de 10,42% em relação ao captado no exercício anterior. Os segmentos culturais de maior participação em valores da Lei Rouanet no exercício de 2018 foram: “Teatro”, “Exposição de Artes” e “Música Instrumental”, que captaram, respectivamente, R$ 281,5 milhões, R$ 172,3 milhões e R$ 144,6 milhões, valores que, somados, correspondem a 47,3% do total. Todos esses seguimentos captaram recursos com base no disposto no § 3º do art. 18 da Lei 8.313/91.

O art. 26 da Lei Rouanet autoriza, sem restrição em relação aos segmentos culturais beneficiados, a dedução parcial do imposto devido. No caso das pessoas jurídicas, podem ser deduzidos 30% do patrocínio ou 40% da doação realizada, e, para pessoas físicas, esses percentuais são duplicados. O total captado com fundamento nesse artigo alcançou, em 2018, o montante de R$ 27,4 milhões.

Os principais segmentos culturais beneficiados em 2018, com fulcro no art. 26 da Lei Rouanet, foram “Música Popular”, “Arquitetônico”, “Periódicos e outras publicações” e “Projeto educativo de artes visuais”, que obtiveram, juntos, 83% dos recursos totais.

Recursos renunciados por segmento cultural – art. 26 da Lei Roaunet

Em R$

Principais categorias Segmento cultural	**2018**		**2017**	
	Captação	**%[1]**	**Captação**	**%[1]**
Música Popular Cantada	15.199.462,42	55,50	19.406.439,82	61,40
Arquitetônico	2.905.000,00	10,60	20.000,00	0
Periódicos e outras publicações	2.561.000,00	9,30	1.164.420,00	3,70
Projeto educativo de artes visuais	2.060.874,00	7,50	6.418.820,82	20,30
Outras	4.534.247,81	16,60	4.608.330,67	14,60
Total	**27.392.305,98**	**100**	**31.618.011,31**	**100**

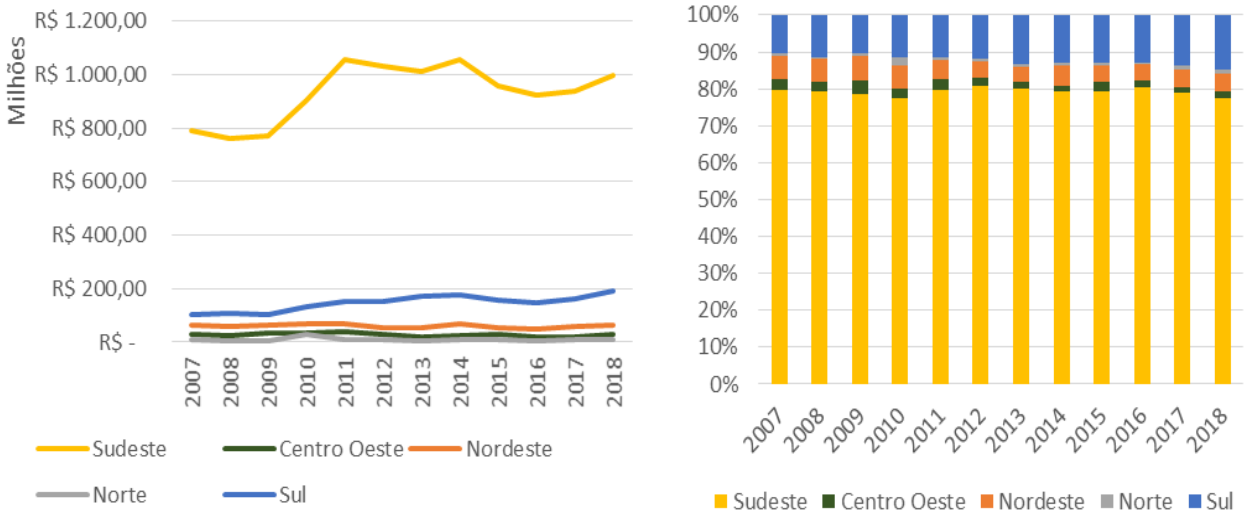
Fonte: SAV e SEFIC – Sistema SALIC. Dados coletados em 14/1/2019. Nota[1]: percentual em relação ao total.

O art. 1º, inciso II, da Lei 8.313/1991 estabelece que o Programa Nacional de Apoio à Cultura (Pronac) tem a finalidade de captar e canalizar recursos para o setor cultural, de modo a

"promover e estimular a regionalização da produção cultural e artística brasileira, com valorização de recursos humanos e conteúdos locais". Dessa forma, cabe ao Pronac estimular a desconcentração da produção cultural e promover a distribuição regional equitativa dos recursos, em consonância, inclusive, com um dos objetivos fundamentais da República, que é o de reduzir as desigualdades sociais e regionais, conforme o art. 3º, III, da Constituição Federal.

No entanto, historicamente se verifica alta concentração de recursos aplicados na região Sudeste do País. Segundo informações disponibilizadas pelo MinC e pela Ancine, o montante captado por essa região alcançou 77,3% dos recursos totais relativos à Lei Rouanet em 2018.

Regionalização da captação de recursos via Lei Rouanet (Lei 8.313/91)



Fonte: Salic (http://sistemas.cultura.gov.br/comparar/salicnet/salicnet.php). Acesso em 3/4/2019. Elaboração: TCU/SecexEducação

Em relação aos incentivos fiscais concedidos pelas Leis 8.685/93 e 10.179/2001 e pela MP 2.228-1/2001, que dizem respeito ao setor audiovisual, verifica-se que a concentração de recursos captados é ainda maior. Em 2017 e 2018 a região Sudeste concentrou 93% do total captado.

Recursos captados por região – Área Audiovisual

Em R$

Região	Lei 8.685/1993, MP 2.228-1/2001 e Lei 10.179/2001 Produtor/Proponente		TOTAL [a]	% (a)/(b)
	2017	2018		
Sudeste	361.033.773,11	346.657.772,92	707.691.546,03	93%
Sul	13.217.111,49	4.851.952,50	18.069.063,99	2%
Nordeste	7.207.595,18	11.108.263,63	18.315.858,81	2%
Centro-Oeste	8.544.273,70	8.021.253,59	16.565.527,29	2%
Norte	0	230.000,00	230.000,00	0%
Total [b]	390.002.753,48	370.869.242,64	760.871.996,12	100%

Fonte: Ancine

A tabela seguinte apresenta informações sobre a situação das prestações de contas (PC) dos recursos captados com amparo da Lei Rouanet, da Lei do Audiovisual e da Medida Provisória 2.228-1/2001, abrangendo também a atuação da Ancine.

Situação das prestações de contas referentes a processos relacionados aos incentivos fiscais do setor cultural

Em R$

Situação	Acumulado até 31/12/2017		Acumulado até 31/12/2018	
	Quantidade	Valor Captado	Quantidade	Valor Captado
PC não apresentadas	729	256.523.082,29	360	151.905.338
PC aguardando análise	10.957	7.297.778.479,23	13.977	9.956.902.370

PC em análise	6.243	4.591.784.765,52	3.312	2.769.217.856
PC não aprovadas	1.314	529.261.187,56	688	214.243.350
PC aprovadas	676	351.450.424,11	1.225	372.529.097
Total	**19.919**	**13.026.797.756,71**	**19.562**	**13.464.798.010**

Fontes: Ancine; e Sistema SALIC Gerencial – acesso em: SAV (25/1/2019) e SEFIC (3/1/2019).

Historicamente, o TCU tem destacado um problema crônico no Ministério da Cultura e na Ancine referente à análise intempestiva dos processos de prestação de contas sob responsabilidade dessas instituições, cujo quantitativo tem aumentado significativamente ao longo dos anos.

Em 2017, a quantidade de processos "aguardando análise" era de 10.957. Conforme dados da tabela acima, percebe-se que no exercício de 2018 houve o aumento de 3.020 processos na situação "PC aguardando análise", o que representa elevação de aproximadamente 28% do número de processos desse tipo. Além disso, observa-se que a quantidade de processos na situação "PC em análise" representa apenas 53% do valor de 2017, evidenciando queda na produtividade das análises.

Como já mencionado, o TCU vem ressaltando esse problema crônico na análise das prestações de contas de responsabilidade do MinC. Diante disso, em 2017 foi instaurado o TC 008.379/2017-3, relator ministro-substituto André Luís de Carvalho, com o objetivo de realizar o acompanhamento sobre a gestão do passivo de prestação de contas pela Secretaria-Executiva do MinC.

Em face da gravidade da situação das prestações de contas no âmbito do MinC, apontando para a latente incompatibilidade entre o quantitativo de projetos culturais incentivados autorizados pelo MinC e a capacidade que o órgão tem de acompanhá-los e analisar suas prestações de contas, o Tribunal prolatou o Acórdão 12.157/2018-TCU-2ª Câmara, de relatoria do ministro-substituto André Luís de Carvalho.

O referido acórdão, de 4/12/2018, determinou ao MinC (atual Secretaria Especial da Cultura – SEC) "limitar o quantitativo semestral aprovado para os Projetos Culturais (...) à quantidade de prestações de contas com a devida análise concluída no semestre imediatamente anterior, a partir dos dados semestralmente enviados ao TCU". Além disso, foi determinado àquele ministério o envio de plano de contingências com o objetivo de concluir a análise de todas as prestações em estoque no prazo máximo de 24 meses.

Conclui-se que os recursos decorrentes das leis de incentivo à cultura não estão sendo aplicados de maneira isonômica nas regiões brasileiras. Historicamente, há grande privilégio em relação à região Sudeste, responsável por captar a maior parte dos recursos incentivados.

Considerando o aumento significativo, em 2018, de processos em situação "PC aguardando análise" – bem como o Acórdão 12.157/2018-2ª Câmara, que determinou a limitação da autorização de Projetos Pronac à capacidade de análise de prestações de contas na SEC – entende-se que a gestão das prestações de contas no âmbito do MinC (atual SEC) precisa ser reformulada para atingir o nível adequado de estoque de prestações de contas.

2.3.5.2. Benefícios Financeiros e Creditícios

Os benefícios financeiros e creditícios são recursos destinados ao financiamento de atividades produtivas voltadas ao incremento do desenvolvimento regional e social, bem como ao suporte a diversos setores da economia.

Os benefícios financeiros, conforme definição e metodologia constantes na Portaria 379/2006 do Ministério da Fazenda, alterada pela Portaria MF 57/2013, são desembolsos realizados por meio de equalizações de juros e preços, bem como assunção de dívidas decorrentes de saldos de obrigações de responsabilidade do Tesouro Nacional, cujos valores figuram no orçamento da União.

Conforme o citado normativo, os benefícios creditícios provêm de dispêndios originados de programas oficiais de crédito, operacionalizados por meio de fundos ou programas em instituições

financeiras federais, a taxa de juros inferior ao custo de captação ou de oportunidade do governo federal, não figurando de forma explícita no orçamento da União.

Cumpre destacar que, por determinação do Decreto 9.745/2019, que aprova a estrutura regimental do Ministério da Economia, a atribuição de elaborar o demonstrativo – anteriormente a cargo da Secretaria de Acompanhamento Fiscal, Energia e Loteria (Sefel) – é competência da Subsecretaria de Avaliação de Subsídio da União (Sasu), área integrante da Secretaria de Avaliação de Políticas Públicas, Planejamento, Energia e Loteria (Secap), órgão da Secretaria Especial de Fazenda.

Concernente ao cálculo dos subsídios implícitos da União, a metodologia aplicada faz com que a estimativa do patrimônio líquido (PL) do ano seja calculada mensalmente a partir da estimativa do PL do mês anterior. Assim, a curva do PL estimado segue uma trajetória definida somente pelo PL inicial, pelas taxas de juros correspondentes ao custo de oportunidade do Tesouro Nacional em cada mês e pelos eventos que afetam o PL não decorrentes das taxas de juros das operações. A propósito, a SPE enfatiza que o cálculo dos subsídios implícitos se baseia na diferença entre a valorização que o PL estimado do fundo teria alcançado caso fosse remunerado pelo custo de oportunidade do Tesouro e a evolução do PL efetivamente ocorrida.

Destaca-se que a definição do custo de oportunidade do Tesouro Nacional refere-se ao custo médio das emissões em oferta pública da dívida pública mobiliária federal interna verificado nos últimos doze meses. Em 2018, o referido custo foi de 8,35%, inferior em 3,18 p.p. ao de 2017, que foi de 11,53%, em linha com o recuo de 3,60 p.p. na taxa básica de juros da economia.

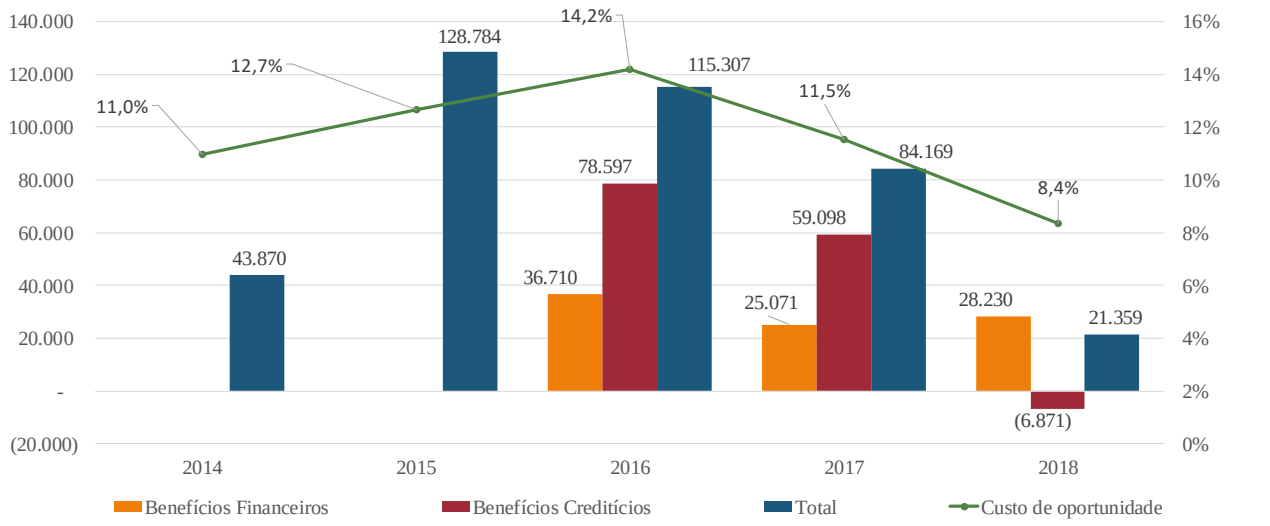
Em virtude da atualização de saldos e movimentações feitas por alguns programas, o valor referente aos benefícios financeiros e creditícios no exercício de 2017 foi alterado de R$ 84.315 milhões para R$ 84.169 milhões.

O gráfico a seguir apresenta a evolução dos benefícios financeiros e creditícios desde 2014. Em 2015, esses benefícios foram quase triplicados, passando de R$ 43.870 milhões para R$ 128.784 milhões em função do aumento do custo de oportunidade do Tesouro e, principalmente, em função da ampliação dos diversos programas beneficiados. A pequena redução observada em 2016 foi resultado de diminuição dos valores concedidos, apesar de pequeno aumento do custo de oportunidade. A redução observada em 2017 se deveu tanto pela redução do custo de oportunidade quanto do volume de benefícios concedidos. Apesar das reduções em 2016 e 2017, o valor concedido em 2017 foi quase o dobro do concedido em 2014.

Em 2018, os benefícios creditícios ficaram negativos, com queda de R$ 66,0 bilhões, caindo de R$ 59,1 bilhões para -R$ 6,9 bilhões. As maiores reduções foram no FAT, de R$ 41,7 bilhões, nos empréstimos ao BNDES, de R$ 10,6 bilhões, no FNDCT, de R$ 4,9 bilhões, no Fies, de R$ 2,8 bilhões, e nos FCFs, de R$ 2,5 bilhões. As maiores reduções nos benefícios financeiros foram no PSI, de R$ 2,9 bilhões, e no Pronaf, de R$ 1,2 bilhão. Estes benefícios teriam sido reduzidos em R$ 1,3 bilhão não fosse a instituição da Subvenção à Comercialização de Óleo Diesel de Uso Rodoviário, no valor de R$ 4,8 bilhões.

Evolução dos benefícios financeiros e creditícios

R$ milhões

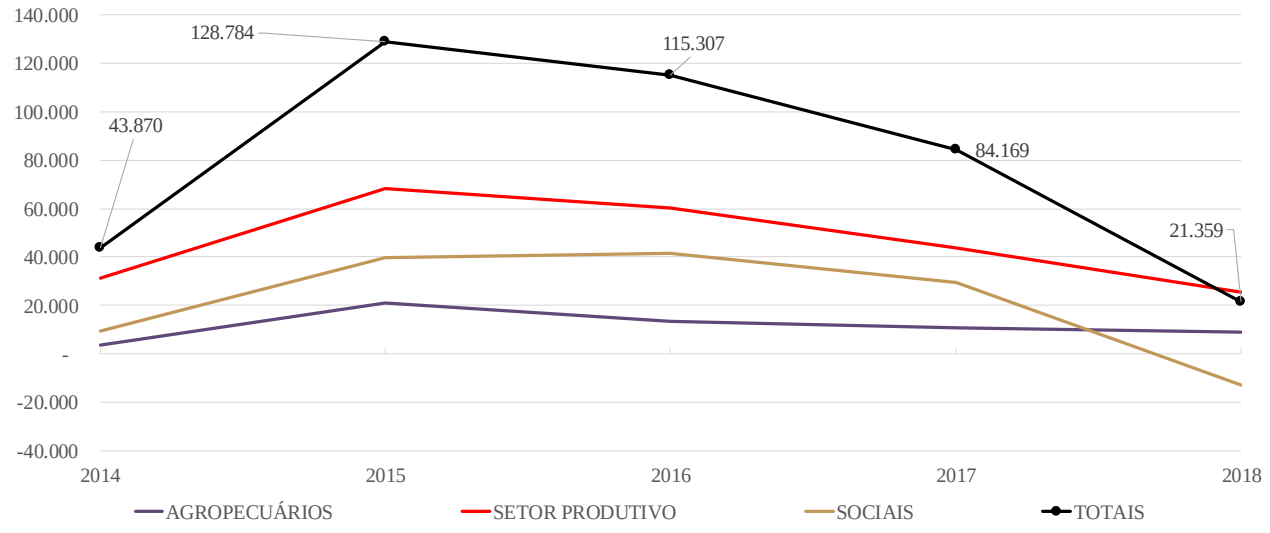


Fonte: Secap-ME.

Como se pode observar no gráfico a seguir, o crescimento entre 2014 e 2015 ocorreu em todos os segmentos. Em 2016, houve pequenas reduções nos programas agropecuários e no setor produtivo e leve crescimento nos programas sociais. Em 2017 e em 2018, a redução ocorreu em todos os segmentos. Em 2018, a queda dos benefícios aos programas sociais foi bastante expressiva, ficando negativos em R$ 13,0 bilhões.

Evolução dos benefícios financeiros e creditícios por segmento

R$ milhões



Fonte: Secap-ME.

A tabela a seguir detalha os dados do gráfico anterior. No exercício de 2018, os benefícios financeiros e creditícios da União alcançaram R$ 21.359 milhões, correspondendo a redução de 74,6% em relação a 2017, em decorrência tanto da redução do custo de oportunidade de 3,18 p.p. quanto da redução dos benefícios concedidos. Todos os segmentos contribuíram para a redução observada entre 2017 e 2018.

Evolução dos benefícios financeiros e creditícios por segmento

R$ milhões

Setores Econômicos	2014	2015	2016	2017	2018	2018 / 2017
Agropecuário	3.534	20.976	13.398	10.827	8.971	-17,1%
Produtivo	31.072	68.109	60.345	43.801	25.436	-41,9%
Social	9.264	39.699	41.565	29.541	- 13.048	-144,2%
Total	**43.870**	**128.784**	**115.307**	**84.169**	**21.359**	**-74,6%**

Fonte: Secap-ME.

Em 2018 foram gerenciados 41 fundos ou programas. Desse total 32 foram beneficiados pelo TN com R$ 50.414 milhões, ou seja, a valorização efetiva de seus PLs ficou abaixo da valorização estimada caso fossem remunerados pelo custo de oportunidade do TN. Seis deram retorno ao TN de R$ 29.056 milhões, isto é, a valorização efetiva de seus PLs ficou acima da valorização estimada caso fossem remunerados pelo custo de oportunidade do TN. Três deles tiveram variação nula.

A tabela a seguir apresenta os fundos ou programas que receberam benefícios positivos em ordem decrescente de valores. A coluna de percentual sobre o total relaciona a participação do fundo ou programa no total de R$ 50.414 milhões dos que foram beneficiados pelo TN. A coluna "Segmento" relaciona o segmento em que se enquadra o fundo ou programa. O segmento produtivo foi responsável pelos quatro primeiros lugares, com destaque para os FCFs, com 21,6% do total, e para o BNDES, beneficiário de 10,0% do total. Os fundos sociais que mais receberam benefícios em 2018 foram o Fies, com 9,5%, e o MCMV, com 9,1%. Os únicos programas agropecuários que aparecem entre os dez maiores são o Pronaf, com 6,3% do total, e o programa "Operações de Investimento Rural e Agroindustrial", com 3,1% do total.

Principais Fundos e Programas Beneficiados

Valores em R$ milhões

Fundos/Programas	Benefícios	% s/total	Segmento
Fundos Constitucionais de Financiamento - FNE, FNO e FCO	10.875	21,6%	Produtivo
Empréstimos da União ao BNDES	5.029	10,0%	Produtivo
Programa de Sustentação do Investimento - PSI	5.010	9,9%	Produtivo
Subvenção à Comercialização de Óleo Diesel Combustível de Uso Rodoviário	4.816	9,6%	Produtivo
Fundo de Financiamento ao Estudante do Ensino Superior - FIES	4.773	9,5%	Social
Programa Minha Casa Minha Vida - MCMV	4.569	9,1%	Social
Programa Nacional de Agricultura Familiar - PRONAF	3.199	6,3%	Agropecuário
Subvenção a Consumidores de Energia Elétrica da Subclasse Baixa Renda	2.425	4,8%	Social
Fundo de Compensação das Variações Salariais - FCVS	1.601	3,2%	Social
Operações de Investimento Rural e Agroindustrial	1.578	3,1%	Agropecuário
Custeio Agropecuário	1.142	2,3%	Agropecuário
Programa de Financiamento às Exportações - PROEX	998	2,0%	Produtivo
Programa Especial de Saneamento de Ativos - PESA	910	1,8%	Agropecuário
Securitização Agrícola	890	1,8%	Agropecuário
Fundo de Garantia à Exportação - FGE	528	1,0%	Produtivo
AGF e Estoques Estratégicos	472	0,9%	Agropecuário
Garantia e Sustentação de Preços	425	0,8%	Agropecuário
Subvenção Econômica ao Prêmio do Seguro Rural - PSR	378	0,7%	Agropecuário
Fundo de Terras e da Reforma Agrária - Banco da Terra	267	0,5%	Social
Fundo de Desenvolvimento do Nordeste - FDNE	238	0,5%	Produtivo
Programa de Estímulo à Reestruturação e ao Sistema Financeiro Nacional - PROER	89	0,2%	Produtivo
Empréstimos do Governo Federal - EGF	54	0,1%	Agropecuário
Programa de Recuperação da Lavoura Cacaueira Baiana	37	0,1%	Agropecuário
Fundo de Desenvolvimento do Centro-Oeste - FDCO	31	0,1%	Produtivo
Programa de Apoio ao Setor Sucroalcooleiro - PASS	28	0,1%	Agropecuário
Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico - FNDCT	21	0,0%	Produtivo
Garantia e Sustentação de Preços da Agricultura Familiar	10	0,0%	Agropecuário
Financiamentos destinados à Reestruturação Produtiva e às Exportações (Revitaliza)	9	0,0%	Produtivo
Plano Nacional dos Direitos da Pessoa com Deficiência - Viver sem Limite - PCD	7	0,0%	Social
Programa Nacional de Microcrédito Produtivo Orientado - Programa Crescer	5	0,0%	Social
Subvenção ao Preço do Óleo Diesel Consumido por Embarcações Pesqueiras	2	0,0%	Social
Programa de Revitalização de Cooperativas de Produção Agropecuária - RECOOP	0	0,0%	Agropecuário
Total	50.414		

Fonte: Secap-ME.

A tabela a seguir relaciona os seis fundos que geraram retorno ao TN, ou seja, tiveram benefícios negativos. A quase totalidade do retorno ao TN foi gerada pelo FAT, com retorno de R$ 26.691 milhões, ou 91,9% do total do retorno.

Fundos Geradores de Retorno ao TN

Valores em R$ milhões

Fundos/Programas	Benefícios	% s/total	Segmento
Fundo de Amparo ao Trabalhador - FAT	-26.691	91,9%	Social
Fundo da Marinha Mercante - FMM	-1.950	6,7%	Produtivo
Fundo de Desenvolvimento da Amazônia - FDA	-227	0,8%	Produtivo
Fundo de Defesa da Economia Cafeeira - FUNCAFÉ	-150	0,5%	Agropecuário
Fundo de Garantia para a Promoção da Competitividade - FGPC	-31	0,1%	Produtivo
Fundo para o Desenvolvimento Regional com Recursos da Desestatização - FRD	-6	0,0%	Social
Total	-29.056		

Fonte: Secap-ME.

A tabela a seguir relaciona os três programas com variação nula em 2018.

Programas com variação nula em 2018

Fundos/Programas	Segmento
AGF e Estoques Estratégicos da Agricultura Familiar - AGF-AF	Produtivo
Subsídio para Redução da Tarifa de Transporte de Gás Natural	Social
Operações de Financiamento para Infraestrutura em Projetos de Habitação Popular	Social

Fonte: Secap-ME.

2.3.5.3. Regionalização dos Benefícios Tributários, Financeiros e Creditícios

O art. 165, § 6º, da Constituição Federal exige a demonstração dos efeitos decorrentes dos benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia sobre receitas e despesas, considerando inclusive os impactos nas regiões brasileiras, uma vez que são instrumentos também expressamente previstos no art. 43, § 2º, c/c o art. 3º, inciso III, da Carta Magna, para redução das desigualdades regionais.

Assim, no que concerne à regionalização das renúncias de receitas federais no exercício, os números demonstram que a distribuição seguiu o mesmo padrão de anos anteriores, com maior participação da região Sudeste, com 48,7% do total das renúncias em 2018, enquanto a região Centro-Oeste teve a menor participação, no percentual de 10,0%, conforme tabela a seguir.

Renúncias de Receitas Federais – Regionalização – 2018

R$ milhões

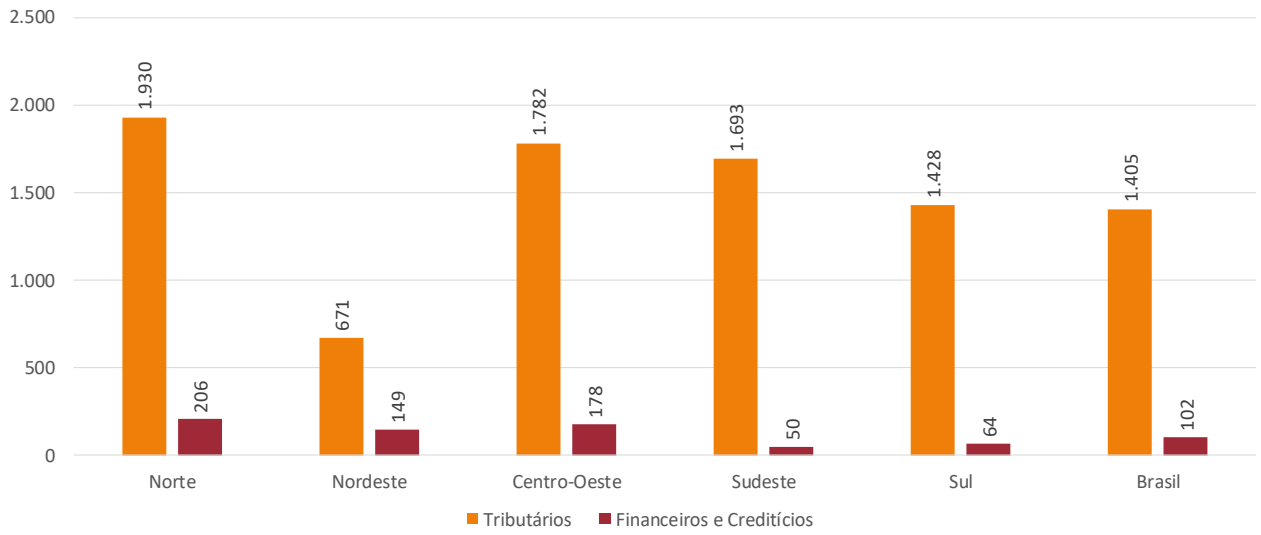
Benefícios	Norte	Nordeste	Centro-Oeste	Sudeste	Sul	Brasil
Tributários	35.093	38.072	28.667	148.525	42.485	292.842
Financeiros e Creditícios	3.739	8.449	2.870	4.397	1.904	21.359
Total	**38.832**	**46.521**	**31.537**	**152.922**	**44.389**	**314.201**
Participação	**12,4%**	**14,8%**	**10,0%**	**48,7%**	**14,1%**	**100,0%**

Fontes: Secap-ME e RFB-ME.

Para fins de análise mais acurada, convém considerar os quantitativos populacionais das regiões brasileiras. O gráfico a seguir apresenta os valores per capita para cada região e a média do Brasil. Os benefícios financeiros e creditícios, que envolvem financiamento direcionado pelas agências oficiais, apresentaram distribuição mais condizente com o objetivo de diminuição das diferenças regionais. As regiões Norte, Centro-Oeste e Nordeste ficaram com os maiores valores. Ainda assim, cabe ressaltar que o valor per capita do Nordeste (R$ 149) é inferior ao do Norte (R$ 206) e ao do Centro-Oeste (R$ 178). Já os gastos tributários, que dependem da ação econômica dos agentes, apresentaram distribuição inferior para a região Nordeste, cujo valor corresponde a menos da metade da média nacional.

Comparativo das renúncias per capita – regionalização – 2018

R$ correntes



Fontes: Secap-ME, RFB-ME e IBGE

Mesmo quando são considerados exclusivamente os gastos tributários de natureza social, ou seja, associados às funções Assistência Social, Saúde, Trabalho, Educação, Cultura, Direitos da Cidadania, Habitação e Desporto e Lazer, as regiões Norte e Nordeste ficam com os menores valores per capita. Estes gastos per capita em 2018 foram: Centro-Oeste, R$ 1.073; Sudeste, R$ 953; Sul, R$ 588; Nordeste, R$ 253; e Norte, R$ 222. Ou seja, verifica-se forte concentração desses gastos

indiretos nas regiões Centro-Oeste e Sudeste, em detrimento do Norte e do Nordeste, que apresentam menores indicadores econômicos e sociais.

Portanto, a distribuição per capita dos benefícios tributários indica baixo impacto das renúncias de receita na redução das disparidades regionais e sociais. Isso pode ser atribuído, essencialmente, ao mecanismo de geração das renúncias tributárias, em regra, associadas à produção e à renda, as quais são maiores nas regiões mais desenvolvidas do País, resultando em menor participação das regiões menos desenvolvidas. Assim, essa sistemática não se alinha ao propósito de redução das desigualdades regionais e sociais estabelecido na Carta Magna como objetivo fundamental da República.

2.3.5.3.1. Avaliação dos Fundos Constitucionais de Financiamento – FCO, FNE e FNO

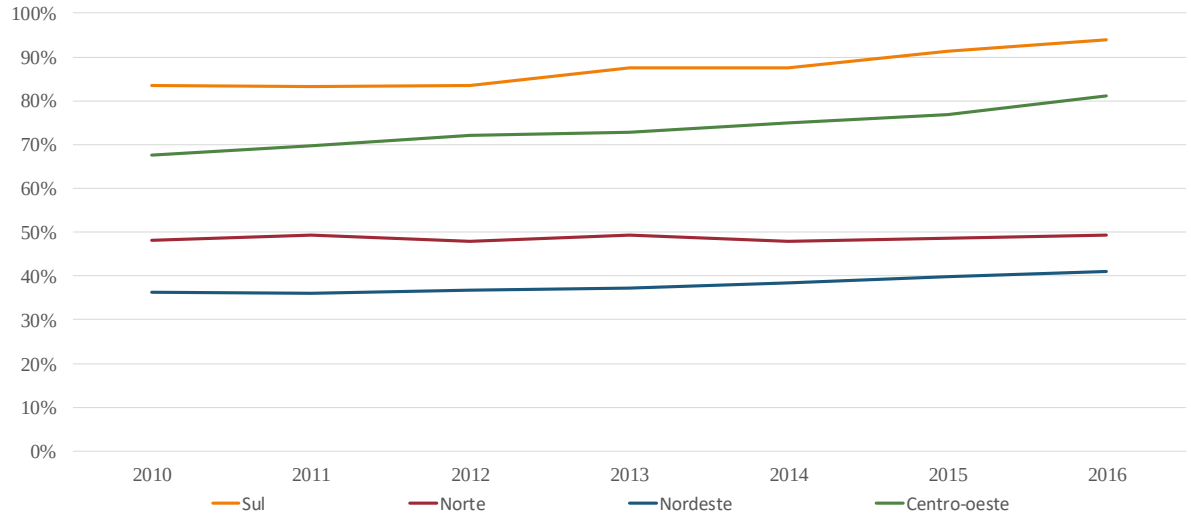
O Tribunal determinou à Secretaria de Política Econômica (SPE), por meio do Acórdão 3.071/2012-TCU-Plenário, ministro relator Aroldo Cedraz, que informe, até 31 de outubro de cada ano, o programa a ser avaliado no exercício seguinte quanto aos benefícios financeiros e creditícios concedidos.

Em consonância com essa deliberação, em 2017, a SPE, juntamente com a Secretaria de Acompanhamento Econômico (Seae), encaminhou o Ofício 439/SEAE/SPE-MF, de 27/10/2017, indicando os Fundos Constitucionais de Financiamento (FCF) do Centro-Oeste (FCO), do Nordeste (FNE) e do Norte (FNO) como o programa a ser avaliado ao longo do exercício de 2018. Posteriormente, em atendimento à deliberação, a Sefel/MF encaminhou, por intermédio do Ofício SEI 20/2018/COEF/SUFIL/SEFEL-MF, de 28/12/2018, o relatório de avaliação dos Fundos Constitucionais de Financiamento. Na seção 6, que descreve o problema identificado e suas causas, o relatório conclui que: "os FCFs apresentam baixa efetividade como instrumento de desenvolvimento econômico e social das regiões contempladas".

Evolução das regiões brasileiras

A persistência histórica dos desequilíbrios regionais no Brasil foi a motivação para a instituição de política regional sustentada por fundos públicos, com o objetivo de promover o desenvolvimento das regiões mais vulneráveis. Um indicador que capta a desigualdade regional é o diferencial do PIB per capita entre regiões. A evolução desse indicador é apresentada no gráfico a seguir. Usando o critério do estudo apresentado na avaliação da Sefel-ME, os dados da região Centro-Oeste excluem o Distrito Federal. Para facilitar a análise das diferenças regionais e eliminar o efeito da inflação, o gráfico apresenta a evolução do PIB per capita das regiões brasileiras em comparação com o da região Sudeste (PIB per capita do SE).

Evolução do PIB per capita das regiões como proporção do PIB per capita da região Sudeste



Fonte: IBGE.

Nos últimos anos, as proporções das regiões Sul e Centro-Oeste apresentaram crescimento e, em 2016, alcançaram os percentuais de 93,93% e 81,20% em relação ao PIB per capita da Região Sudeste, respectivamente. A proporção da região Nordeste apresentou crescimento inferior e atingiu 40,35% em 2016, a pior situação entre as regiões. A proporção da região Norte ficou praticamente inalterada, pouco abaixo de 50%. Sob o ponto de vista de diminuição das diferenças regionais, a única região que não apresentou melhora foi a região Norte.

Pelos dados apresentados, e para melhor atingir o objetivo de redução das diferenças regionais, as prioridades devem ser direcionadas para as regiões Norte e Nordeste.

Funcionamento dos Fundos Constitucionais de Financiamento

Os FCFs são previstos no art. 159, inciso I, alínea "c", da CF/88 e compostos por recursos tributários da União correspondentes a 3% da soma da arrecadação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) com o montante arrecadado de Imposto de Renda (IR). A distribuição desses recursos entre os fundos, estabelecida pela Lei 7.827/1989, é de 0,6% ao FNO, 0,6% ao FCO e 1,8% ao FNE, sendo que metade dos recursos do FNE deve ser aplicada na região do semiárido.

Além disso, compõem os recursos desses fundos: os retornos e os resultados de suas aplicações; o resultado da remuneração dos recursos momentaneamente não aplicados, calculado com base em indexador oficial; as disponibilidades dos exercícios anteriores; e contribuições, doações, dotações e outros recursos previstos em lei.

Os recursos dos FCFs são utilizados para financiar projetos de investimento no setor produtivo das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, em consonância com a Política Nacional de Desenvolvimento Regional - PNDR e os respectivos planos regionais de desenvolvimento, e têm como objetivo contribuir com o desenvolvimento econômico e social dessas regiões, auxiliando na redução das desigualdades inter-regionais do País. Os bancos administradores (BAs) dos FCFs são instituições financeiras federais de caráter regional: o Banco do Nordeste do Brasil (BNB), que administra o FNE; o Banco da Amazônia, o FNO; e o Banco do Brasil (BB), o FCO.

Os FCFs estão sob a administração: i) do Ministério da Integração Nacional (MI); ii) dos conselhos deliberativos das Superintendências de Desenvolvimento Regional (Condel); e iii) dos BAs.

Síntese de 2018

A tabela a seguir apresenta resumo do que foi apurado pelo Sefel/ME. Os dados do PIB e da população foram obtidos no site do IBGE.

Síntese dos FCFs

	FNO	FNE	FCO	Unidade
Valor repassado pelo TN em 2017	2,3	7,0	2,3	R$ bilhões
Valor emprestado em 2017	2,9	15,3	7,9	R$ bilhões
% sobre total crédito (média 2010-2014)	14,67%	22,61%	16,87%	% sobre total
Taxa de inadimplência	2,8%	3,1%	0,5%	
Patrimônio Líquido (PL) em dez/2017	25,8	74,5	27,7	R$ bilhões
PL per capita	1.455,34	1.308,97	2.185,51	R$
PIB (2016)	337,2	898,1	397,4	R$ bilhões
PIB per capita (2016)	19.042,5	15.779,4	31.331,4	R$
PIB per capita / PIB per capita do SE	49,35%	40,89%	81,20%	% do SE
PL/PIB	7,6%	8,3%	7,0%	
População (2016)	17,7	56,9	12,7	milhões

Fontes: SEFEL-ME e IBGE.

Os valores repassados pelo Tesouro aos fundos correspondem aos percentuais 0,6%, 1,8% e 0,6% estabelecidos pela Lei 7.827/1989. Os PLs dos fundos em dezembro/2017 guardam proporções similares às dos valores repassados pelo Tesouro a cada ano. Caso os fundos tivessem desempenhos iguais, seus respectivos PLs guardariam as mesmas proporções dos repasses do Tesouro, ou seja, os PLs do FNO e do FCO deveriam ser um terço do PL do FNE. No entanto, a proporção do PL do FCO em relação ao PL do FNE é 0,11 p.p. maior, e a do FNO é 0,03 p.p. Este melhor desempenho é, em parte, reflexo das menores taxas de inadimplência do FCO e do FNO em comparação com a do FNE.

A taxa de inadimplência, apurada com base na Portaria Interministerial MI/MF 11/2005, considera apenas o valor das parcelas em atraso, e não o saldo da operação. Por este critério, fica difícil avaliar se os percentuais são altos ou baixos. No entanto, por comparação com o FCO, pode-se concluir que as taxas de inadimplência do FNO e FNE podem ser substancialmente reduzidas mediante melhoria na concessão e supervisão dos empréstimos.

O percentual do valor emprestado pelos FCFs em relação ao total dos recursos disponíveis ao setor produtivo indica a importância da ação dos fundos na concessão do crédito a este setor.

A razão PL/PIB indica a importância relativa dos investimentos dos fundos nas diversas regiões. Teoricamente, quanto maior for o investimento em relação ao PIB, maior será o efeito sobre seu crescimento. O maior percentual para o Nordeste é compatível com a necessidade de maior crescimento no PIB per capita. A melhor situação do PIB per capita do Centro-Oeste em comparação ao PIB per capita da região Sudeste pode indicar a possibilidade de reduzir ou extinguir o FCO.

Patrimônio Líquido dos FCFs

O PL dos FCFs cresce com a entrada de novos recursos tributários, conforme definido pela CF/88, com a remuneração do saldo aplicado com os juros devidos pelos tomadores dos empréstimos e com a remuneração do saldo não aplicado com os juros das aplicações em títulos do governo e se reduz com o pagamento das taxas de administração e com a inadimplência.

A tabela a seguir apresenta a evolução do PL dos FCFs nos últimos anos e compara a variação anual com os totais das transferências feitas pela STN aos FCFs. Como se pode observar, o PL apresentou crescimento médio anual de R$ 5,3 bilhões, apesar de ter recebido por ano em média R$ 12,1 bilhões do Tesouro. A conclusão é que o retorno das operações dos fundos não tem sido suficiente para fazer frente ao custo da operacionalização dos financiamentos.

Patrimônio Líquido dos FCFs

R$ de 2017

Ano	PL	Variação PL	Transferência STN
2011	96.332.181.320		
2012	103.307.541.447	6.975.360.126	11.612.642.941
2013	107.888.720.576	4.581.179.130	12.246.275.223
2014	113.319.272.205	5.430.551.629	12.442.847.269
2015	115.831.662.029	2.512.389.824	12.020.020.730
2016	119.328.383.715	3.496.721.686	12.598.387.973
2017	127.992.961.502	8.664.577.786	11.622.085.860
Média		**5.276.796.697**	**12.090.376.666**

Fonte: Secap/ME.

Subsídios concedidos

O subsídio financeiro e creditício incorrido pela União, conforme já definido na seção 2.3.5, corresponde à diferença entre o efetivo rendimento do Patrimônio Líquido (PL) dos FCFs e o custo de oportunidade do Tesouro Nacional (TN) por não receber juros de mercado sobre este PL. O

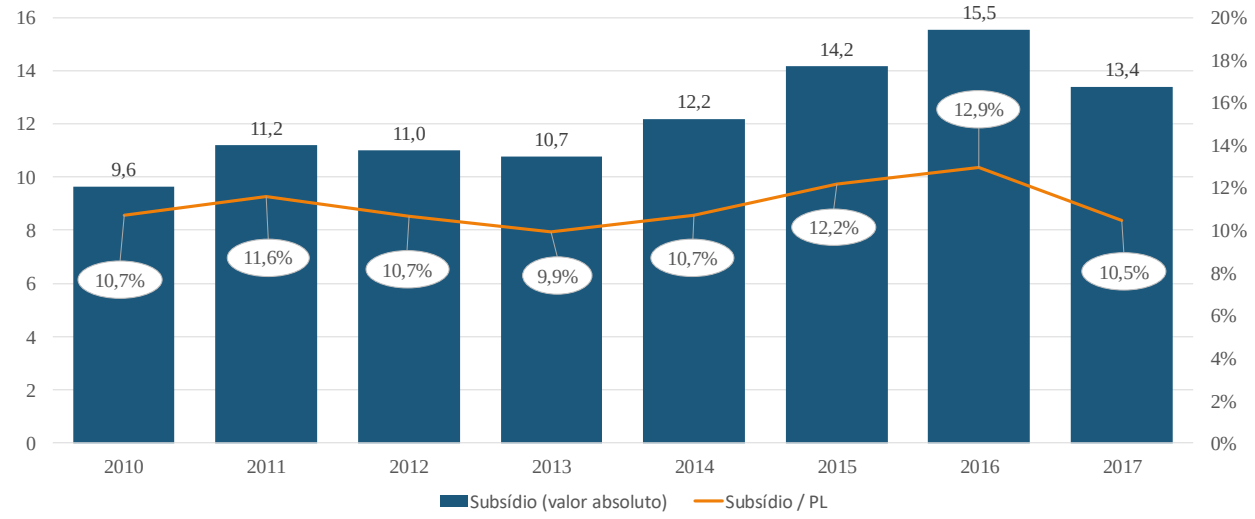
valor absoluto do subsídio, portanto, varia com o total do PL dos FCFs e com os percentuais de subsídios incidente sobre o PL. Os principais componentes desses percentuais são: o diferencial de taxas de juros recebidos pelas operações de crédito dos FCFs e os juros que remuneram os títulos emitidos pelo TN; os custos administrativos, representados especialmente pela taxa de administração que remunera os bancos; e a inadimplência nos financiamentos.

O gráfico a seguir apresenta a evolução dos gastos com subsídios aos FCFs nos últimos anos. São apresentadas duas séries: (1) a representada por barras, com eixo vertical da esquerda, corresponde aos valores absolutos dos subsídios deflacionados para 2017 expressos em R$ bilhões; (2) a representada por poligonal, com eixo vertical da direita, corresponde aos percentuais dos subsídios em relação ao PL dos FCFs.

Em 2017, os subsídios aos FCFs foram de R$ 13,4 bilhões relativos ao custo de oportunidade associado ao PL de R$ 128 bilhões.

Subsídios incorridos pelo TN

Coluna da esquerda: Valores absolutos dos subsídios em R$ bilhões de 2017
Coluna da direita: Percentual dos subsídios em relação ao PL

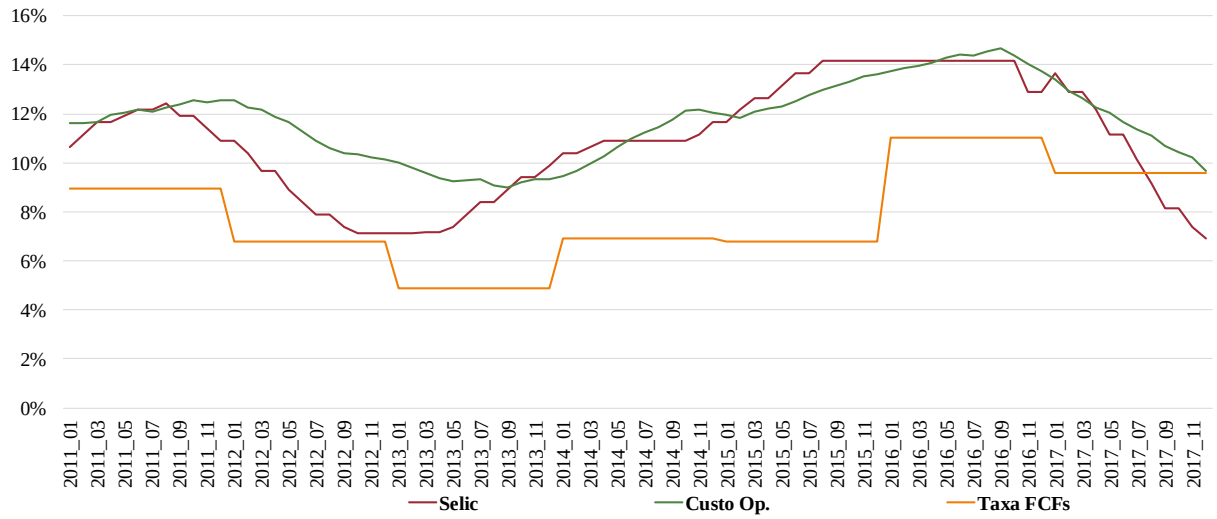


Fonte: Sefel/MF.

Os valores absolutos dos subsídios podem aumentar ou diminuir apenas em função do total do PL, mesmo que os percentuais fiquem estáveis. Os percentuais, por outro lado, variam principalmente pelo diferencial de taxas de juros e pela inadimplência. O crescimento destes percentuais em 2014, 2015 e 2016 pode ter como origem o aumento do diferencial entre a Selic, que baliza o rendimento dos títulos emitidos pelo TN, e a TJLP, que balizava a remuneração das operações de créditos concedidos pelos FCFs. Em 2017, com a redução da Selic, caiu a diferença entre estas taxas, e, consequentemente, caíram os percentuais dos subsídios.

O gráfico a seguir mostra a evolução da Selic, do custo de oportunidade e das taxas médias dos FCFs. O custo de oportunidade se comporta como a Selic, com certa defasagem, por ser média das taxas dos títulos emitidos pelo TN. A partir de 2017, as taxas cobradas pelos FCFs se aproximaram do custo de oportunidade, resultando na queda do custo dos empréstimos concedidos. Mantida esta tendência, os valores dos subsídios concedidos tenderão a ser reduzidos. A queda só não é maior em virtude das condições ainda existentes nos contratos mais antigos.

Selic, Custo de Oportunidade e taxa média dos FCFs



Fontes: Bacen e IBGE.

Avaliação dos Fundos – Seae-ME – principais conclusões

A análise feita pelo Ministério da Economia teve o intuito de verificar o êxito dos FCFs em relação ao cumprimento do seu objetivo de contribuir para o desenvolvimento econômico e social das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, de forma a reduzir as diferenças regionais. O estudo utilizou dois modelos econométricos para identificar os efeitos das operações dos FCFs sobre diversos indicadores econômicos relativos aos municípios das regiões abrangidas e a subgrupos segundo tipologia da Política Nacional de Desenvolvimento Regional. A tabela a seguir resume os efeitos sobre a melhoria observada nos indicadores analisados.

Resumo dos Efeitos da Avaliação de Impacto dos FCFs

Fundo	Municípios	Empregos	Remuneração	Horas de trabalho	PIB	PIB per capita	Produtividade
FNO	Todos	Nulo	Nulo	Nulo	Nulo	Nulo	Nulo
	Alta renda	Nulo	Nulo	Nulo	Nulo	Nulo	Nulo
	Baixa renda	Nulo	Nulo	Nulo	Nulo	Nulo	Nulo
	Dinâmico	Nulo	Nulo	Nulo	Nulo	Nulo	Nulo
	Estagnado	Nulo	Nulo	Nulo	Nulo	Nulo	Nulo
FNE	Todos	Nulo	Nulo	Nulo	+	+	Nulo
	Alta renda	Nulo	Nulo	+	Nulo	Nulo	Nulo
	Baixa renda	-	Nulo	-	Nulo	Nulo	+
	Dinâmico	Nulo	Nulo	Nulo	Nulo	Nulo	Nulo
	Estagnado	Nulo	Nulo	Nulo	+	+	Nulo
FCO	Todos	Nulo	Nulo	Nulo	Nulo	+	Nulo
	Alta renda	Nulo	Nulo	Nulo	+	Nulo	Nulo
	Dinâmico	+	Nulo	Nulo	Nulo	Nulo	Nulo
	Estagnado	Nulo	Nulo	Nulo	+	+	Nulo

Fonte: Sefel/ME.

Os efeitos sobre a região Norte foram todos estatisticamente nulos. Sob o ponto de vista da população, foram obtidos efeitos positivos apenas sobre o emprego formal dos municípios do Centro-Oeste de tipologia dinâmica e sobre o número médio de horas de trabalho formal das cidades nordestinas de alta renda. Os efeitos positivos observados nos indicadores macroeconômicos do PIB e do PIB per capita foram de baixa magnitude, o mesmo ocorrendo com a produtividade dos municípios de baixa renda nordestinos.

Pelo exposto, a efetividade das despesas incorridas pelo TN no financiamento dos FCFs é muito baixa, resultando em pouco ou nenhum efeito sobre as desigualdades regionais. Com relação à região Centro-Oeste, ainda existe o fato de que atualmente seu PIB per capita já é superior a 80% do PIB per capita da região Sudeste.

2.3.5.4. Empréstimos e Financiamentos com recursos do Orçamento da União

A Lei Complementar 101/2000 prescreve no parágrafo único do art. 49 que a prestação de contas da União deverá conter demonstrativos do Tesouro e das agências financeiras oficiais de fomento com a especificação dos empréstimos e financiamentos concedidos com recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social e avaliação do impacto fiscal das suas atividades no exercício.

Para efeito desta seção, a Instrução Normativa-TCU 79/2018, art. 5º, parágrafo único, dispõe que o impacto fiscal, para fins da avaliação a ser apresentada no demonstrativo, corresponde ao montante líquido entre os valores repassados pelo Tesouro Nacional para fundos e programas para o custeio de empréstimos e financiamentos concedidos com recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social, realizados por Instituições Financeiras Oficiais de Fomento, e os valores restituídos ao Tesouro no exercício decorrentes dessas operações, sob o regime de caixa.

Os valores aqui apresentados diferem dos contidos na seção “2.3.5.2 Benefícios Financeiros e Creditícios”, que seguem metodologia descrita na Portaria-MF 379/2006, alterada pela Portaria-MF 57/2013, que usa o critério de custo de oportunidade.

Em 2018, o Tesouro Nacional repassou às agências financeiras um total de R$ 31.471 milhões e recebeu R$ 6.527 milhões, resultando no valor líquido de R$ 24.943 milhões. Este valor difere um pouco do informado na seção 2.3.5.2, de R$ 21.359 milhões, em função das distintas metodologias de cálculo.

A tabela a seguir apresenta os valores repassados pelo Tesouro Nacional às instituições financeiras e os respectivos reembolsos dessas instituições referentes aos empréstimos/financiamentos discriminados por fundo/programa com recursos do Orçamento da União em 2018, com base no regime de caixa.

Fluxo de recursos entre o Tesouro Nacional e as Agências de Fomento em 2018

R$ milhões

Agência Oficial de Fomento	Fundo/Programa	Valor Repassado pelo Tesouro Nacional (A)	Valor Restituído ao Tesouro Nacional (B)	Montante Líquido (A – B)
Basa	FDA	0	198	-198
Basa	Pronaf	0	2	-1
BB	FCO	2.494	0	2.494
BB	FDCO	59	85	-26
BB	FNDE	109	320	-210
BB	FMM	443	1.138	-694
BB	FTRA	5	116	-111
BB	Funcafé	220	38	183
BB	Proex	1.287	1.523	-236
BB	Pronaf/TN	37	55	-18
BNB	FNE	7.481	0	7.481
BNDES		6.367	33	6.334
BNB	Pronaf	0	3	-3
CEF	Fies	11.734	2.287	9.447
CEF	PNAFM	42	0	41
Finep	FNDCT	1.098	708	390
Finep	Funttel	95	23	72
Total		**31.471**	**6.528**	**24.943**

Fontes: PCPR 2018 – Seção 2.4.8 e FNDE.

Esses empréstimos e financiamentos são custeados com recursos do Orçamento da União, geridos pelo Tesouro Nacional e administrados pelas seguintes agências financeiras: Banco da Amazônia S/A (Basa); Banco do Brasil S/A (BB); Banco do Nordeste do Brasil S/A (BNB); Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES); Caixa Econômica Federal (CEF); e Financiadora de Estudos e Projetos (Finep).

Estas agências administram diversos programas e fundos:

- Proex - Programa de Financiamento às Exportações;
- Pronaf - Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar;
- FDA - Fundo de Desenvolvimento da Amazônia;
- Incra - Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária;
- Funcafé - Fundo de Defesa da Economia Cafeeira;
- FTRA - Fundo de Terras e da Reforma Agrária – Banco da Terra;
- FNDE - Fundo de Desenvolvimento do Nordeste;
- FDCO - Fundo de Desenvolvimento do Centro-Oeste;
- FMM - Fundo da Marinha Mercante;
- FNC - Fundo Nacional da Cultura;
- FNMC - Fundo Nacional sobre Mudança do Clima;
- Fies - Fundo de Financiamento Estudantil;
- PNAFM - Programa Nacional de Apoio à Modernização Administrativa e Fiscal dos Municípios Brasileiros;

- CCCPM - Caixa de Construções de Casas para o pessoal da Marinha;
- Fungetur - Fundo Geral de Turismo;
- FNDCT - Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico;
- MCTIC - Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações.

Para efeito de comparação, o valor líquido de R$ 24.943 milhões do impacto fiscal em 2018 corresponde a 2,03% do total de R$ 1.227.478 milhões da receita primária líquida da União. Em 2018, os fundos que apresentaram as três maiores despesas líquidas foram o Fies, com 37,9% da despesa líquida total, o FNE, com 30,0%, e o BNDES, com 25,4%.

2.3.5.5. Benefícios creditícios concedidos pela União ao BNDES

Esta seção analisa a parte dos benefícios creditícios relacionados na seção 2.3.5.2 que foram decorrentes das operações financeiras realizadas por meio do BNDES. Dada a relevância dessas operações, o Acórdão 3.071/2012-TCU-Plenário, de relatoria do ministro Aroldo Cedraz, determinou que a PCPR destacasse, para os benefícios concedidos, os valores relativos ao exercício analisado e as projeções para os quatro exercícios seguintes.

Os benefícios decorrentes dessas operações resultam da diferença entre o custo incorrido pelo Tesouro Nacional na captação dos recursos repassados ao BNDES e o rendimento que este recebe dos tomadores dos empréstimos concedidos. Isso ocorre em razão de as taxas de juros cobradas pelo BNDES nos empréstimos e financiamentos concedidos serem inferiores às praticadas pelo mercado para a aquisição dos títulos do Tesouro Nacional.

Os benefícios creditícios decorrentes das operações realizadas por meio dos empréstimos da União ao BNDES totalizaram R$ 5.029 milhões em 2018, correspondendo a 23,5% do total de R$ 21.359 milhões dos benefícios financeiros e creditícios referentes a todas as agências de fomento em 2018. Apesar de ser ainda expressivo o volume desses benefícios, houve queda de 67,9% em relação a 2017, tanto em função da redução dos valores emprestados, quanto pela redução da diferença entre as taxas de juros recebidas dos empréstimos e a taxa média de juros pagos pelo Tesouro Nacional na captação de recursos junto ao mercado. A tabela a seguir mostra a comparação entre 2017 e 2018.

Benefícios administrados pelo BNDES

R$ milhões

Ano	Subsídio
2017	15.662
2018	5.029
Var 2017-2018	-67,9%

Fonte: Secap-ME.

A tabela a seguir apresenta as estimativas dos benefícios futuros relativos aos contratos ativos ao longo de toda a sua duração, destacando os quatro anos seguintes. A tabela apresenta as projeções feitas em 2016, 2017 e 2018. Como elas se referem a vários anos futuros, os valores apresentados somam os valores presentes de cada parcela, utilizando as taxas de juros projetadas para os anos seguintes às datas de cada projeção. As projeções elaboradas para o total dos benefícios foram reduzidas em 2017 e 2018, não só pela redução nas estimativas de valores a serem emprestados, mas também pela redução da diferença entre as taxas de captação do TN e as dos empréstimos concedidos pelo BNDES. Pelas mesmas razões, entre 2016 e 2017 houve queda significativa na projeção para os quatro anos seguintes. Em 2018 houve pequena reversão nas expectativas de curto prazo, resultando em projeção acima da que havia sido feita em 2017, mas bem abaixo da feita em 2016.

Valor Presente dos benefícios concedidos por meio do BNDES

R$ milhões

	2016	2017	2018	Variação 2017-2018
Total	90.960	51.448	32.172	-37,5%
Próximos quatro anos	36.130	8.776	10.963	24,9%

Fonte: Secap-ME.

Os valores nominais dos benefícios concedidos pelo Tesouro ao BNDES, com recorte das projeções para os quatro anos seguintes ao exercício de competência das Prestações de Contas do Presidente da República de 2016, 2017 e 2018, estão relacionados na tabela a seguir.

Benefícios Nominais Projetados para os próximos quatro anos

R$ milhões

	2016		2017		2018	
Ano	Saldo inicial	Subsídio	Saldo inicial	Subsídio	Saldo inicial	Subsídio
2017	383.162	15.420				
2018	410.321	9.416	358.445	5.428		
2019	439.381	9.928	382.228	1.374	266.635	2.328
2020	470.561	10.752	411.566	1.767	259.017	3.162
2021			436.791	1.661	250.915	3.808
2022					242.548	4.130

Fonte: Secap-ME.

A tabela demonstra que, ao comparar as estimativas feitas na PCPR 2016 (Estimativa 2017-2020) com as da PCPR 2017 (Estimativa 2018-2021), houve grande redução nas projeções dos benefícios do Tesouro ao BNDES em função da redução nas expectativas dos custos de oportunidade. No entanto, em 2018 houve pequena recuperação nessas expectativas, resultando em aumento da projeção dos benefícios para os próximos anos, quando comparada com a projeção feita em 2017, mas ainda muito abaixo das elaboradas em 2016.

Conforme apresentado à página 19 da PCPR 2018, a devolução de recursos do BNDES ao Tesouro foi de R$ 130 bilhões em 2018. Esta devolução resultou na queda do saldo projetado para 2019, que foi de R$ 382.228 milhões na projeção feita na PPCPR 2017 para R$ 266.635 milhões na PCPR 2018.

2.3.6 Resultado dos regimes de previdência pública

Nesta seção, são descritos os resultados dos regimes previdenciários mantidos pelo governo federal: o Regime Geral de Previdência Social (RGPS), que atende aos trabalhadores urbanos e rurais do setor privado; o Regime Próprio de Previdência Social (RGPS), relativo aos servidores federais civis; e o sistema de inatividade e pensão dos militares da União.

Os três regimes previdenciários apresentaram conjuntamente, em 2018, deficit de R$ 288,7 bilhões. Esse valor equivale à diferença entre o valor arrecadado, de R$ 428,3 bilhões, e as despesas, que chegaram a R$ 716,9 bilhões. Trata-se do pior resultado verificado nos últimos dez anos.

O resultado negativo decorre do persistente aumento real das despesas previdenciárias, conjugado com o fraco crescimento das receitas. As despesas aumentaram 1,5% na comparação com o ano anterior, ao passo que a receita se elevou em 0,5%. Decompondo-se os regimes em seus elementos constitutivos, verifica-se que o crescimento dos gastos foi maior nos regimes de inatividade dos militares e de aposentadoria dos trabalhadores urbanos.

O deficit previdenciário de 2018 foi praticamente o dobro do obtido em 2014, mesmo com a correção pela inflação. Além disso, em 2018, 52,7% de todas as despesas primárias do governo central se destinaram aos regimes públicos de previdência (R$ 716,9 bilhões, de um total de R$ 1.351,76 bilhões).

Ao final desta seção, será apresentada nota metodológica, consignando as alterações decorrentes da mudança da metodologia de apuração do resultado previdenciário, empreendida pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Em consequência disso, a série histórica no presente relatório passará a apresentar, a partir do próximo exercício, apenas os resultados apurados segundo a nova metodologia.

Introdução

A Constituição Federal de 1988 elenca a previdência social como um dos direitos sociais assegurados. Em capítulo próprio, dispõe-se que a previdência, juntamente com a saúde e a assistência, será provida mediante conjunto integrado de ações, denominado de seguridade social. Informam a seguridade social princípios como a universalidade, a equidade e a equivalência de benefícios a populações urbanas e rurais. Especificamente, a previdência social possui caráter contributivo e é de filiação obrigatória, devendo ser preservados o equilíbrio financeiro e o atuarial.

A par do Regime Geral de Previdência Social, dos trabalhadores do setor privado, a União também mantém Regime Próprio de Previdência Social para os servidores civis federais. Um terceiro regime é o dos militares, que deve ser considerado à parte, por suas peculiaridades. No Acórdão 1.295/2017-TCU-Plenário, relator ministro José Múcio, o TCU referiu que a aposentadoria dos militares "ainda se aproxima de um regime 'administrativo', sem previsão de contribuição para aposentadoria ou de contribuição patronal". As análises a seguir diferenciam, no Regime Geral, as condições dos trabalhadores urbanos das dos rurais, cujo regime apresenta parâmetros que os distinguem. Por outro lado, os resultados do Regime Próprio são distinguidos dos apurados com inativos e pensionistas militares.

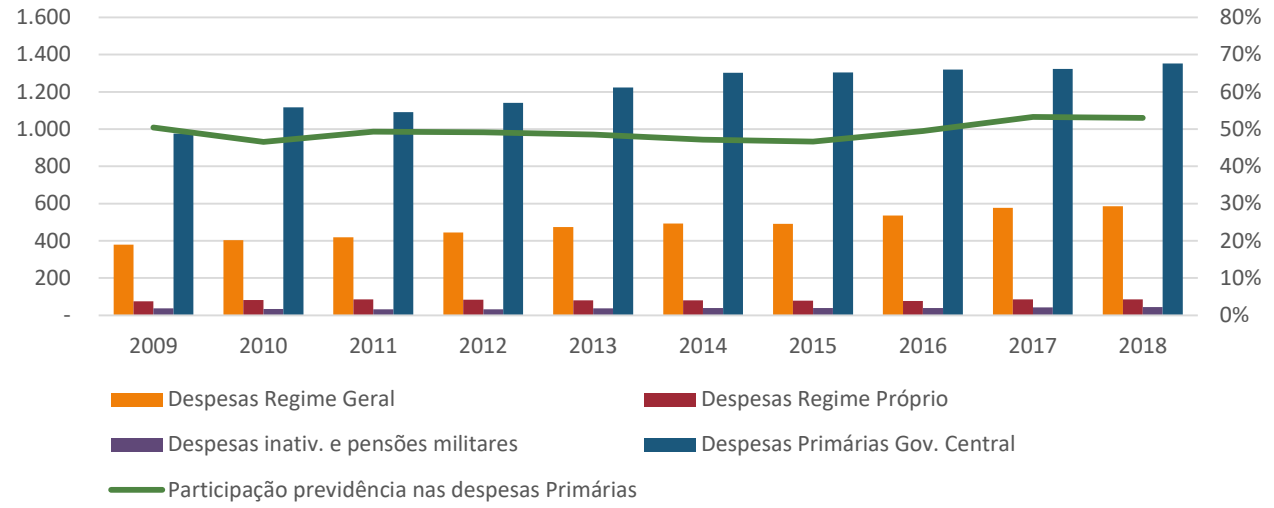
Os dados informados nesta seção foram obtidos nos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária (RREO), Relatórios do Tesouro Nacional (RTN), Boletins Estatísticos da Previdência Social (BEPS) e nas Projeções Atuariais anexas à Lei Orçamentária Anual de 2018. Os valores são expressos em termos correntes, exceto quando diferentemente indicado; o deflator adotado é o Índice Nacional de Preços ao Consumidor (INPC).

Resultados e impacto nas contas públicas

O gráfico a seguir apresenta a trajetória das despesas previdenciárias, comparadas à evolução de todos os gastos primários do governo, aplicando-se a correção pela inflação.

Proporção das despesas previdenciárias nas despesas primárias do governo central

R$ bilhões



Fonte: RREO e RTN.

É possível inferir que os gastos com previdência têm consumido parcela substancial das despesas da União nos últimos dez anos. Especificamente em 2018, observa-se estabilidade na participação da previdência nas despesas primárias, mantendo-se acima do patamar de 50%, que indica terem subido as despesas com previdência à mesma razão dos demais gastos. A exemplo do ano anterior, mais da metade de todos os recursos federais aplicados em políticas públicas em 2018 teve como destino os regimes de previdência.

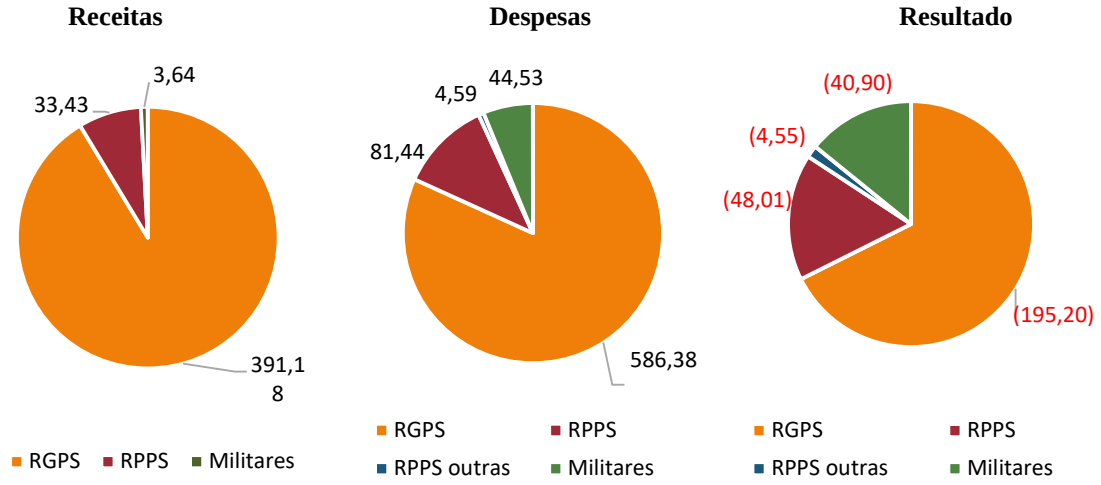
Levando-se em conta a restrição imposta pelo Novo Regime Fiscal, que limita a despesa total ao patamar do ano anterior mais a inflação (IPCA), conclui-se que a tendência de crescimento contínuo dos gastos com previdência tenderá a manter o achatamento das demais despesas públicas, com consequências negativas para a qualidade e extensão dos serviços públicos prestados pela União. A expansão das políticas atualmente oferecidas depende de maior controle dos gastos previdenciários.

A análise gráfica também permite inferir que o crescimento das despesas do Regime Geral tem sido mais acelerado que o do Regime Próprio. De fato, em termos reais, os gastos do RPPS acumulam alta, desde 2009, de 8%, enquanto o RGPS cresceu 55% nesse período.

Os três gráficos abaixo contemplam a distribuição de receitas, despesas e resultado dos regimes previdenciários mantidos pela União, em 2018. Nos valores atribuídos ao Regime Próprio, inclui-se a parcela “RPPS outras”, relativa a gastos não estritamente direcionados a servidores civis da União; essa parcela diz respeito a rubricas como o Fundo Constitucional do Distrito Federal, inativos de ex-territórios, Instituto de Previdência dos Congressistas (IPC), pensões especiais e complementação da extinta Rede Ferroviária Federal (RFFSA).

Distribuição de receitas, despesas e resultado dos regimes previdenciários federais em 2018

R$ bilhões

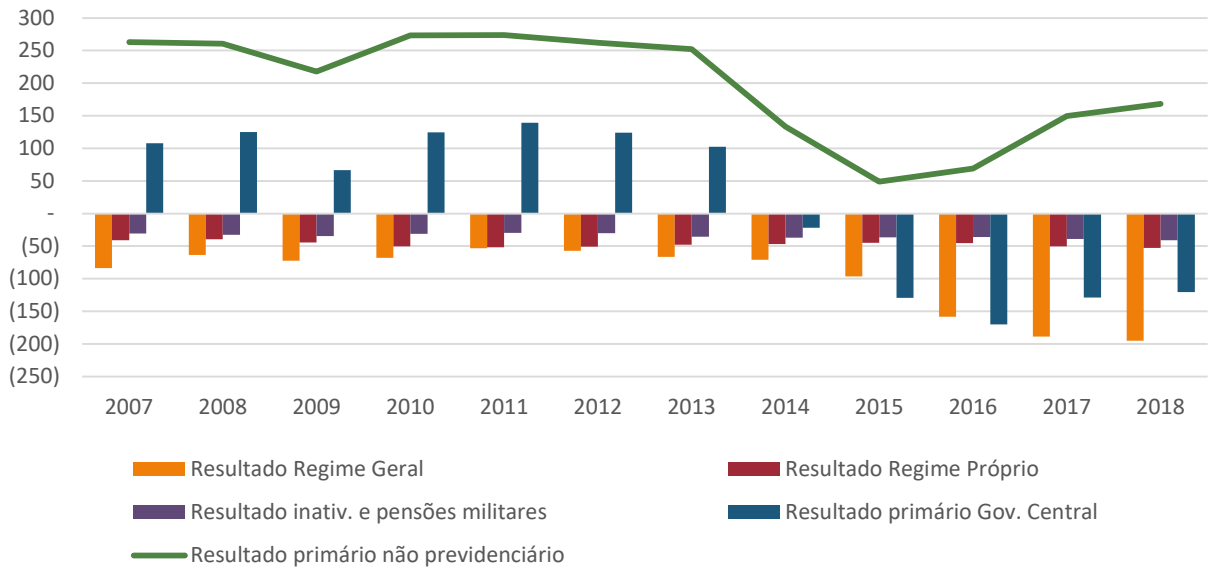


Fonte: RREO e BEPS.

O gráfico seguinte aborda o resultado financeiro (diferença entre receitas e despesas) dos regimes previdenciários, corrigido pela inflação, e seu impacto nas contas do governo central:

Resultado dos sistemas previdenciários públicos federais

R$ bilhões



Fonte: RREO, BEPS e RTN

O resultado primário do governo central, que foi positivo de 2009 a 2013, tem apresentado deficit nos últimos cinco exercícios, sendo o maior deles em 2016. Os seguidos deficit primários possuem impacto direto no aumento da dívida pública federal e na piora das condições de financiamento e do ambiente macroeconômico.

A curva contínua do gráfico demonstra o resultado primário do governo central sem considerar os regimes de previdência. Nota-se que esse resultado primário não previdenciário foi positivo em todo o período, embora tenha passado por decréscimo entre 2013 e 2015. Ou seja, o governo central tem conduzido estratégia de contenção dos demais gastos. Todo esse esforço, no entanto, não foi suficiente para impedir a forte queda do resultado primário global, influenciado pela piora acentuada do resultado previdenciário.

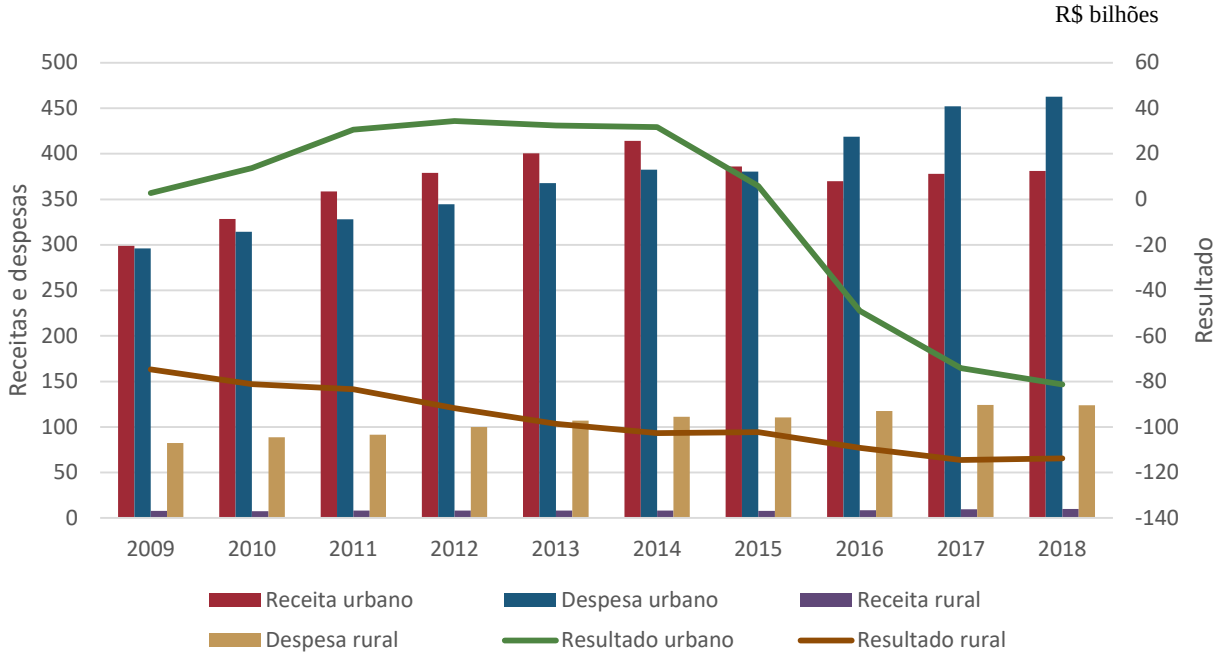
Resultado do Regime Geral de Previdência Social

O Regime Geral de Previdência Social oferece serviços como aposentadoria, pensão por morte, aposentadoria por invalidez e auxílio-doença e é de adesão obrigatória para todos os trabalhadores formais do setor privado. Em dezembro de 2018, 35.058.564 pessoas receberam benefícios previdenciários; por outro lado, o último dado disponível, de 2017, dá conta de que 51.138.581 pessoas contribuem para a Previdência.

O RGPS possui regras de contribuição e cálculo de benefícios específicas para trabalhadores rurais. A principal distinção se dá quanto à contribuição, bastando ao trabalhador rural comprovar exercício de atividade para obter a aposentadoria por idade, sem necessidade de realizar contribuições à Previdência. Além disso, observam-se falhas no sistema previdenciário destinados aos trabalhadores rurais. Por exemplo, embora o Brasil possuísse, em 2015, população de 6,2 milhões de pessoas acima de 55 anos vivendo em áreas rurais, ao mesmo tempo havia 9,3 milhões de aposentados rurais

O gráfico abaixo contém resultados do RGPS por modalidade (corrigidos pela inflação).

Resultados do RGPS segregados pelas modalidades urbana e rural



Fonte: BEPS e RREO.

Os dados evidenciam que as modalidades urbana e rural possuem dinâmicas próprias e díspares entre si. De 2009 a 2015, a previdência urbana teve superavit, favorecidos pelo mercado de trabalho aquecido no período. Já em 2015, porém, ocorreu queda real de receitas, da ordem de 6,75% em relação ao ano anterior, e a arrecadação não retornou, desde então, aos níveis de 2014. Quanto à despesa, observa-se tendência ininterrupta de alta, que se tem acentuado nos últimos dois exercícios. O resultado, representado pela linha contínua, conjuga essas duas variáveis, traduzindo-se em piora significativa nos três últimos anos. Com isso, a previdência urbana, que apresentou equilíbrio financeiro em período recente, hoje tem deficit apenas 28% menor que o dos trabalhadores rurais (em 2018, foram R$ 81 bilhões de deficit da aposentadoria urbana, contra R$ 114 bilhões da aposentadoria rural). A taxa de cobertura – parcela das despesas financiada pelas contribuições – da previdência urbana foi de 83%.

A previdência rural, por seu turno, possui traços de benefício assistencial, sendo caracterizada por pagamentos muito próximos ao salário-mínimo, amplo número de beneficiários e poucos contribuintes. Em 2018, o montante arrecadado (R$ 9,9 bilhões) equivaleu a apenas 8% do

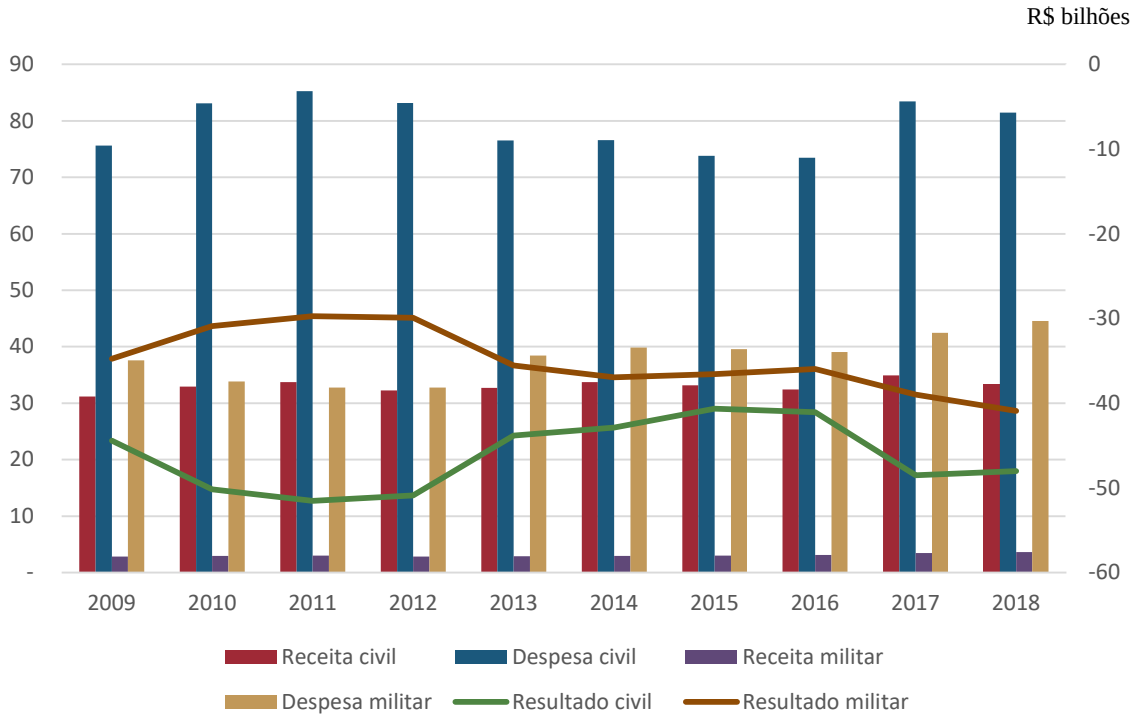
valor desembolsado em benefícios (R$ 124 bilhões). O deficit da previdência rural em 2018, de R$ 114 bilhões, representou 1,7% do PIB e 8,4% das despesas primárias do governo central.

Resultado do Regime Próprio de Previdência Social e militares

O Regime Próprio de Previdência Social compreende benefícios pagos a servidores civis da União, e seus dependentes. Os militares contam com regras previdenciárias próprias, oriundas de concepção administrativa de aposentadoria, em decorrência de seu estatuto. Já o RPPS é mantido por contribuições dos servidores civis da ativa e inativos e por aportes da União. O Regime Próprio foi objeto de rodadas de adequação dos dispositivos constitucionais e legais que o regem, afetando as regras de aposentadoria e pensão de servidores civis, com o fito de tornar mais benigna a evolução dos resultados do regime.

O gráfico a seguir apresenta os resultados financeiros, corrigidos pela inflação, do RPPS e militares, desde 2009:

Resultados do RPPS e do regime de inatividade dos militares



Fonte: BEPS e RREO.

Os dados disponíveis revelam uma taxa de cobertura – parcela das despesas financiada pelas contribuições dos servidores – de 41% no RPPS-civis. As despesas do RPPS apresentaram queda, em 2018, de 2%, após o pico de 2017, que interrompeu a tendência de decréscimo presente desde 2012. Por outro lado, as receitas do Regime Próprio apresentam estabilidade em termos reais nos últimos anos, tendo em 2018 queda de 4% com relação ao ano precedente. O resultado do RPPS, que foi deficit de R$ 48,01 bilhões, equivale a 0,7% do PIB e 3,6% das despesas primárias da União.

O regime de inatividade e pensão dos militares se caracteriza por reduzida capacidade de autofinanciamento, ligada à perspectiva vigente de modelo mantido primordialmente pela União. Como as despesas alcançaram patamares significativos (R$ 44 bilhões em 2018), tem-se baixa taxa de cobertura: 8% das despesas foram custeadas por contribuições de militares. O deficit do regime atingiu R$ 40,9 bilhões em 2018 (0,5% do PIB e 3% das despesas primárias da União), alta de 5% em relação ao ano anterior.

Nota metodológica

Em 2018, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) promoveu diversas alterações na metodologia de cálculo do resultado previdenciário, divulgado mensalmente no Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO). As mudanças se deram na publicação dos resultados dos servidores civis e militares.

Passaram a não mais ser considerados como receitas previdenciárias os valores sujeitos à Desvinculação de Receitas da União (DRU), em atendimento ao Acórdão 2.059/2012-TCU-Plenário (rel. min José Mucio Monteiro). Outra alteração foi a total segregação de dados previdenciários relativos ao Fundo Constitucional do Distrito Federal, que atende aos servidores da segurança pública do DF, e que serão publicados em demonstrativo próprio.

Com relação às despesas com servidores civis, foram expurgados dos cálculos os montantes pagos a diversos regimes especiais, como os dos anistiados políticos e de ex-servidores da CBTU. Foram mantidos, em campo específico, os pagamentos decorrentes de decisão judicial. No cômputo das despesas com militares da União, a principal alteração foi a separação entre inativos e pensionistas.

A análise de mérito dessas alterações foge ao escopo do presente trabalho. Cumpre destacar, no entanto, que a análise precedente foi conduzida seguindo-se a metodologia antiga e que, a partir do próximo exercício, este relatório adotará nova série histórica, em linha com a metodologia superveniente.

2.4. Dívida Pública

Dívida pública é o montante levantado pelo governo junto ao setor privado ou às agências multilaterais para financiar as ações governamentais, inclusive pretéritas, a cobertura parcial do deficit e a honra de garantias relacionadas ao Regime de Recuperação Fiscal do exercício. Para tanto, o governo assume contratos de empréstimos e financiamentos e emite títulos em leilões durante o exercício que variam em denominação, em maturidade, no modo como são vendidos e na forma como seus pagamentos são estruturados.

A mensuração da dívida pública varia de acordo com a metodologia empregada, os entes da Federação abrangidos, a perspectiva bruta ou líquida, bem como a exclusão, ou não, de algumas empresas, a exemplo da Petrobras e da Eletrobras, no caso da União. Três importantes indicadores de estoque da dívida oficialmente divulgados pelo governo federal são:

a) Dívida Bruta do Governo Geral (DBGG): publicado pelo Banco Central do Brasil, abrange União, estados, Distrito Federal e municípios. Aumentou R$ 417,3 bilhões no exercício, chegando a R$ 5.272 bilhões ao final de 2018, passando de 74,1% para 77,2% do PIB;
b) Dívida Líquida do Setor Público (DLSP): publicado pelo Bacen, abrange o endividamento líquido do setor público não financeiro e do Bacen no sistema financeiro (público e privado), no setor privado não financeiro e no resto do mundo. Inclui os governos federal, distrital, estaduais e municipais, o Bacen, a Previdência Social e as empresas estatais, com exclusão da Petrobras e da Eletrobras. Cresceu R$ 312,9 bilhões no exercício, atingindo R$ 3.695,8 bilhões ao final de 2018, ou 54,1% do PIB;
c) Dívida Pública Federal (DPF): publicado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Aumentou R$ 317,8 bilhões no exercício, alcançando o montante de R$ 3.877,1 bilhões ao final de 2018. Apresenta prazo médio de 4,1 anos e percentual vincendo em 12 meses de 16,3%, valores abaixo da estrutura ideal de longo prazo de 5,5 anos e 20%, respectivamente, conforme anunciado no Plano Anual de Financiamento de 2018.

Esta seção contém quatro análises. A primeira examina a DBGG e os impactos das alterações metodológicas sobre seu estoque, enquanto a segunda avalia as variações da DLSP entre os exercícios de 2017 e 2018, com seus respectivos fatores condicionantes. A terceira trata do impacto sobre a evolução da taxa Selic e da taxa implícita (média das taxas de juros incidentes sobre passivos e ativos) da DLSP, e da devolução parcial pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) de títulos do Tesouro em sua carteira à União. Por fim, a quarta comenta o Plano Anual de Financiamento da Dívida Pública Federal para 2018 e o Relatório Anual da Dívida Pública Federal.

As informações utilizadas foram coletadas: nas Notas para a Imprensa de Política Fiscal e de Política Monetária; nas Demonstrações Financeiras do Bacen, do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES), da Petrobras e da Eletrobras, para vários exercícios; no Plano Anual de Financiamento da Dívida (PAF) e no Relatório Anual da Dívida Pública Federal de 2018, da Secretaria do Tesouro Nacional (STN); assim como no processo TC 018.441/2016-5, de relatoria do ministro Aroldo Cedraz e nos documentos do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi).

2.4.1. Dívida Bruta do governo geral

A partir de 2008 foram introduzidas duas alterações metodológicas substantivas no cálculo da DBGG. A primeira excluiu os títulos na carteira do Bacen do total da DBGG e a segunda modificação incluiu as operações compromissadas no cômputo desse indicador. O efeito dessas alterações foi excluir da DBGG os títulos livres na carteira da autoridade monetária.

As duas primeiras modificações diminuem tanto a Dívida Interna quanto a Dívida Bruta do governo geral em R$ 665,9 bilhões, equivalente a 9,8% do PIB, ao final de 2018, em vista da exclusão dos títulos livres na carteira do Banco Central do Brasil operada pela metodologia implantada em 2008. A tabela seguinte explicita o impacto dessas duas alterações conceituais nas Dívidas Interna e Bruta do Governo Geral para o triênio 2016/2018.

Impacto das Alterações Metodológicas nas Dívidas Interna e Bruta do Governo Geral

R$ milhões

Item	2016	% PIB	2017	% PIB	2018	% PIB
Dívida Bruta do Governo Geral – DBGG (1)	4.853.850	77,45	5.449.151	83,14	5.937.904	86,97
Dívida Interna (1)	4.625.714	73,81	5.220.996	79,66	5.668.227	83,02
Títulos na carteira do Bacen (A)	1.522.848	24,30	1.659.453	25,32	1.794.264	26,28
Operações compromissadas do Bacen (B)	1.047.484	16,71	1.064.980	16,25	1.128.342	16,53
Títulos livres na carteira do Bacen (C=A-B)	475.364	7,58	594.473	9,07	665.922	9,75
Dívida Bruta do Governo Geral – DBGG (2)	4.378.486	69,86	4.854.679	74,07	5.271.982	77,22
Dívida Interna (2)	4.150.350	66,22	4.626.523	70,59	5.002.306	73,27
Produto Interno Bruto (3)	6.267.205		6.553.843		6.827.586	

Fontes: Bacen – Nota para Imprensa – Política Fiscal – Janeiro/2019 e Fevereiro/2019.

(1) Antes e (2) depois da alteração metodológica.

(3) PIB dos últimos 12 meses, a preços de dezembro do ano.

De acordo com os dados do Bacen, e conforme mostrado na tabela seguinte, houve aumento em 2018, em relação a 2017, da DLSP, da DLGG e da DBGG, respectivamente, em R$ 312,9 bilhões, R$ 327,6 bilhões e R$ 417,3 bilhões, representando, em relação ao PIB, crescimento de 2,5%, de 2,6% e de 3,1% p.p., respectivamente. O aumento do endividamento bruto decorreu, principalmente, do impacto da dívida mobiliária do Tesouro Nacional (que variou de R$ 3.426,6 bilhões, em 2017, para R$ 3.722,4 bilhões, ao final de 2018) e das operações compromissadas do Bacen (que variaram de R$ 1.065 bilhões, em 2017, para R$ 1.128,4 bilhões, ao final de 2018), além do aumento da dívida externa das três esferas de governo em R$ 41,5 bilhões.

Dívidas Líquida do Setor Público e Líquida e Bruta do Governo Geral

R$ milhões

Item	2016	% PIB	2017	% PIB	2018	% PIB
Dívida Líquida do Setor Público (A= B+K+L)	**2.892.913**	**46,2**	**3.382.942**	**51,6**	**3.695.837**	**54,1**
Dívida Líquida do Governo Geral (B=C+F+I+J)	**2.994.967**	**47,8**	**3.505.361**	**53,5**	**3.832.958**	**56,1**
Dívida Bruta do Governo Geral (C=D+E)	**4.378.486**	**69,9**	**4.854.679**	**74,1**	**5.271.982**	**77,2**
Dívida Interna (D)	**4.150.350**	**66,2**	**4.626.523**	**70,6**	**5.002.306**	**73,3**
Dívida mobiliária em mercado	2.943.607	47,0	3.388.622	51,7	3.684.279	54,0
Dívida mobiliária do Tesouro Nacional	2.975.805	47,5	3.426.616	52,3	3.722.390	54,5
Títulos sob custódia do FGE	(5.701)	(0,1)	(5.774)	(0,1)	(4.365)	(0,1)
Dívidas securitizadas e TDA	10.609	0,2	8.902	0,1	6.499	0,1
Aplic. de entidades da adm. Federal	(37.106)	(0,6)	(41.123)	(0,6)	(40.245)	(0,6)
Operações compromissadas do Bacen	1.047.484	16,7	1.064.80	16,2	1.128.342	16,5
Dívida bancária do Governo federal	16.608	0,3	13.293	0,2	12.813	0,2
Dívida bancária governos estaduais	118.951	1,9	134.483	2,1	148.522	2,2
Dívida bancária governos municipais	23.700	0,4	25.145	0,4	28.350	0,4
Dívida Externa (E)	**228.137**	**3,6**	**228.156**	**3,5**	**269.677**	**3,9**
Governo Federal	119.802	1,9	115.406	1,8	137.129	2,0
Governos estaduais	97.603	1,6	101.583	1,5	119.192	1,7
Governos municipais	10.732	0,2	11.167	0,2	13.356	0,2
Créditos do Governo Geral (F=G+H)	**(2.014.787)**	**(32,1)**	**(2.052.540)**	**(31,3)**	**(2.157.668)**	**(31,6)**
Créditos Internos (G)	**(2.014.714)**	**(32,1)**	**(2.052.445)**	**(31,3)**	**(2.157.526)**	**(31,6)**
Disponibilidades do Governo geral	(1.096.344)	(17,5)	(1.138.133)	(17,4)	(1.320.972)	(19,3)
Aplic. da Previdência Social	(261)	(0,0)	(256)	(0,0)	(190)	(0,0)
Arrecadação a recolher	(3.612)	(0,1)	(2.876)	(0,0)	(3.144)	(0,0)
Depósitos à vista (inclui ag. descentral.)	(9.498)	(0,2)	(7.821)	(0,1)	(4.606)	(0,1)
Disponibilidades do gov. federal no Bacen	(1.039.822)	(16,6)	(1.079.726)	(16,5)	(1.274.915)	(18,7)
Aplicações na rede bancária (estadual)	(43.151)	(0,7)	(47.453)	(0,7)	(38.118)	(0,6)
Créditos concedidos a Inst. Fin. Oficiais	(476.565)	(7,6)	(450.947)	(6,9)	(344.760)	(5,0)
Instrum. híbridos de capital e dívida	(46.907)	(0,7)	(43.916)	(0,7)	(42.812)	(0,6)
Créditos junto ao BNDES	(429.658)	(6,9)	(407.031)	(6,2)	(301.947)	(4,4)
Aplicações em fundos e programas	(178.402)	(2,8)	(185.395)	(2,8)	(204.445)	(3,0)
Créditos junto às estatais	(7.202)	(0,1)	(5.988)	(0,1)	(4.699)	(0,1)
Demais créditos do governo federal	(16.689)	(0,3)	(16.604)	(0,3)	(9.179)	(0,1)
Recursos do FAT na rede bancária	(239.512)	(3,8)	(255.378)	(3,9)	(273.471)	(4,0)
Créditos Externos (H)	**(73)**	**(0,0)**	**(96)**	**(0,0)**	**(142)**	**(0,0)**
Títulos Livres na Carteira do Bacen (I)	**475.364**	**7,6**	**594.473**	**9,1**	**665.922**	**9,8**
Equalização Cambial (J)	**155.903**	**2,5**	**108.750**	**1,7**	**52.722**	**0,8**
Dívida líquida do Banco Central (K)	**(157.331)**	**(2,5)**	**(181.839)**	**(2,8)**	**(198.121)**	**(2,9)**
Dívida Líquida das Empresas Estatais (L)	**55.278**	**0,9**	**59.420**	**0,9**	**61.001**	**0,9**

Fonte: Bacen – Nota para Imprensa – Política Fiscal – Fevereiro/2019.

2.4.2. Dívida Líquida do Setor Público

A DLSP aumentou R$ 312,9 bilhões entre 2017 e 2018, quando alcançou o montante de R$ 3.695,9 bilhões. Em percentual do PIB, houve aumento da DLSP em 2,5 p.p., de 51,6% em dezembro de 2017 para 54,1% ao final de 2018. O governo federal aumentou o endividamento líquido em R$ 245,9 bilhões, enquanto o Bacen diminuiu o endividamento líquido em R$ 16,3 bilhões em 2018. Destaca-se que os demais entes (governos estaduais e municipais e empresas estatais estaduais

e municipais) aumentaram seu endividamento líquido em R$ 86,6 bilhões, enquanto as estatais federais diminuíram seu endividamento líquido em R$ 3,3 bilhões, no mesmo período.

Evolução da Dívida Líquida do Setor Público

R$ milhões

Item	2016	% PIB	2017	% PIB	2018	% PIB	Variação	% PIB
Dívida Líquida Total	**2.892.913**	**46,16**	**3.382.942**	**51,62**	**3.695.837**	**54,13**	**312.895**	**2,51**
Governo Federal	2.247.464	35,86	2.715.958	41,44	2.961.823	43,38	245.865	1,94
Bacen	-157.331	-2,51	-181.839	-2,77	-198.121	-2,90	-16.282	-0,13
Estatais Federais*	-1.512	-0,02	-831	-0,01	-4.146	-0,06	-3.315	-0,05
Demais entes	804.293	12,83	849.655	12,96	936.281	13,71	86.627	0,75
Dívida Interna Líquida	**3.856.985**	**61,54**	**4.393.145**	**67,03**	**4.846.992**	**70,99**	**453.847**	**3,96**
Governo Federal	2.127.734	33,95	2.600.648	39,68	2.824.837	41,37	224.188	1,69
Bacen	1.042.579	16,64	1.067.589	16,29	1.237.665	18,13	170.076	1,84
Estatais Federais*	-1.856	-0,03	-831	-0,01	-4.147	-0,06	- 3 316	-0,05
Demais entes	688.528	10,99	725.739	11,07	788.637	11,55	62.899	0,48
Dívida Externa Líquida	**-964.072**	**-15,38**	**-1.010.203**	**-15,41**	**-1.151.154**	**-16,86**	**-140.952**	**-1,45**
Governo Federal	119.730	1,91	115.310	1,76	136.987	2,01	21.677	0,25
Bacen	-1.199.910	-19,15	-1.249.429	-19,06	-1.435.787	-21,03	-186.358	-1,97
Estatais Federais*	343	0,01	0	0,0	1	0,00	1	0,00
Demais entes	115.765	1,85	123.916	1,89	147.644	2,16	23.728	0,27
PIB	**6.267.205**		**6.553.843**		**6.827.586**			

Fonte: Bacen – Nota para Imprensa – Política Fiscal – Série histórica.
*Exclusive Petrobras e Eletrobras.

A DLSP também passou por duas mudanças metodológicas a partir de 2009, que resultaram na sua diminuição, em decorrência da exclusão da Petrobras e da Eletrobras do cálculo do resultado primário, conforme as Leis 12.017/2009 e 12.377/2010, respectivamente. No caso da União, a dívida líquida da Petrobras e da Eletrobras são os montantes mais significativos dentre as empresas estatais federais. Para mensurar o endividamento dessas estatais e adicioná-lo à dívida líquida do setor público, retira-se da dívida bruta dessas empresas seus respectivos caixas. Em consequência, quando acrescentadas essas duas empresas, a Dívida Líquida do Setor Público em 2018 chega a 58,76% do PIB, conforme constata-se no quadro seguinte.

Impacto da Inclusão da Dívida Líquida da Petrobras e Eletrobras

R$ milhões

Item	2016	% PIB	2017	% PIB	2018	% PIB
Dívida Líquida do Setor Público - DLSP (0)	3 246 165	51,80	3 701 318	56,48	4 011 927	58,76
Dívida Líquida da Petrobrás	314 120	5,01	280 752	4,28	268 824	3,94
Dívida Líquida da Eletrobrás	39 132	0,62	37 624	0,57	47 266	0,69
Dívida Líquida do Setor Público	2 892 913	46,16	3 382 942	51,62	3 695 837	54,13
Produto Interno Bruto (3)	6 267 205		6 553 843		6 827 586	

(0) Antes da exclusão da dívida (líquida) da Petrobrás e da Eletrobrás, conforme alteração metodológica.
Nota: Valores da dívida líquida da Petrobras e da Eletrobras obtidos nas respectivas Demonstrações financeiras.

Os fatores condicionantes da variação da relação DLSP/PIB estão evidenciados na tabela seguinte, agrupados em fatores relacionados à variação do estoque da dívida líquida e ao crescimento do PIB. Os fatores referentes à variação do saldo da DLSP aumentaram o endividamento em 4,6%, enquanto o crescimento nominal do PIB reduziu o endividamento em 2,1%. A conjugação dos dois fatores resultou em aumento da dívida líquida como percentual do PIB em 2,5%.

Ampliaram a Dívida Líquida os juros nominais, em R$ 379,2 bilhões (5,6% do PIB) e o deficit primário, em R$ 108,3 bilhões (1,6% do PIB), enquanto o principal fator de redução foi o

ajuste cambial de R$ 172,5 bilhões (2,5% do PIB). Em conjunto, o deficit nominal alcançou R$ 487,4 bilhões (7,1% do PIB) em 2018, numa redução de 0,7% pontos percentuais em relação a 2017.

Fatores Condicionantes da Variação da DLSP/PIB em 2018

R$ milhões

Item	2016	% PIB	2017	% PIB	2018	% PIB
Dívida Líquida Total – saldo	**2 892 913**	**46,16**	**3 382 942**	**51,62**	**3 695 837**	**54,13**
Dívida Líquida – var. acum. no ano	**756.025**	**10,56**	**490.029**	**5,46**	**313.763**	**2,53**
Fatores Condicionantes	**756.025**	**12,06**	**490.029**	**7,48**	**313.763**	**4,60**
NFSP	562.815	8,98	511.408	7,80	487.442	7,14
Primário	155.791	2,49	110.583	1,69	108.258	1,59
Juros nominais	407.024	6,49	400.826	6,12	379.184	5,55
Ajuste cambial	198.558	3,17	-14.857	-0,23	-172.464	-2,53
Dívida Interna indexada ao câmbio	4.306	0,07	376	0,01	- 245	0,00
Dívida Externa – metodológico	194.252	3,10	-15.233	-0,23	-172.219	-2,52
Dívida Externa – outros ajustes	-2.024	-0,03	-13.560	-0,21	1.347	0,02
Reconhecimento de Dívidas	-2.441	-0,04	8.142	0,12	-1.459	-0,02
Privatizações	- 882	-0,01	-1.104	-0,02	-1.104	-0,02
Efeito crescimento PIB – dívida		**-1,50**		**-2,02**		**-2,07**
PIB últimos 12 meses valores correntes	**6.267.205**		**6.553.843**		**6.827.586**	

Fonte: Bacen – Nota para Imprensa – Política Fiscal – Fevereiro/2019 e série histórica.

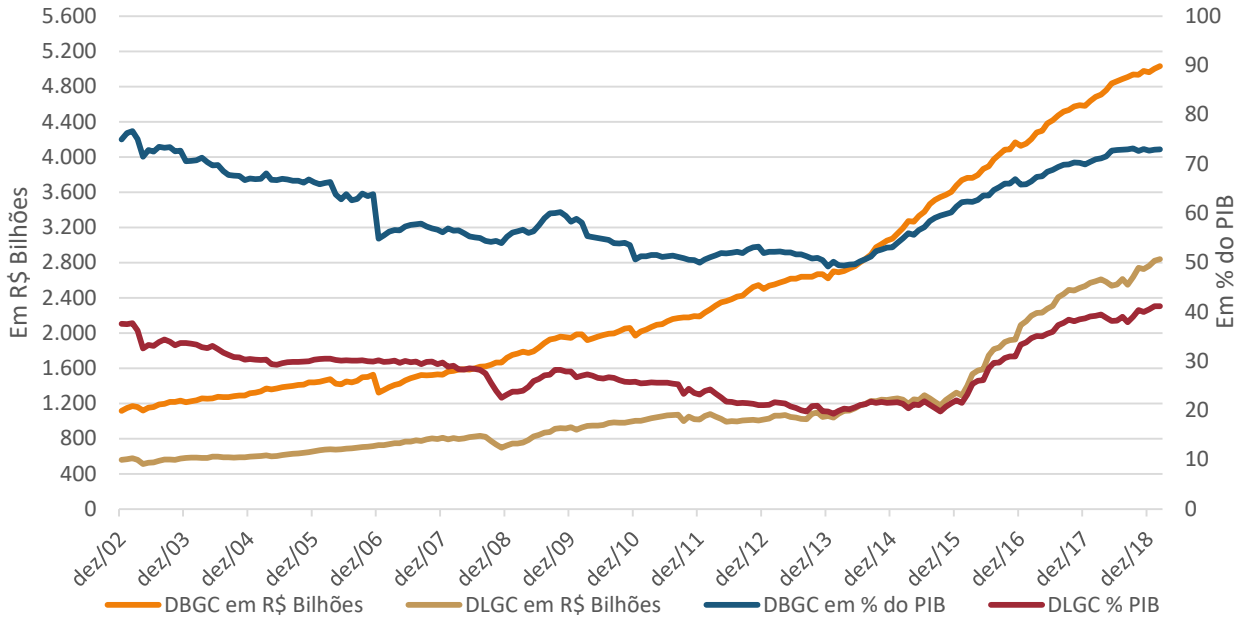
A evolução da Dívida Líquida é função do estoque pretérito, do diferencial de taxas de juros entre os ativos e passivos detidos pelo ente, da assunção de passivos ou da baixa de ativos, da variação do PIB e do resultado primário, única das variáveis explicativas da dívida sobre a qual o Executivo exerce algum grau de controle. O gráfico abaixo mostra a expansão continuada tanto da Dívida Bruta quanto da Dívida Líquida do Governo Central em valores nominais desde dezembro de 2002 a dezembro de 2018. Em percentual do PIB, ocorreu inversão da trajetória – de descendente para ascendente – tanto na Dívida Bruta quanto na Dívida Líquida, a partir de 2014.

O crescimento da Dívida Bruta tem sido contrarrestado, desde de 2015, pela devolução de ativos da União pelo BNDES. O acompanhamento das operações de devolução tem sido feito pelo Tribunal de Contas da União, que, ao apreciar o TC 018.441/2016-5 no Acórdão 2.975/2016-Plenário, de relatoria do ministro Raimundo Carreiro, entendeu que a devolução não ofende o art. 37, inciso II, da Lei Complementar 101/2000.

Em 2018 foram devolvidos R$ 130 bilhões dos recursos da reserva do BNDES ao Tesouro. A primeira parcela, no valor de R$ 30 bilhões, ocorreu em março de 2018. A segunda, de mesmo valor, aconteceu em junho de 2018. A terceira e quarta devoluções, nos montantes de R$ 40 bilhões e R$ 30 bilhões, respectivamente, ocorreram em agosto de 2018. Em 2017 já haviam sido devolvidos R$ 50 bilhões, em duas parcelas, respectivamente de R$ 33 bilhões e R$ 17 bilhões.

Além dessas observações, cabe mencionar que a volatilidade cambial também proporciona oscilações abruptas no saldo do endividamento líquido, como pode ser visualizado no gráfico a seguir, que aponta o comportamento da Dívida Bruta do Governo Central (DBGC) e da Dívida Líquida do Governo Central (DLGC) no período de 2002 a 2018, em valores correntes e em percentual do PIB.

Dívidas Bruta e Líquida do Governo Central



Fonte: Bacen – Nota para Imprensa – Política Fiscal – Fevereiro/2019 e série histórica.

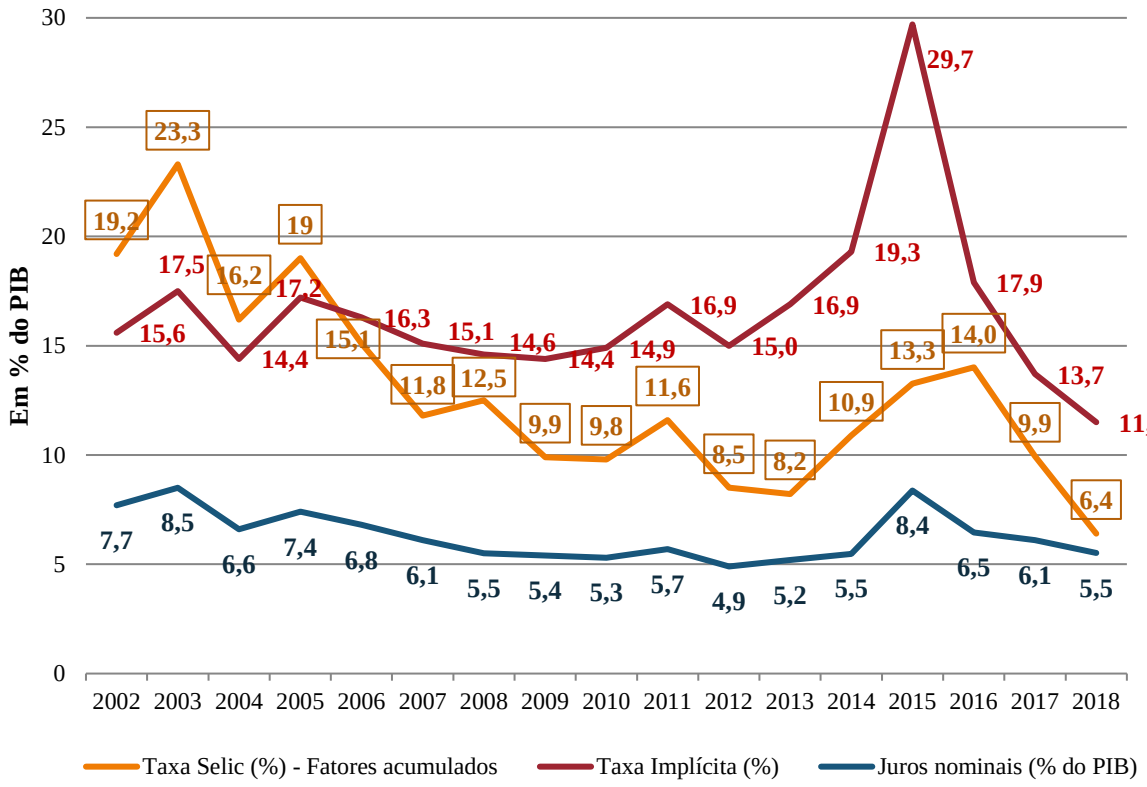
Evolução da Taxa Selic e da taxa implícita da DLSP

O aumento da intervenção da União na atividade econômica por meio da acumulação de ativos e passivos mantém a DLSP relativamente sob controle. No entanto, além de expandir a dívida bruta, carrega para o Tesouro Nacional a despesa fiscal representada pela diferença entre a taxa pela qual a União vende seus títulos (Selic) e a taxa que a União recebe das instituições financeiras oficiais e de outros programas de fomento (Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP).

No sentido inverso, o cancelamento de passivos do Tesouro decorrente do retorno de recursos ou títulos em carteira de instituições financeiras controladas pela União diminui a dívida bruta e concede alívio à necessidade de financiamento do diferencial de taxa entre ativos e passivos. Nesse sentido, a devolução de ativos do Tesouro Nacional pelo BNDES diminui os subsídios implícitos no carregamento dos títulos do Tesouro naquele banco e a pressão sobre o mercado de títulos da dívida.

Dados da Nota de Política Fiscal de fevereiro de 2019 e da série histórica do Bacen mostram que, entre 2015 e 2018, a taxa Selic (fatores acumulados) recuou 6,9 p.p. (de 13,3% para 6,4%), enquanto a taxa implícita da DLSP diminuiu 18,1 p.p. (de 29,7% para 11,5%). Ou seja, o custo fiscal dessas operações de fomento, representado pelo diferencial de taxas, tem diminuído na medida da devolução dos títulos do Tesouro pelo BNDES, conforme se visualiza no gráfico seguinte. Adicionalmente, a apropriação dos juros nominais alcançou 5,5% do PIB.

Evolução da Taxa Selic, da Taxa Implícita da DLSP e dos Juros Nominais



Fonte: Bacen – Nota para Imprensa – Política Fiscal – Fevereiro/2019 e Séries Temporais.

2.4.3. Dívida Pública Federal

De acordo com o Plano Anual de Financiamento (PAF) da Dívida Pública Federal (DPF) para 2018, a necessidade líquida de financiamento do Tesouro Nacional no exercício seria de R$ 637,5 bilhões, resultado da necessidade bruta de R$ 823,6 bilhões, deduzidos os recursos orçamentários de R$ 186,1 bilhões. Essa necessidade bruta está dividida em R$ 617,3 bilhões de Dívida Interna em mercado, R$ 112,9 bilhões de outras despesas, R$ 83,9 bilhões de encargos no Banco Central e R$ 9,5 bilhões de Dívida Externa. O resultado da devolução dos ativos do Tesouro pelo BNDES, no montante de R$ 130 bilhões em 2018, pode ser observado pelos montantes realizados de recursos orçamentários de R$ 219 bilhões. Eis o comparativo entre o programado e o executado. Não estão incluídas as receitas do resultado positivo do balanço patrimonial do Bacen.

Necessidade de Financiamento: Programado X Executado em 2018

R$ bilhões

	Programado	Executado	Diferença
(=) Necessidade Líquida de Financiamento	637,5	651,1	13,6
(+) Recursos Orçamentários	186,1	219,0	32,9
(=) Necessidade Bruta de Financiamento	823,6	870,1	46,5
(+) Outras Despesas	112,9	94,3	-18,6
(+) Dívida Externa	9,5	10,5	1,0
(+) Dívida Interna em Mercado	617,3	677,5	60,2
(+) Encargos no Banco Central	83,9	87,8	3,9

Fonte: Plano Anual de Financiamento e Relatório Anual da Dívida Pública Federal 2018.

Pela programação do PAF, o estoque ocorrido ao final de 2017, de R$ 3.559,3 bilhões, deveria crescer em 2018 para um intervalo entre R$ 3.780 bilhões e R$ 3.980 bilhões. Os resultados apresentados a seguir demonstram que a DPF cresceu R$ 317,8 bilhões, alcançando R$ 3.877,1 bilhões, próximo ao limite superior desse intervalo previsto no PAF 2018. O prazo médio ficou em

4,1 anos, e o percentual vincendo em doze meses alcançou 16,3%, próximo ao limite inferior da faixa prevista (16% a 19%), mas distante da composição ótima de longo prazo anunciada no PAF 2018, respectivamente, de prazo médio de 5,6 anos e percentual vincendo em doze meses de 20%.

Dívida Pública Federal

Indicadores DPF	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	PAF 2018
Estoque em R$ bilhões	1.397,3	1.497,4	1.694,0	1.866,4	2.008,0	2.122,8	2.295,9	2.793,0	3.112,9	3.559,3	3.877,1	3.780/.3980
Prazo médio (meses)	42,0	42,4	42,0	42	48,0	50,4	52,8	55,2	54	51,6	49,2	50.4/52.8
% vencimento/12 meses	25,4	23,6	23,9	25,4	24,4	24,8	24	21,6	16,8	16,9	16,3	15/18
Composição da DPF												
Prefixado (%)	29,9	32,2	36,6	37,2	40,0	42,0	41,6	39,4	35,7	35,3	33	32 - 36
Índice de preços (%)	26,6	26,7	26,6	28,3	33,9	34,5	34,9	32,5	31,8	29,6	27,5	27 - 31
Selic (%)	32,4	33,4	30,8	30,1	21,7	19,1	18,7	22,8	28,2	31,5	35,5	33 - 37
Câmbio (%)	9,7	6,6	5,1	4,4	4,4	4,3	4,9	5,3	4,2	3,6	4	3 - 7
TR e outros (%)	1,4	1,1	0,8	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Fonte: Plano Anual de Financiamento da Dívida e Relatório Anual da Dívida Pública 2018/STN

2.5. Orçamento Público

Consoante disposto no §5º do art. 165 da Constituição Federal, a Lei Orçamentária Anual (LOA) compreende: (i) o orçamento fiscal referente aos poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público; (ii) o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto; e (iii) o orçamento da Seguridade Social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta.

No presente tópico, serão analisados os resultados da execução do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) e do Orçamento de Investimento das Empresas Estatais (OI).

As análises do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social são realizadas de forma conjunta, entretanto o Orçamento de Investimento das Empresas Estatais, dadas as suas peculiaridades e critérios específicos, será analisado separadamente (tópico 2.5.2). A análise do OI se limita às despesas incluídas na LOA, isto é, aquelas classificadas como investimentos realizados pelas empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto, conforme disposto na Constituição Federal.

A LOA, proposta pelo Poder Executivo e aprovada pelo Poder Legislativo, além de estimar as receitas previstas para o exercício, fixa as despesas da União por meio de dotação orçamentária, que corresponde ao limite máximo autorizado a ser empenhado naquele exercício. Contudo, durante a execução do orçamento, os créditos autorizados na LOA podem sofrer alterações, por meio de créditos adicionais.

Conforme dispõe a Lei 4.320/1964, considera-se a receita realizada em determinado exercício aquela nele arrecadada, e, quanto à despesa, considera-se como pertencente ao exercício nele empenhada, ainda que não tenha havido a liquidação e o pagamento. O empenho, de acordo com a definição legal, é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento, pendente ou não, de implemento de condição, sendo a verificação do direito adquirido pelo credor o ato denominado de liquidação.

São intitulados restos a pagar processados do exercício aquelas despesas empenhadas e liquidadas, mas ainda não pagas, e restos a pagar não processados aquelas que, não obstante empenhadas, ainda não foram liquidadas.

Os valores das tabelas e gráficos apresentados neste tópico obedecem às definições mencionadas e, ainda, à classificação de receitas e despesas segundo a categoria econômica, que podem ser:

- Correntes: alteram as disponibilidades financeiras do Estado, afetam o Patrimônio Líquido e não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital;

- De capital: alteram as disponibilidades financeiras do Estado, não afetam o Patrimônio Líquido e contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.

2.5.1. Orçamento Fiscal e da Seguridade Social

A tabela a seguir apresenta a previsão da receita e a dotação da despesa agregadas por categoria econômica, conforme aprovado na Lei Orçamentária de 2018, Lei 13.587/2018.

Previsão da Receita X Dotação da Despesa – 2018

R$ milhões

RECEITA		DESPESA	
Especificação	**Valor**	**Especificação**	**Valor**
Receitas Correntes	**1.513.302,79**	**Despesas Correntes**	**1.891.500,79**
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria	491.075,63	Pessoal e Encargos Sociais	322.777,10
Contribuições	843.378,33	Juros e Encargos da Dívida	316.241,34
Receita Patrimonial	89.378,33	Outras despesas Correntes	1.250.982,35
Receita Agropecuária	23,45		
Receita Industrial	955,69		
Receita de Serviços	40.633,07		
Transferências Correntes	1.092.82		
Outras Receitas Correntes	46.825,18		
Receitas Correntes - Operações Intraorçamentárias	**36.818,02**		
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria - Operações Intraorçamentárias	0,93		
Contribuições - Operações Intraorçamentárias	25.079,77		
Receita Patrimonial - Operações Intraorçamentárias	1,77		
Receita Industrial - Operações Intraorçamentárias	156,19		
Receita de Serviços - Operações Intraorçamentárias	31,82		
Outras Receitas Correntes Operações Intraorçamentárias	11.547,55		
Deficit do Orçamento Corrente	**341.379,97**		
Total	**1.891.500,79**	**Total**	**1.890.000,79**
		Deficit do Orçamento Corrente - Fiscal	**341.379,97**
Receitas de Capital	**1.951.864,22**	**Despesas de Capital**	**1.589.039,49**
Operações de Crédito	1.633.963,58	Investimentos	44.033,09
Alienação de Bens	3.079,29	Inversões Financeiras	82.420,48
Amortização de Empréstimos	156.719,25	Amortização da Dívida	1.462.585,93
Transferências de Capital	181.54	Reservas	25.880,80
Outras Receitas de Capital	157.920,56		
Receitas de Capital - Operações Intraorçamentárias	**4.436,05**		
Operações de Crédito - Operações Intraorçamentárias	4.436,05		
Total	**1.956.300,27**	**Total**	**1.956.300,27**

RECEITA		DESPESA	
Especificação	**Valor**	**Especificação**	**Valor**
Resumo			
Receitas Correntes	1.513.302,79	Despesas Correntes	1.891.500,79
Receitas Correntes Intraorçamentárias	36.818,02	Despesas de Capital	1.589.039,49
Receitas de Capital	1.951.864,22	Reservas	25.880,80
Receitas de Capital - Operações Intraorçamentárias	4.436,05		
Total	**3.506.421,08**	**Total**	**3.504.921,08** [1]

Fonte: Tesouro Gerencial e Lei 13.587/2018, Volume I, pág. 32.
[1] Receita total diverge da despesa total em virtude do veto presidencial a despesas de R$ 1,5 bilhão.

Importa destacar que o valor total das receitas previstas difere das despesas fixadas na LOA 2018 no montante de R$ 1,5 bilhão, em função do veto presidencial à elevação da dotação destinada à Complementação do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb). Conforme a Mensagem 1, de 2/1//2018, publicada no DOU de 3/1/2018, seção 1:

> "A programação destinada à Complementação ao Fundeb teve sua dotação elevada em R$ 1.500.000.000,00 em relação ao PLOA-2018 enviado pelo Poder Executivo. Não obstante essa despesa não se sujeitar ao teto de gastos instituído pela EC nº 95/2016, destaca-se a grave situação fiscal que se aventa para 2018 e o impacto que essa medida terá sobre as contas públicas. Diversas medidas de contenção de despesas estão sendo instituídas, de forma que diversos órgãos da Administração Pública Federal estão sendo contemplados com recursos mínimos para seu funcionamento e manutenção. Nesse contexto, tal mudança no Fundeb poderá comprometer o equilíbrio das contas públicas, essencial para a recuperação econômica do País. Assim, permanece reservado ao Fundo o montante de R$ 14.054.309.473,00."

Como é possível observar, para o exercício de 2018, a Lei Orçamentária previu deficit no orçamento corrente, isto é, despesas correntes superiores às receitas correntes, o que implica a necessidade de tais despesas serem financiadas com receitas de capital. O valor previsto para o deficit era de R$ 341,38 bilhões quando da aprovação da LOA pelo Congresso Nacional, passando para R$ 339,88 bilhões após a sanção da lei com veto a despesas de R$ 1,5 bilhão, conforme já descrito.

Nos tópicos subsequentes serão feitas análises da realização das receitas e da execução das despesas estimadas nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, além das disponibilidades por fonte de recursos e dos restos a pagar.

2.5.1.1. Receitas Orçamentárias

A LOA 2018 estimou receitas de R$ 3.506,42 bilhões para o orçamento fiscal e da Seguridade Social, sendo R$ 1.550,12 bilhões (44,2%) referentes a receitas correntes, orçamentárias e intraorçamentárias e R$ 1.956,30 bilhões (55,8%) relativos a receitas de capital, incluindo as operações destinadas ao refinanciamento da dívida pública.

No decorrer do exercício, foram efetivamente arrecadados R$ 2.940,68 bilhões, ou seja, 16,1% abaixo da previsão orçamentária, sendo R$ 1.569,32 bilhões em receitas correntes e R$ 1.371,36 bilhões em receitas de capital. Observa-se, pois, que as receitas correntes ficaram 1,24% acima do estimado e as receitas de capital, 29,23% abaixo das previsões, estando tal defasagem concentrada principalmente nas operações de crédito destinadas ao refinanciamento da dívida pública, que ficaram 53,11% (R$ 605,20 bilhões) abaixo do inicialmente previsto.

A tabela a seguir detalha a execução da receita em 2018, segregada por categoria econômica.

Previsão e Realização das Receitas Orçamentárias – 2018

R$ milhares

RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS	Previsão Inicial (a)	Previsão Atualizada (b)	Receitas Realizadas (c)	% Sobre total arrecadado	Saldo (d) = (c-b)	Variação % (d) / (b)
Receitas Correntes (I)	**1.550.120.814**	**1.550.120.814**	**1.569.321.387**	**53,37%**	**19.200.573**	**1,24%**
Receita Tributária	491.076.563	491.076.563	507.176.472	17,25%	16.099.909	3,28%
Receita de Contribuições	868.458.098	868.458.098	864.296.882	29,39%	-4.161.216	-0,48%
Receita Patrimonial	89.320.387	89.320.387	111.857.708	3,80%	22.537.321	25,23%
Receita Agropecuária	23.453	23.453	20.719	0,00%	-2.734	-11,66%
Receita Industrial	1.111.875	1.111.875	2.227.315	0,08%	1.115.440	100,32%
Receita de Serviços	40.664.883	40.664.883	42.506.401	1,45%	1.841.518	4,53%
Transferências Correntes	1.092.821	1.092.821	1.235.082	0,04%	142.261	13,02%
Outras Receitas Correntes	58.372.734	58.372.734	40.000.756	1,36%	-18.371.978	-31,42%
Receitas Correntes a classificar[1]	0	0	52	0,00%	52	-
Receitas de Capital (II)	**816.801.389**	**798.234.517**	**837.062.632**	**28,46%**	**38.828.115**	**4,86%**
Operações de Crédito	498.900.745	498.900.745	396.946.561	13,50%	-101.954.184	-20,44%
Alienação de Bens	3.079.293	3.079.293	5.703.525	0,19%	2.624.232	85,22%
Amortizações de Empréstimos	156.719.246	156.719.246	164.896.685	5,61%	8.177.439	5,22%
Transferências de Capital	181.548	181.548	26.380	0,00%	-155.168	-85,47%
Outras Receitas de Capital	157.920.558	139.353.686	269.489.481	9,16%	130.135.796	93,39%
Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores (III)		**18.566.872**			**-18.566.872**	-
SUBTOTAL DAS RECEITAS (IV) = (I + II + III)	**2.366.922.204**	**2.366.922.204**	**2.406.384.019**	**81,83%**	**39.461.815**	**1,67%**
Operações de Crédito/ Refinanciamento (V)	1.139.498.879	1.139.498.879	534.297.709	18,17%	-605.201.170	-53,11%
Operações de Crédito Internas	1.134.915.531	1.134.915.531	532.186.312	18,10%	-602.729.219	-53,11%
Operações de Crédito Externas	4.583.348	4.583.348	2.111.397	0,07%	-2.471.951	-53,93%
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (VI) = (IV + V)	**3.506.421.083**	**3.506.421.083**	**2.940.681.728**	**100,00%**	**-565.739.355**	**-16,13%**
Ajuste na Previsão Atualizada (VI)			**22.297.665**			
Deficit (VII)	-	-	-	-	-	-
TOTAL (VIII) = (VI + VII)	**3.506.421.083**	**3.528.718.748**	**2.940.681.728**	**100,00%**	**-588.037.020**	**-16,66%**
RECEITAS DE CAPITAL TOTAIS (IX) = (II + V)	**1.956.300.268**	**1.937.733.396**	**1.371.360.341**	**46,63%**	**-566.373.055**	**-29,23%**
DETALHAMENTO DOS AJUSTES NA PREVISÃO ATUALIZADA		**22.297.665**				
Créditos Adicionais Abertos com Superavit Financeiro		8.921.976				
Créditos Adicionais Abertos com Excesso de Arrecadação		14.575.716				
Créditos cancelados líquidos		-1.200.027				

Fonte: Tesouro Gerencial e RREO Dez/2018, Balanço Orçamentário, págs. 11-12; Prestação de Contas do Presidente da República, p. 259-260.

[1] O Tesouro Nacional possui fonte de recursos (177 – recursos a classificar) em que são registradas, provisoriamente, como receitas a classificar, aquelas que se encontram em posse da rede bancária, até que seja realizada sua transferência e classificação definitiva. Neste caso específico, recursos foram arrecadados, mas não recolhidos à Conta Única, tendo permanecido em posse da rede bancária em 31/12/2018, havendo necessidade de subtrair esses valores do total de receitas arrecadadas.

No grupo de receitas correntes, destaca-se a Receita Patrimonial, que ficou R$ 22,54 bilhões (25,23%) acima do orçado, notadamente em virtude do recebimento de recursos oriundos de bônus de assinatura de contratos de concessão de exploração e produção de petróleo e gás natural.

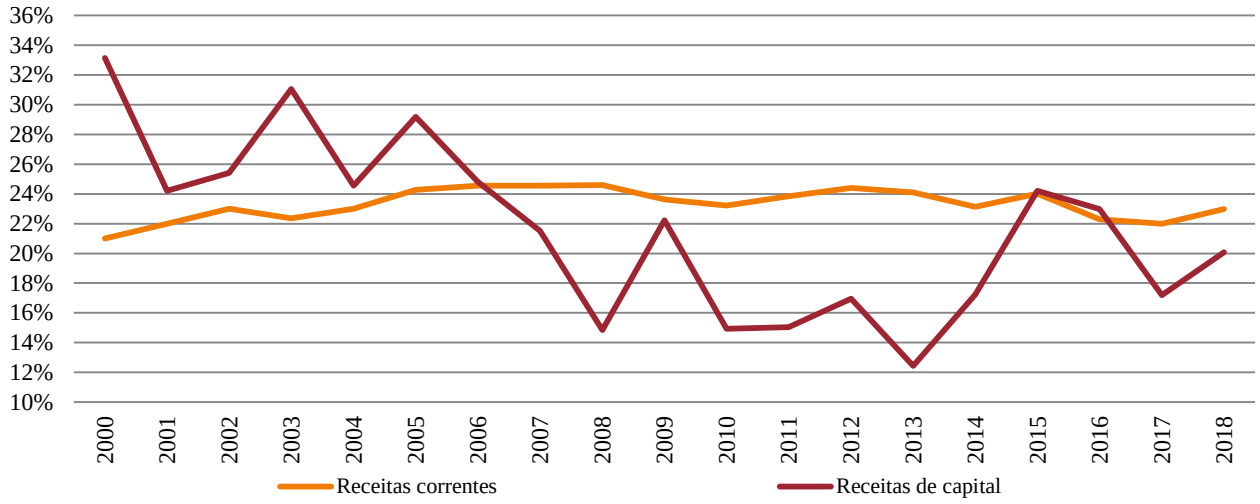
No entanto, as “outras receitas correntes” apresentaram desempenho abaixo do orçado, havendo diferença de R$ 18,37 bilhões (-31,42%).

Quanto às receitas de capital, excluindo-se as operações destinadas ao refinanciamento da dívida, houve acréscimo de 4,86% em relação à previsão atualizada da LOA. Destacam-se as “outras receitas de capital”, que ficaram R$ 130,14 bilhões (93,39%) acima do orçado, especialmente em razão da transferência ao Tesouro Nacional do resultado do Banco Central. De maneira oposta, as “operações de crédito” ficaram R$ 101,95 bilhões (-20,44%) abaixo do previsto na lei orçamentária.

As receitas oriundas de “amortizações de empréstimos” foram elevadas, atingindo R$ 164,90 bilhões, impactadas pela liquidação antecipada de dívidas do BNDES com a União, que, em 2018, foi de R$ 130,0 bilhões.

Ainda com relação às receitas, outro aspecto relevante a se analisar é sua trajetória em relação ao Produto Interno Bruto (PIB). O gráfico a seguir apresenta a evolução das receitas efetivamente arrecadadas, segregadas por categoria econômica, em percentual do PIB no período de 2000 a 2018.

Evolução Receitas Orçamentárias em Percentual do PIB – 2000 a 2018



Fonte: Tesouro Gerencial e RREO Dez/2018, Balanço Orçamentário; Prestação de Contas do Presidente da República, p. 259-260.

Verifica-se que as receitas correntes arrecadadas permaneceram relativamente estáveis ao longo do período analisado, tendo apresentado em 2018 percentual de 23% do PIB, apenas um ponto percentual acima do atingido em 2017. No período mais recente, a partir de 2015, observa-se ligeira redução das receitas correntes como proporção do PIB, que naquele exercício foi de 24%, não tendo ainda recuperado tal patamar nos três anos subsequentes.

As receitas de capital, por sua vez, apresentaram maior volatilidade ao longo do período analisado, podendo tal comportamento ser explicado pela variada gama de fatores que podem influenciar o desempenho de tais receitas. Como exemplo podem ser citadas as seguintes situações: (i) operações de crédito, que caíram no período, devido ao alongamento dos títulos federais, tendo voltado a crescer a partir de 2014 e a cair novamente a partir de 2016; (ii) transferências de resultados do Bacen ao Tesouro Nacional, que teve picos em 2003, 2009, 2012 e 2015 devido a variações no câmbio; (iii) remuneração das disponibilidades do Tesouro Nacional, que teve um pico em 2002 devido ao aumento da taxa Selic; e (iv) queda nas operações de crédito/refinanciamento internas e externas no exercício de 2017, que foram 44,43% menores que em 2016. Dessa forma, as receitas de capital caíram de 23% do PIB em 2016 para 17% em 2017.

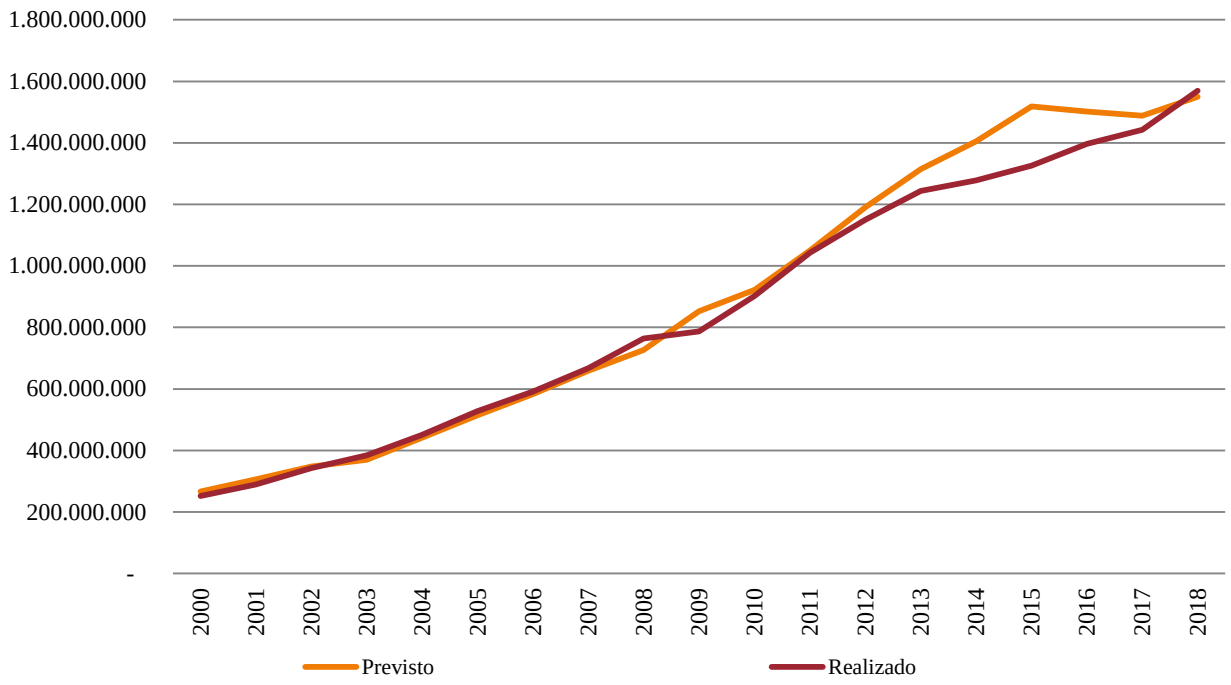
No exercício de 2018 as receitas de capital atingiram 20% do PIB, sendo o aumento em relação à proporção observada em 2017 oriundo principalmente dos itens “amortização de empréstimos” e “outras receitas de capital”.

Na origem “amortização de empréstimos”, as receitas arrecadadas evoluíram de R$ 75,26 bilhões para R$ 164,90 bilhões. Conforme já mencionado, essas receitas são impactadas pelo pagamento antecipado dos empréstimos concedidos ao BNDES, sendo que, em 2018, aquela instituição financeira pagou à União R$ 130,0 bilhões, enquanto em 2017 tal pagamento foi de R$ 50 bilhões.

Tendo como origem “outras receitas de capital”, a arrecadação aumentou de R$ 101,24 bilhões em 2017 para R$ 269,49 bilhões em 2018, crescimento decorrente, sobretudo, da transferência ao Tesouro Nacional do resultado positivo obtido pelo Bacen.

Analisa-se, agora, a trajetória das receitas correntes previstas e efetivamente arrecadadas ao longo do período de 2000 a 2018, conforme apresentado no gráfico a seguir.

Evolução Receitas Correntes - 2000 a 2018



Fonte: Tesouro Gerencial e RREO Dez/2018, Balanço Orçamentário; Prestação de Contas do Presidente da República, p. 259-260

A natureza menos volátil das receitas correntes tende a contribuir para um menor descolamento entre a previsão e a realização de tais receitas. Não obstante, observam-se, no período analisado, alguns anos de maior distanciamento.

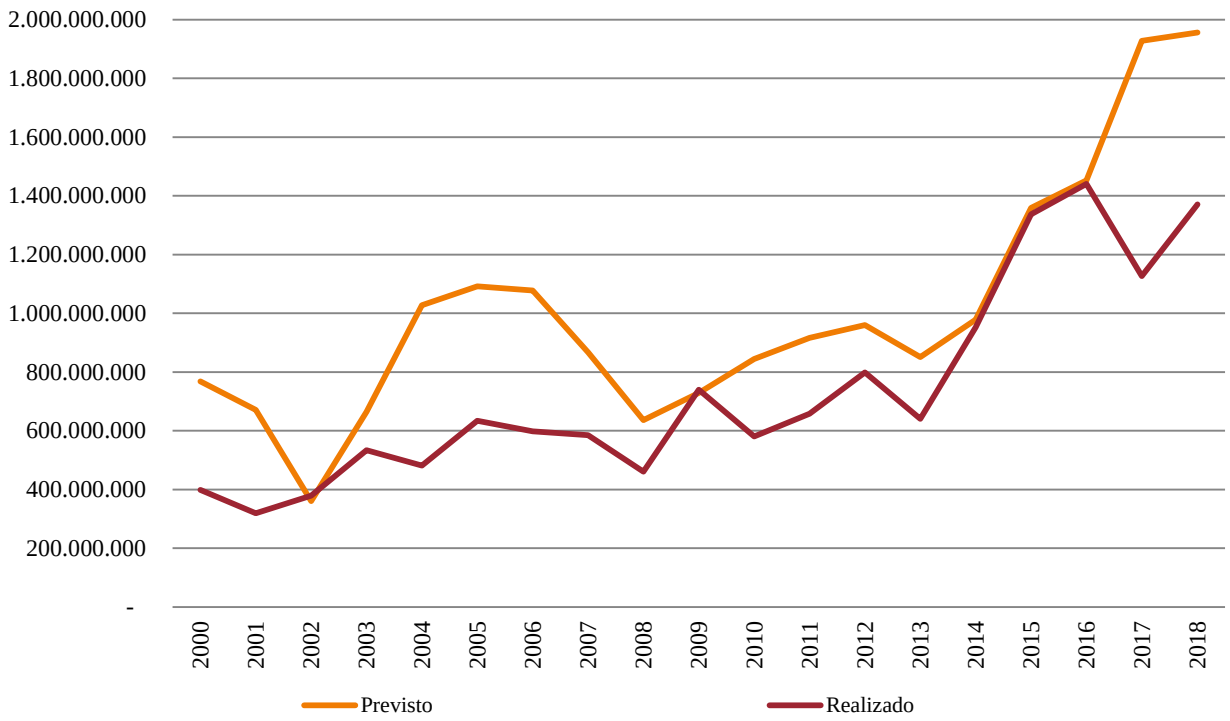
A partir do exercício de 2012 a receita arrecadada permaneceu abaixo da receita prevista em patamares crescentes de descolamento até o exercício de 2015. Em 2012 a diferença foi de 3,4%, enquanto em 2015, de 12,7%. A partir de 2016, quando a diferença foi de 7,0%, observa-se convergência entre os valores previstos e os arrecadados.

O exercício de 2018 foi o primeiro desde 2008 em que a receita realizada ficou acima da prevista na LOA, sendo de 1,2% essa diferença. Em 2017, a receita prevista superou a realizada em 3,1%.

Ressalte-se que uma estimativa das receitas correntes mais próxima da realidade auxilia no planejamento orçamentário, bem como evita que despesas incluídas do orçamento deixem de ser executadas por insuficiência de recursos financeiros.

Com relação às receitas de capital, o gráfico a seguir apresenta a evolução dos valores previstos e arrecadados ao longo do período de 2000 a 2018.

Evolução Receitas de Capital – 2000 a 2018



Fonte: Tesouro Gerencial e RREO Dez/2018, Balanço Orçamentário; Prestação de Contas do Presidente da República, p. 259-260

Em contraponto às receitas correntes, as receitas de capital são mais instáveis. Entretanto, observa-se que sistematicamente a receita realizada tem permanecido abaixo da receita prevista. Exceções a esse comportamento são apenas os exercícios de 2002 e de 2009, quando os valores realizados superaram levemente os estimados.

Mais recentemente, o período de 2014 a 2016 marca o crescimento das receitas de capital, com maior proximidade entre os valores previstos e arrecadados. Tal período coincide com a fase mais aguda da crise econômica no Brasil, com o desequilíbrio fiscal e o baixo crescimento do PIB. Em 2014 o crescimento foi de apenas 0,5%, e em 2015 e 2016 houve queda no PIB nos patamares de -3,8% e -3,6%, respectivamente. Tal quadro, ao passo que gerou decréscimo real na arrecadação das receitas correntes, levou à necessidade de elevação das receitas de capital.

Nos exercícios de 2017 e 2018, o descolamento entre as receitas previstas e as realizadas voltou a ocorrer. Em 2017 o valor arrecadado ficou 41,6% abaixo do estimado, enquanto em 2018, 29,2% menor, sendo a causa principal, em ambos os exercícios, a realização de operações destinadas ao refinanciamento da dívida em patamares inferiores aos estimados na LOA.

Comportamento da Arrecadação de Receitas Correntes

Devido à sua natureza, as receitas correntes são mais suscetíveis ao desempenho da economia, tendendo a crescer com o aumento do PIB ou a diminuir na ocorrência de recessão. A tabela a seguir apresenta o comparativo das receitas correntes arrecadadas no exercício de 2017, atualizadas pelo IPCA, com as do exercício de 2018.

Comparativo Receitas Correntes Realizadas em 2017 e 2018

R$ milhares

	2017			2018		% Variação real
	Valor corrente (A)	Valor corrigido (B) (B) = (A) x (1 + IPCA)	% sobre total	Valor (C)	% sobre total	
Receitas Correntes	**1.441.984.676**	**1.531.949.036**	**100,00%**	**1.569.321.387**	**100,00%**	**2,44%**
Receita tributária	464.985.976	482.422.950	31,49%	507.176.472	32,32%	5,13%

Receita de contribuições	819.744.477	850.484.895	55,52%	864.296.882	55,07%	1,62%
Receita patrimonial	99.914.727	103.661.530	6,77%	111.857.708	7,13%	7,91%
Receita agropecuária	18.957	19.668	0,00%	20.719	0,00%	5,34%
Receita industrial	997.060	1.034.449	0,07%	2.227.315	0,14%	115,31%
Receita de serviços	38.359.690	39.798.179	2,60%	42.506.401	2,71%	6,80%
Transferências correntes	1.387.468	1.439.498	0,09%	1.235.082	0,08%	-14,20%
Outras receitas correntes	51.169.028	53.087.867	3,47%	40.000.756	2,55%	-24,65%
Receitas correntes a classificar	(34.592.708)	-	0,00%	52	0,00%	-

Fonte: Tesouro Gerencial e Balanços Gerais da União 2017 e 2018; Prestação de Contas do Presidente da República, p. 259-260.

Verifica-se que, em termos reais, houve aumento de 2,44% das receitas correntes arrecadadas em 2018 em relação a 2017. As receitas tributárias e de contribuições, que juntas representaram 87,39% da arrecadação, cresceram 5,13% e 1,62%, respectivamente.

De outra forma, as “transferências correntes” e “outras receitas correntes” apresentaram variação negativa, de 14,20% e 24,65%, respectivamente. Tais receitas, entretanto, correspondem a apenas 2,63% da arrecadação total.

A receita industrial apresentou a maior variação, de R$ 1,19 bilhão, com crescimento de 115,31%, majoritariamente devido à transferência ao fundo instituído pela Lei 12.351/2010, Fundo Social do Pré-Sal, de valores advindos da comercialização de petróleo, gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos pertencentes à União.

Não obstante os crescimentos do PIB em 2017 e 2018 tenham sido idênticos, de 1,1%, o desempenho das receitas correntes em 2018, em relação a 2017, de 2,44%, revela-se superior ao de 2017 em relação a 2016, quando houve crescimento de apenas 0,29%. Tal quadro indica trajetória de recuperação no crescimento das receitas correntes, que haviam decrescido 0,89% em 2016 e 6,25% em 2015, cabendo ressaltar que, em 2016, o PIB decresceu 3,3% e, em 2015, 3,15%.

2.5.1.2. Despesas Orçamentárias

A LOA 2018 fixou despesas de R$ 3.504,92 bilhões para o Orçamento Fiscal e da Seguridade Social. Ao longo do exercício, com a abertura de créditos adicionais, as dotações de despesas autorizadas atingiram o total de R$ 3.527,22 bilhões, representando incremento de R$ 22,30 bilhões em relação ao originalmente aprovado na lei orçamentária.

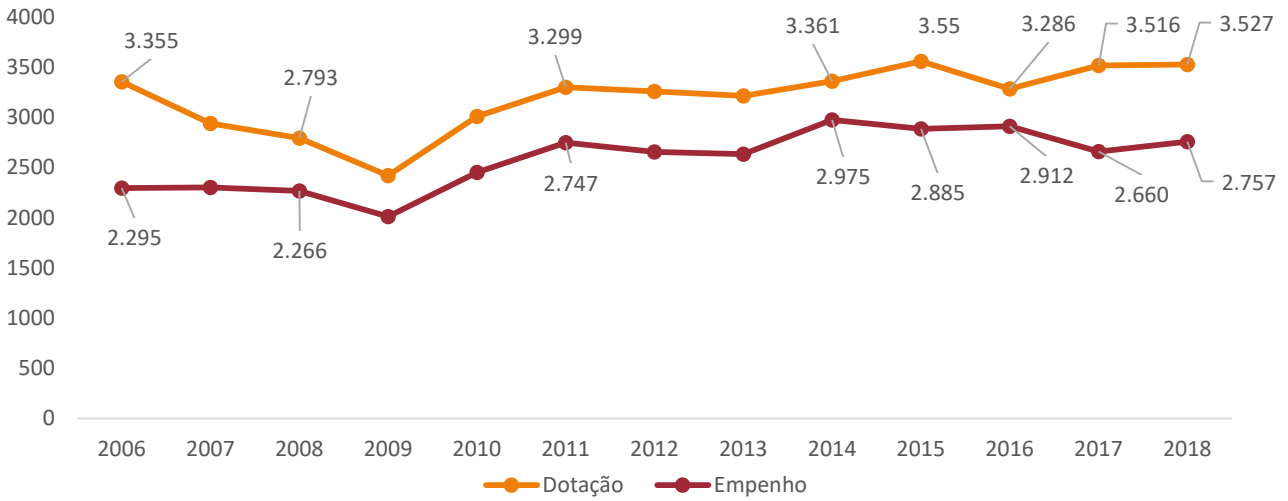
Do total autorizado, R$ 328,74 bilhões (9,32%) foram destinados ao pagamento de Pessoal e Encargos Sociais, R$ 1.269,51 bilhões (35,99%) endereçados a Outras Despesas Correntes e R$ 366,26 bilhões (10,38%) designados aos Juros e Engargos da Dívida Pública.

O montante efetivamente empenhado atingiu R$ 2.757,37 bilhões, representando 78,17% da despesa autorizada. Tal diferença decorreu sobretudo em virtude da não realização de despesas previstas com o refinanciamento da dívida pública, tendo sido autorizado, para tais despesas, o total de R$ 1.412,63 bilhões, sendo o valor empenhado de R$ 786,40 bilhões, ou seja, R$ 626,22 bilhões (42,82%) abaixo do autorizado.

O gráfico a seguir apresenta a variação da dotação orçamentária atualizada e da despesa empenhada nos exercícios de 2006 a 2018, em valores atualizados pelo IPCA do período.

Dotação Orçamentária e Empenho da Despesa – Variação Real – 2006 a 2018[1]

R$ bilhões



Fonte: Siafi, Tesouro Gerencial e Banco Central.

[1] Valores atualizados pelo IPCA do período.

Verifica-se que a dotação orçamentária autorizada para 2018 ficou praticamente estável em termos reais em relação a 2017, com leve acréscimo de 0,31%. Nos valores empenhados, por sua vez, houve crescimento de 3,66%, sendo o grupo que apresentou maior crescimento no empenho o de "juros e encargos da dívida", cujos valores empenhados cresceram 33,68% em termos reais, atingindo R$ 279,59 bilhões em 2018.

Os valores empenhados com pagamento de "pessoal e encargos sociais" cresceram 1,26% em termos reais, atingindo R$ 317,78 bilhões, enquanto o montante empenhado em "outras despesas correntes" cresceu 3,70% em relação à 2017, chegando a R$ 1.255,85 bilhões.

Despesas por Função de Governo

A função de governo é o maior nível de agregação das diversas áreas de atuação do setor público e está relacionada com a missão institucional do órgão, por exemplo, cultura, educação e saúde. A análise da execução da despesa pública agregada por função permite verificar em quais áreas se concentram os maiores gastos governamentais. A tabela a seguir apresenta a distribuição da despesa empenhada e paga no exercício entre as diferentes áreas de atuação governamental em 2017 e 2018.

Empenho e Pagamento da Despesa por Função - 2017 e 2018[1]

R$ milhões

Função de Governo	Despesa Empenhada 2017	Despesa Emp./ Dotação 2017	Despesa Paga 2017	Desp. Paga/ Desp. Empenhada 2017	Despesas Empenhada 2018	Despesa Emp./ Dotação 2018	Despesas Liquidadas 2018	Despesas Pagas 2018	Despesa Paga/ Despesa Emp. 2018
Encargos Especiais	1.310.385,6	63%	1.291.486,9	99%	1.430.319,2	66%	1.411.570,6	1.411.401,1	99%
Previdência Social	655.771,9	101%	637.415,8	97%	684.255,2	100%	682.600,7	642.886,4	94%
Saúde	117.602,5	100%	102.713,8	87%	120.871,7	99%	109.548,3	108.179,2	89%
Educação	111.405,5	99%	101.815,7	91%	112.189,7	98%	99.448,6	95.589,5	85%
Assistência Social	84.718,2	102%	83.092,4	98%	88.678,8	100%	87.994,0	85.896,6	97%
Trabalho	71.493,6	96%	69.304,6	97%	72.391,8	97%	70.873,9	70.289,2	97%
Defesa Nacional	68.701,0	98%	63.164,6	92%	76.872,1	100%	71.523,5	67.417,6	88%
Judiciária	34.522,4	99%	33.311,7	96%	35.879,5	94%	35.087,1	35.055,6	98%
Administração	27.445,9	98%	25.417,4	93%	31.144,7	94%	28.622,5	27.146,9	87%
Agricultura	23.226,4	63%	15.309,4	66%	22.828,5	87%	16.240,0	15.860,2	69%
Transporte	15.307,4	71%	10.913,1	71%	15.155,2	96%	11.627,9	11.459,3	76%

Segurança Pública	10.860,9	122%	9.133,2	84%	12.451,6	97%	9.292,9	8.820,1	71%
Legislativa	7.232,2	89%	7.074,4	98%	7.351,9	92%	7.203,1	7.188,1	98%
Essencial à Justiça	7.307,5	96%	7.013,1	96%	7.416,2	98%	7.102,1	7.071,3	95%
Ciência e Tecnologia	7.333,3	84%	6.193,2	84%	7.472,2	98%	6.540,8	6.352,2	85%
Gestão Ambiental	4.187,0	76%	3.103,2	74%	4.640,3	95%	3.679,1	3.472,2	75%
Relações Exteriores	2.992,1	87%	2.896,4	97%	3.253,6	99%	3.149,4	3.123,5	96%
Comércio de Serviços	2.784,6	48%	2.095,7	75%	4.615,4	99%	2.652,9	2.649,2	57%
Indústria	2.293,0	95%	2.161,6	94%	2.241,6	97%	2.121,8	2.023,2	90%
Energia	1.911,8	89%	1.798,4	94%	2.011,4	96%	1.862,4	1.827,2	91%
Urbanismo	6.355,3	75%	1.843,9	29%	5.387,0	99%	1.706,9	1.604,6	30%
Organização Agrária	2.753,9	86%	1.821,9	66%	2.710,1	96%	1.673,2	1.568,3	58%
Comunicações	1.262,8	89%	1.156,9	92%	1.419,0	95%	1.220,7	1.167,7	82%
Direitos da Cidadania	1.763,7	108%	1.420,0	81%	1.624,5	75%	1.018,9	991,0	61%
Cultura	1.904,1	81%	1.020,6	54%	1.999,7	95%	1.032,9	988,6	49%
Saneamento	858,7	56%	714,6	83%	921,2	99%	558,6	558,4	61%
Desporto e Lazer	1.294,6	91%	312,8	24%	1.245,4	95%	294,6	267,9	22%
Habitação	51,4	37%	6,2	12%	18,5	96%	5,7	5,7	31%
Total	**2.583.727,2**	**76%**	**2.483.711,8**	**96%**	**2.757.365,9**	**78%**	**2.676.253,2**	**2.620.860,7**	**95%**

Fonte: Tesouro Gerencial.

[1] A função "Reserva de Contingência" não consta da tabela, pois não apresentou despesa empenhada.

A função Encargos Especiais correspondeu ao maior valor de despesa paga em 2018, somando R$ 1.411,40 bilhões. Nessa função, encontram-se aqueles gastos que não podem ser associados a um bem ou serviço gerado no processo produtivo, tais como o montante de dívidas e respectivos juros, ressarcimentos de despesas da União realizadas por outros entes da Federação ou pelo setor privado e indenizações, que podem ser trabalhistas, previdenciárias, a anistiados políticos, entre outras.

Dentro da função Encargos Especiais as maiores despesas pagas em 2018 foram: "serviço da dívida interna", R$ 528,51 bilhões (37,45%); "refinanciamento da dívida interna", R$ 443,07 bilhões (31,39%); "fundo de participação dos municípios", R$ 81,0 bilhões (5,74%); "cobertura do resultado negativo do Banco Central", R$ 78,31 bilhões (5,55%) e "fundo de participação dos estados", R$ 68,97 bilhões (4,89%).

A segunda maior despesa paga em 2018 foi na função Previdência Social, totalizando R$ 642,89 bilhões, correspondendo a 24,53% do total pago. A respeito dessa função, é importante destacar que os valores apurados neste tópico diferem daqueles apresentados no tópico 2.3.6 deste relatório, que trata do resultado previdenciário. As divergências devem-se ao fato de haver distinções nos parâmetros de pesquisa utilizados para levantar as informações de despesas na função Previdência Social e para fins de apuração daquele resultado. Um exemplo de diferença reside na contabilização, para apuração do resultado previdenciário, de despesas com precatórios, que pertencem à função Encargos Especiais e não à função Previdência Social.

Com relação ao empenho das despesas, apenas as funções Encargos Especiais e Direitos da Cidadania apresentaram valores de empenho inferiores a 90% da despesa autorizada. Na função Encargos Especiais, com 66% dos valores empenhados, tal fato se deve à não realização de despesas de refinanciamento da dívida pública, conforme já mencionado.

Na função Direitos da Cidadania, que teve 75% do total autorizado empenhado, observou-se que não houve empenho dos gastos destinados à construção de penitenciárias federais em Iranduba/AM e Charqueadas/RS, assim como baixo percentual de empenho, 57,4%, do gasto autorizado em racionalização e modernização do sistema penal e também na ação de prevenção de uso ou abuso de drogas, com 30,4% da dotação empenhada.

No que concerne ao pagamento das despesas empenhadas, quatro funções apresentaram percentuais de pagamento inferiores a 50%: Cultura com 49%; Habitação com 31%; Urbanismo com 30% e Desporto e Lazer com apenas 22% da receita empenhada no exercício sendo efetivamente paga.

A função Cultura foi impactada pela ausência de pagamento dos valores empenhados, R$ 600 milhões, na ação relativa aos investimentos retornáveis no setor audiovisual. Na função Habitação, houve baixo pagamento para as despesas empenhadas na ação apoio à produção ou melhoria habitacional de interesse social.

Na função Urbanismo, apenas 8,2% dos recursos empenhados na ação de apoio a projetos de desenvolvimento sustentável local integrado, que somaram R$ 1 bilhão, foram pagos. E, por fim, na função Desporto e Lazer, foram pagos somente 0,56% dos recursos empenhados na ação de implantação e modernização de infraestrutura para esporte, que totalizaram R$ 680,12 milhões.

Despesas que impactam o resultado fiscal primário

Para fins de apuração do resultado fiscal primário do Governo Central, as despesas públicas são separadas em quatro linhas: Benefícios Previdenciários; Pessoal e Encargos Sociais; Outras Despesas Obrigatórias e Despesas Discricionárias.

Consoante publicado no Resultado do Tesouro Nacional (RTN) de dezembro de 2018, houve crescimento real de 2,0% nas despesas primárias do Governo Central, que atingiram R$ 1.371,06 bilhões. Destaque-se o crescimento real de 6,7% das despesas discricionárias, que atingiram R$ 283,03 bilhões e o decréscimo de 2,0% em "outras despesas obrigatórias", que somaram R$ 191,00 bilhões.

Ainda segundo o RTN, o comportamento dos gastos em "outras despesas obrigatórias" deveu-se principalmente a:

- redução de R$ 4,1 bilhões (20,9%) em subsídios, subvenções e Proagro, resultado do processo de racionalização desses gastos;
- diminuição de R$ 3,6 bilhões (55,9%) em Fies;
- redução de R$ 3,0 bilhões (5,2%) em Abono e Seguro Desemprego, devido à queda do número de demissões em relação mesmo período do ano anterior;
- aumento de R$ 4,9 bilhões em crédito extraordinário em virtude, principalmente, da subvenção econômica à comercialização de óleo diesel (Medida Provisoria 838, de 2018);
- elevação de R$ 3,0 bilhões (26,7%) em sentenças judiciais e precatórios; e
- execução de R$ 1,7 bilhão em despesas referentes ao financiamento e campanha eleitoral sem contrapartida.

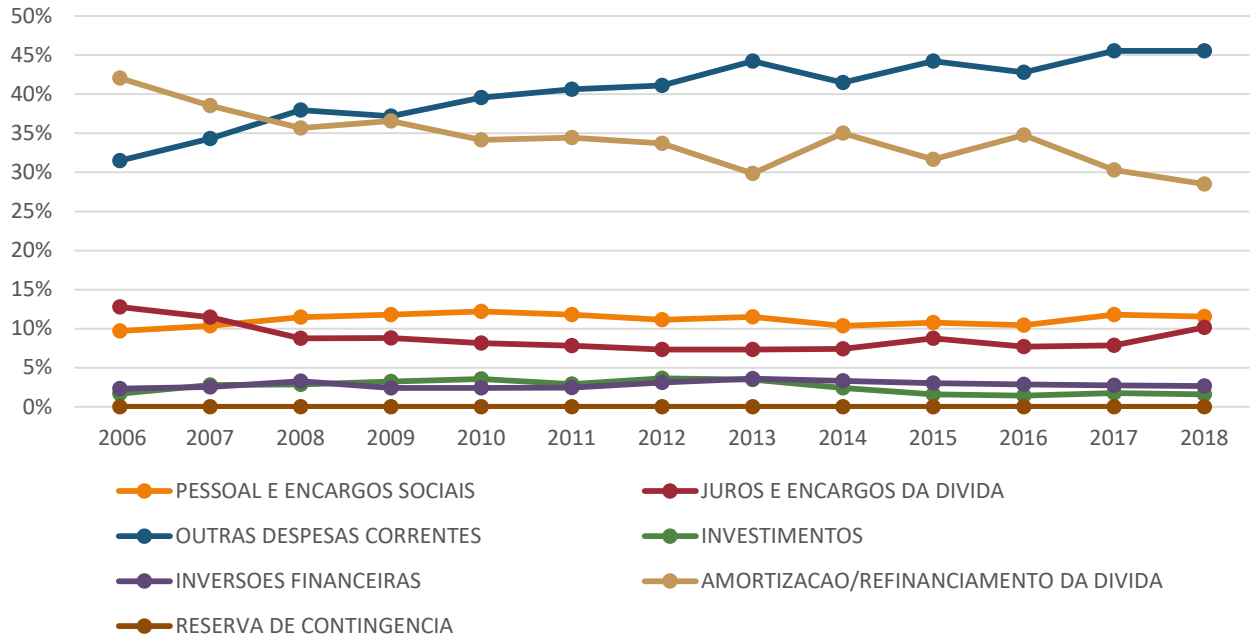
Ainda no que concerne às despesas que afetam o resultado fiscal primário, os gastos com Benefícios Previdenciários cresceram em termos reais 1,5% em relação à 2017 e os com Pessoal e Encargos Sociais cresceram 1,2%.

Despesas por Grupo de Natureza da Despesa

Segundo o Manual Técnico do Orçamento (MTO), o Grupo de Natureza da Despesa agrega os diversos elementos de despesa que possuem as mesmas características quanto ao objeto de gasto, sendo discriminado da seguinte forma: Pessoal e Encargos Sociais; Juros e Encargos da Dívida; Outras Despesas Correntes; Investimentos; Inversões Financeiras e Amortização da Dívida.

O gráfico a seguir apresenta a evolução do percentual de execução de cada grupo de despesa em relação à despesa empenhada total em cada exercício do período de 2006 a 2018.

Evolução Percentual Empenhado Grupo de Natureza da Despesa – 2006 a 2018



Fonte: Siafi e Tesouro Gerencial.

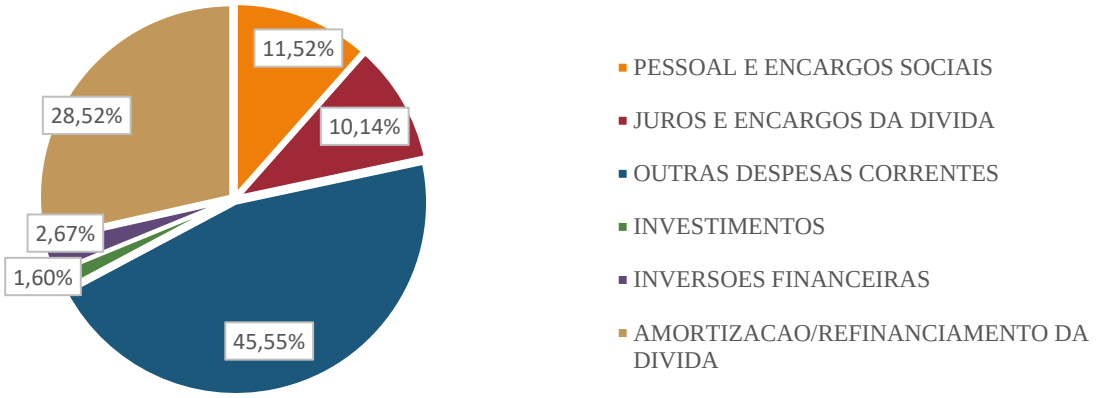
Observa-se, nos últimos anos, tendência de crescimento da participação do grupo Outras Despesas Correntes e de decréscimo do grupo Amortização/Refinanciamento da Dívida. As despesas correntes têm sido impactadas sobretudo com o aumento dos gastos previdenciários, enquanto a diminuição das necessidades de recursos para refinanciamento da dívida têm como um dos fatores as devoluções dos empréstimos da União ao BNDES, que atingiram, em valores nominais, R$ 308,9 bilhões desde 2016.

Os grupos Pessoal e Encargos Sociais e Juros e Encargos da Dívida têm apresentado certa estabilidade no período analisado. As despesas empenhadas com pessoal e encargos oscilaram entre o mínimo de 10% e o máximo de 12%, enquanto o montante comprometido com juros e encargos da dívida apresentou maior amplitude, oscilando entre o mínimo de 7% e o máximo 13% entre os anos de 2006 a 2018.

Os grupos Investimentos e Inversões Financeiras têm se caracterizado pelo baixo percentual de participação em relação ao total de despesas empenhadas. Os investimentos variam entre 1% e 4% no período e as inversões financeiras entre 2% e 3%. Cabe destacar que essas despesas são aquelas destinadas ao planejamento e à execução de obras; à aquisição de instalações, equipamentos e material permanente; à aquisição de imóveis ou bens de capital já em utilização; e à aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie já constituídas, que não importem aumento de seu capital. Ou seja, são despesas que representam investimentos do governo em ações que contribuem para o aumento do patrimônio da União. Não obstante, verifica-se que esses dois grupos são os que possuem menor percentual de empenho dentre as despesas em análise.

Especificamente em relação ao exercício de 2018, o gráfico a seguir apresenta a distribuição do total empenhado por natureza da despesa.

Percentual Empenhado por Grupo de Natureza da Despesa – 2018



Fonte: Siafi e Tesouro Gerencial.

O grupo de maior representatividade foi Outras Despesas Correntes, cujo total empenhado em 2018 atingiu R$ 1.255,8 bilhões, que representam 45,5% do montante total.

Por sua vez, as despesas empenhadas no grupo Amortização/Refinanciamento da Dívida alcançaram o valor de R$ 786,4 bilhões, espelhando 28,5% do total, o que é o menor percentual em mais de dez anos. Em 2018 o BNDES liquidou R$ 130 bilhões de empréstimos anteriormente concedidos à União, valor que contribuiu para menor necessidade de refinanciamento da dívida pública.

O grupo Pessoal e Encargos Sociais consumiu R$ 317,78 bilhões, 11,5% do total, e o grupo Juros e Encargos da Dívida, R$ 279,59 bilhões, 10,14% do total. Enquando as despesas com pessoal e encargos mantiveram a mesma representatividade do exercício de 2017, quando atingiram 11,8% do total de despesas empenhadas, o grupo de juros e encargos da dívida apresentou aumento na representatividade das despesas totais, considerando que em 2017 caracterizaram 7,9% do valor total empenhado.

Por fim, os Investimentos e Inversões Financeiras permaneceram em patamares muito baixos, com R$ 44,1 bilhões (1,6%) e R$ 73,6 bilhões (2,7%), respectivamente. Tal quadro denota a continuidade de compressão das despesas discricionárias em relação às despesas obrigatórias, que têm crescido incessantemente.

2.5.1.3. Disponibilidades por fonte de recursos

O parágrafo único do art. 8º da LRF dispõe que os recursos legalmente vinculados à finalidade específica devem ser utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso. A vinculação dos recursos é identificada no Siafi pelo atributo “Fonte de Recursos”, o qual indica tanto a origem da receita quanto a fonte de financiamento da despesa. Assim, os valores arrecadados e classificados nas fontes orçamentárias vinculadas, quando não gastos em despesas vinculadas a essas fontes, devem permanecer nelas contabilizados nos exercícios subsequentes ao de sua arrecadação.

Devido à necessidade de cumprir as metas de resultado primário, ocorreram, ao longo dos anos, limitações de empenho e de pagamento. Essa situação gera restrições ao alcance dos objetivos pretendidos no âmbito dos programas de governo, bem como acarreta a permanência de recursos na Conta Única do Tesouro Nacional, sem utilização imediata, nos casos em que há vinculação de recursos. Situação problemática num cenário de sucessivos deficit primários, em que o Poder Executivo se vê obrigado a emitir títulos para financiar despesas não financeiras.

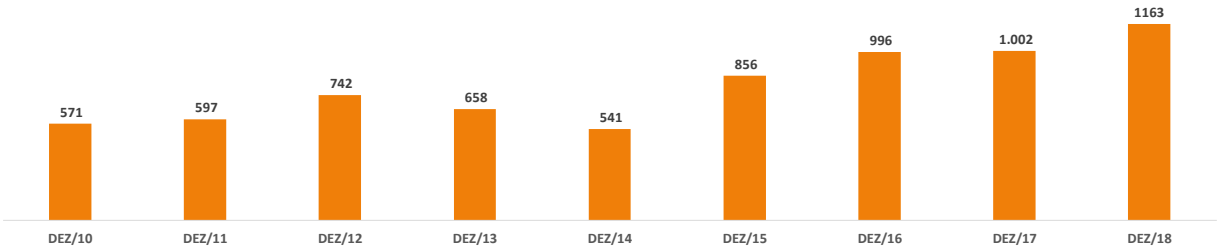
A conta contábil de controle 8.2.1.1.1.00.00, denominada “Disponibilidade Por Destinação de Recursos”, indica o montante dos recursos a utilizar, isto é, arrecadados e

temporariamente não aplicados, disponíveis na Conta Única para execução dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. Os saldos informam os valores que não foram comprometidos pela execução orçamentária (empenho de despesa). Ou seja, essa conta permite à Unidade Gestora verificar o quanto de disponibilidade possui por fonte de recursos para suportar a emissão de empenhos, a liquidação e o pagamento de despesas. Esses valores estão depositados na Conta Única.

O saldo da conta de Disponibilidade por Destinação de Recursos ao final de 2018 correspondeu a R$ 1.163 bilhões, o que representou o aumento real de 16% em relação ao saldo de 2017. O gráfico a seguir compara os saldos das disponibilidades ao final de cada exercício, de 2010 a 2018 a preços de dezembro de 2018. Percebe-se que os maiores incrementos foram em 2012 (24%) e 2015 (58%), sendo que o crescimento de 2012 foi acompanhado por reduções nos dois anos subsequentes. A partir de 2015, a disponibilidade cresceu em todos os exercícios. No entanto, parte significativa desses recursos tem origem na emissão de títulos para refinanciamento da dívida mobiliária federal.

Disponibilidades por Fonte de Recursos – 2010 a 2018

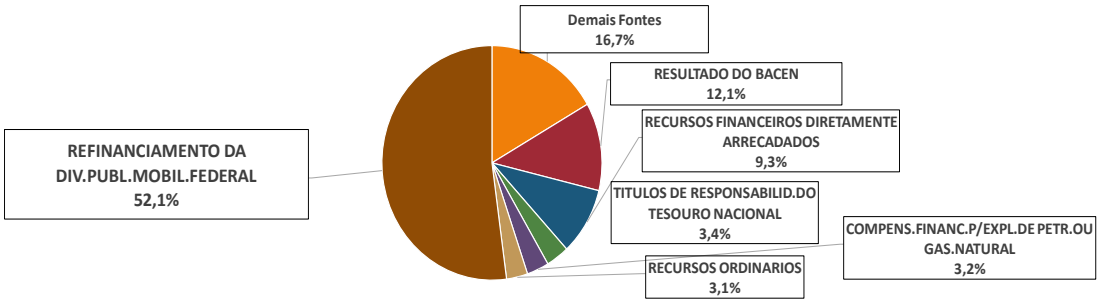
R$ bilhões de dez/18



Fonte: Siafi.
Nota: Deflator utilizado foi o IPCA.

O gráfico seguinte apresenta como estavam distribuídos os valores nas principais fontes ao final de 2018, cabendo destaque ao fato de que os valores oriundos de emissão de títulos para refinanciamento da dívida corresponderam a mais da metade do saldo das disponibilidades (52%). Em outras palavras, do total dos valores mantidos como disponibilidade ao final de 2018, R$ 606 bilhões foram recursos adquiridos mediante a emissão de títulos (refinanciamento da dívida).

Disponibilidade por Fonte de Recursos – Saldo em 31/12/2018 de R$ 1.163 bilhões



Fonte: Siafi.

Embora o saldo total chegue a quase R$ 1,2 trilhão, havia, no final de 2018, seis fontes – totalizando R$ 12 bilhões – com saldos negativos, sendo que a maior parte dos deficit estava na fonte denominada “Remuneração das Disponibilidades do Tesouro Nacional”, que fechou o ano negativa em R$ 10 bilhões. Essa situação indica significativa melhoria em relação a 2017, quando havia treze fontes negativas, totalizando R$ 36 bilhões.

O gráfico e a tabela seguintes apresentam as fontes que sofreram as maiores variações em volume de recursos entre o início e o final do exercício. Uma variação positiva retrata que foram gastos menos recursos de uma fonte do que as receitas nela arrecadadas durante o exercício. Por

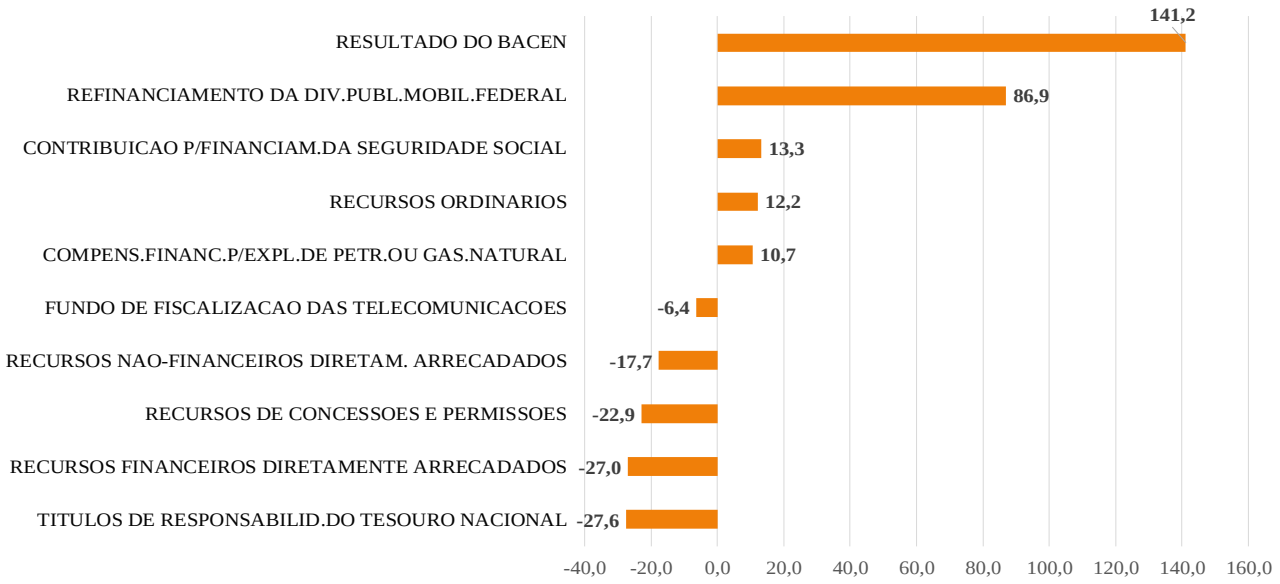
exemplo, o governo arrecadou mediante emissão de títulos para refinanciamento, em 2018, R$ 87 bilhões a mais do que gastou em amortização da dívida pública mobiliária federal.

A variação negativa tem significado inverso, ou seja, durante o exercício foi gasto mais em uma fonte do que o valor nela arrecadado durante o exercício. Como foi o caso da fonte 44, "Títulos de Responsabilidade do Tesouro Nacional" (emissão de títulos lançados com finalidades diversas do refinanciamento da dívida), que sofreu redução de quase R$ 28 bilhões.

Os valores registrados nessas fontes selecionadas representam 87% dos valores registrados no saldo da conta contábil. Assim, embora possam ter ocorrido variações percentuais maiores em outras fontes, a representatividade dessas outras fontes é pequena.

Disponibilidades - Fontes que Sofreram Maiores Variações Nominais durante o Exercício de 2018

R$ bilhões



Fonte: Siafi.

Cabe observar que as maiores reduções se referem à emissão de títulos com finalidades diversas daquela de renegociação da dívida (R$ 28 bilhões) e aos recursos financeiros diretamente arrecadados (R$ 27 bilhões).

As maiores variações positivas correspondem à fonte do Resultado do Banco Central de R$ 141 bilhões (em 2017 essa fonte terminou o exercício zerada) e à emissão de títulos para refinanciamento da dívida (R$ 87 bilhões).

Disponibilidades por Destinação de Recursos a Utilizar

R$ milhões

Discriminação	Saldo em Dez 2018	Saldo em Dez 2017	Variação Nominal	Variação %
Resultado do Bacen	141.171	0	141.171	-
Títulos de Resp. do Tesouro Nacional - Refinanciamento da Dívida PúblicaFederal	606.340	519.429	86.910	17%
Contribuição p/ Financ. Seguridade Social	561	-12.697	13.258	-104%
Recursos Ordinários	36.250	24.065	12.185	51%
Compensação Financeira p/ Exploração de Petróleo ou Gás	37.696	27.032	10.663	39%
Fundo de Fiscalização das Telecomunicações	4.244	10.623	-6.379	-60%
Recursos Próprios Não Financeiros	28.926	46.610	-17.684	-38%
Recursos de Concessões e Permissões	11.577	34.479	-22.903	-66%
Recursos Próprios Financeiros	108.480	135.482	-27.003	-20%
Títulos de Resp. do Tesouro Nacional - Outras Aplicações	39.384	67.007	-27.623	-41%
Demais Fontes	148.689	113.910	34.778	31%
Total	**1.163.315**	**965.941**	**197.374**	**20%**

Fonte: Siafi.

Cabe destacar também a oscilação ocorrida na fonte referente à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, que iniciou o exercício com saldo negativo de quase R$ 13 bilhões e terminou o exercício positiva, com saldo de R$ 561 milhões. No entanto, essa inversão de saldo não significa que houve resultado superavitário na esfera orçamentária da Seguridade Social como um todo. Pelo contrário, o resultado da Seguridade Social, em 2018, foi deficitário em R$ 281 bilhões.

O que os números expostos na tabela em exame revelam é que não foram deduzidos, na maior parte das fontes vinculadas à Seguridade Social, valores superiores àqueles que ali estavam disponíveis. Ou seja, houve esforço significativo do Poder Executivo voltado à correção de fontes invertidas, principalmente pelo comprometimento de fontes livres no custeio da Seguridade, de modo que, ao final do exercício, os saldos dessas fontes vinculadas, na maior parte dos casos, não ficaram negativos. Assim, dos R$ 994 bilhões empenhados na esfera da Seguridade Social em 2018, R$ 111 bilhões foram de recursos ordinários (fonte 100), R$ 87 bilhões de remuneração de disponibilidades do Tesouro Nacional e R$ 64 bilhões de emissão de títulos. Ou seja, boa parte das despesas da Seguridade Social foi custeada por receitas da esfera orçamentária fiscal.

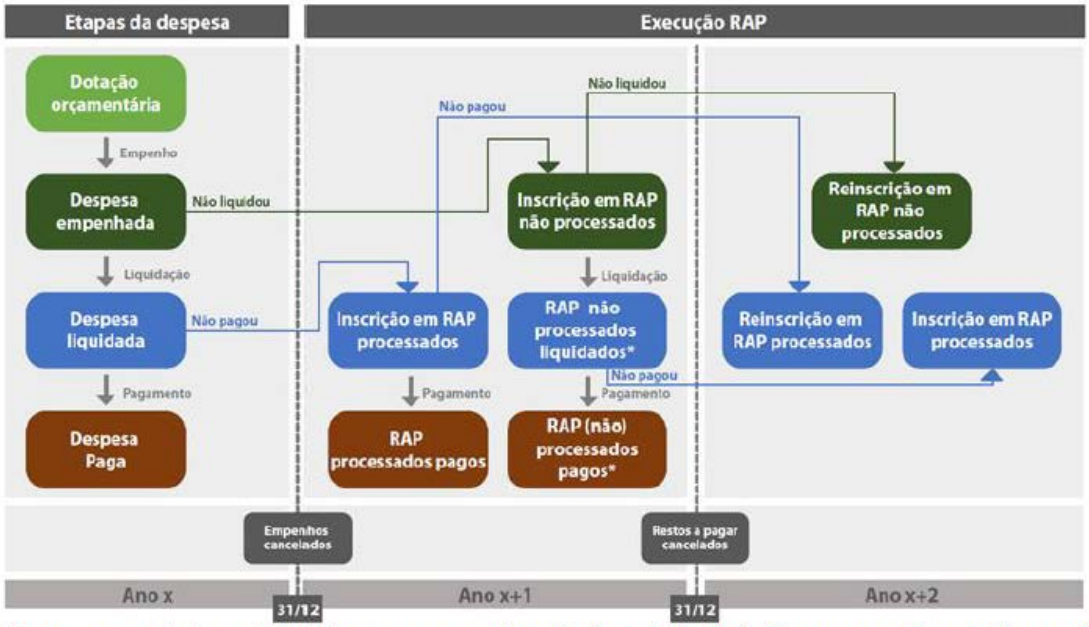
A questão de saldos negativos em fontes vinculadas também é tratada na seção 4.1.2.5 deste Relatório, no que se refere ao cumprimento, por parte do Poder Executivo, do regramento instituído pelo art. 42 da LRF.

2.5.1.4. Restos a Pagar

Restos a pagar (RAP) são despesas fixadas no orçamento de determinado ano, mas não executadas naquele exercício, correspondendo, portanto, às despesas empenhadas, e não pagas até 31 de dezembro. Dividem-se fundamentalmente em dois tipos. Os restos a pagar processados (RPP), que são despesas liquidadas, com obrigação cumprida pelo fornecedor de bens ou serviços e já verificada pela administração, mas ainda não pagas. Os restos a pagar não processados (RPNP), por sua vez, são despesas não liquidadas, ou seja, aquelas em relação a que ainda não houve a entrega de bens ou serviços ou ainda não houve a verificação do direito adquirido pelo credor.

A figura a seguir apresenta as etapas de inclusão e execução de despesas em restos a pagar.

Fluxograma - Restos a Pagar



* O processamento da despesa, inclusive de restos a pagar, está associado à etapa de liquidação. No entanto, para fins gerenciais, quando um RAP não processado é liquidado e pago no mesmo exercício mantém-se a nomenclatura de "*RAP não processado*", uma vez que a nomenclatura do RAP é vinculada ao momento de sua inscrição. Por sua vez, quando há apenas sua liquidação, sem pagamento no mesmo exercício, o referido RAP é inscrito no ano posterior como RAP processado.

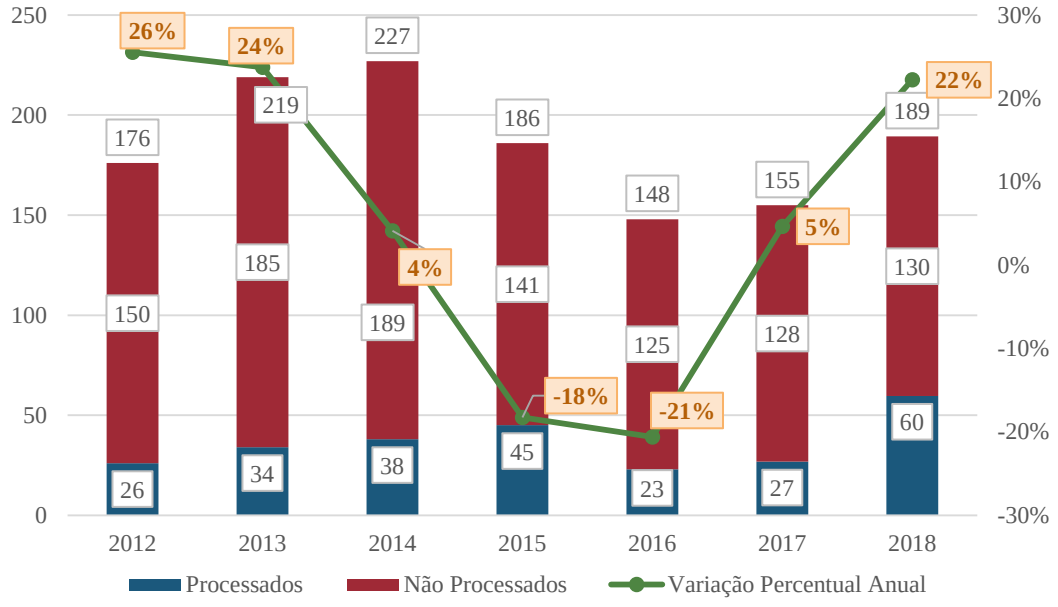
Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional – Relatório de Avaliação dos Restos a Pagar 2019.

Como são pagas em exercício diverso do originalmente orçado, as despesas executadas em restos a pagar concorrem com as despesas do exercício vigente, podendo, assim, afetar a regular execução orçamentária. Além disso, afetam negativamente o resultado fiscal primário, que é calculado pelo regime de caixa e considera todos os pagamentos realizados no exercício em comparação com o conjunto de receitas arrecadadas no mesmo período.

O gráfico a seguir apresenta, para o período de 2012 a 2018, o total de restos a pagar, representado pela soma dos processados com os não processados, e a evolução em relação ao exercício anterior.

Estoque de Restos a Pagar – 2012 a 2018 – Valores Correntes

R$ bilhões



Fonte: Siafi e Tesouro Gerencial.

Observa-se que houve crescimento de R$ 34 bilhões, correspondendo a 22%, no estoque de restos a pagar inscritos e reinscritos ao término do exercício de 2018, sendo R$ 1,6 bilhão (4,51%) em RPNP e R$ 32,9 bilhões (95,49%) em RPP.

Entre os RPPs, os maiores crescimentos no estoque foram nos itens: aposentadorias do Regime Geral de Previdência Social (RGPS) na área urbana, acréscimo de R$ 8,8 bilhões; vencimentos e vantagens fixas do pessoal civil, R$ 6,7 bilhões; aposentadorias do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), reserva remunerada e reformas militares, R$ 4,8 bilhões; pensões do RGPS na área urbana, R$ 3,5 bilhões e pensões do RPPS e dos militares, R$ 3,0 bilhões. Apenas esses tópicos somam R$ 26,8 bilhões do total de R$ 32,9 bilhões de crescimento dos RPPs.

Observa-se, pois, que o acréscimo no volume de RPP se deu majoritariamente em rubricas destinadas ao pagamento de salários de servidores civis, aposentadorias e pensões dos regimes próprio e geral, além de reserva remunerada, reformas e pensões dos militares.

No Relatório de Avaliação dos Restos a Pagar 2019, a Secretaria do Tesouro Nacional reporta que o incremento dos restos a pagar em 2018 em relação a 2017 ocorreu quase que exclusivamente em função da alteração na sistemática associada à emissão de ordens bancárias – apenas o valor de R$ 0,1 bilhão, do total de R$ 34 bilhões, não seria consequência dessa alteração. Informa a STN que: “diferentemente dos anos anteriores, quando ocorria a liquidação e o pagamento da despesa no último dia do ano, com saque da Conta Única no dia posterior; neste ano, a liquidação ocorreu no último dia do ano, mas a emissão de ordem bancária e pagamento apenas em 2019. Assim, foi necessário realizar a inscrição em restos a pagar processados de algumas despesas que anteriormente não eram inscritas”.

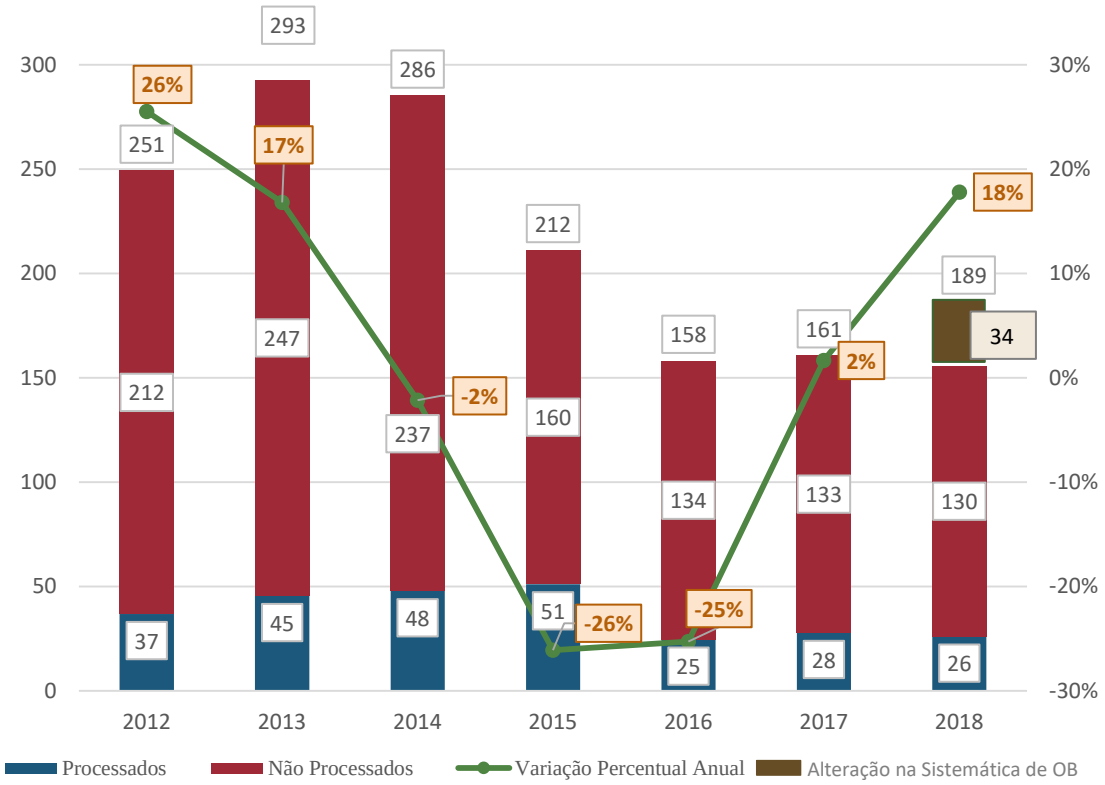
Quando os valores de estoque de restos a pagar são atualizados pelo Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) para valores do término de dezembro de 2018, observa-se que houve crescimento de 18% em relação ao montante existente em 2017, tendo havido decréscimo real de R$ 3 bilhões no estoque de RPNP em contraste ao aumento de R$ 32 bilhões em RPP.

Considerando o reportado pela STN, que o crescimento de R$ 34 bilhões nos restos a pagar teria origem na alteração de sistemática das ordens bancárias, caso não tivesse ocorrido tal alteração, existiria redução, em aproximadamente R$ 5 bilhões em termos reais, do estoque de restos a pagar em 2019 em relação a 2018.

O gráfico a seguir apresenta a evolução do estoque de restos a pagar em termos reais, com valores atualizados pelo IPCA, com destaque para o efeito da alteração na sistemática de emissão de ordens bancárias.

Estoque de Restos a Pagar – 2012 a 2018 – Valores atualizados a dezembro 2018 (IPCA)

R$ bilhões



Fonte: Siafi e Tesouro Gerencial.

Destaque-se, ainda, que em 2018 houve também alteração na sistemática de inscrição, bloqueio e cancelamento de restos a pagar, mediante edição do Decreto 9.428, de 28/6/2018. Conforme mencionado no Relatório de Avaliação dos Restos a Pagar 2019, como principais inovações do decreto, podem ser citadas:

• redução das exceções ao bloqueio de RAP não processados que não foram liquidados depois de um ano e meio de sua inscrição, para considerar apenas os gastos com saúde e emendas individuais impositivas;

• cancelamento automático de RAP não processados desbloqueados, mas não liquidados em até um ano e meio após o seu bloqueio; e

• concessão de poder ao Ministério da Economia para limitação da inscrição de RAP de todos os ministérios setoriais.

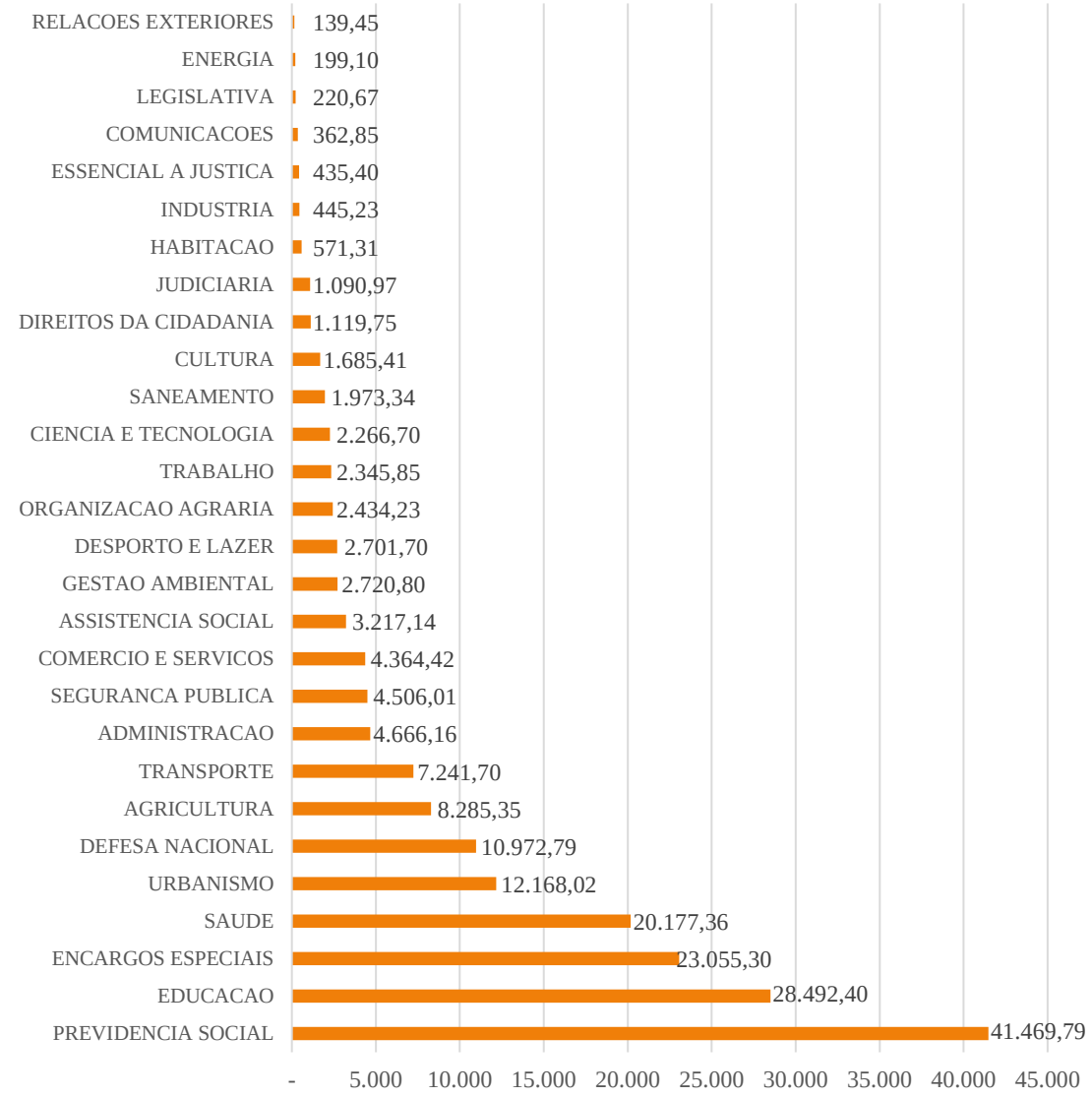
Não obstante as medidas adotadas no Decreto 9.428/2018, e ainda que seja desconsiderado o impacto de R$ 34 bilhões decorrente da alteração na sistemática de emissão de ordens bancárias, observa-se que o estoque de restos a pagar ainda é elevado, da ordem de R$ 156 bilhões. O montante corresponde a 8% do total de despesas fixadas na LOA 2019, exclusive juros e amortização da dívida, de R$ 1.957,3 bilhões.

Analisando-se o estoque de restos a pagar sob a perspectiva dos grupos de natureza de despesa, o grupo "outras despesas correntes" é responsável por 48,9% do valor total, o grupo "investimentos", por 32,9% e o grupo "pessoal e encargos sociais", por 9,3% do montante total de R$ 189,3 bilhões de restos a pagar processados e não processados inscritos ou reinscritos em 2018.

Quanto à classificação por função de governo, constata-se que a função Previdência Social correspondeu a 21,90% do estoque de restos a pagar, seguida pelas funções Educação, com

15,05%, e Encargos Especiais, com 12,18%. A figura a seguir detalha o estoque de restos a pagar por função de governo.

Estoque de Restos a Pagar 2019 por função de governo



Fonte: Tesouro Gerencial.

Por fim, cabem algumas considerações com relação ao ano de inscrição do estoque de restos a pagar. Do total de R$ 59,6 bilhões em RPP, 92,84% são referentes a empenhos efetuados no próprio exercício de 2018, 6,61% foram empenhados entre 2009 e 2017 e os outros 0,55%, originalmente empenhados entre 2002 e 2008. Quanto aos RPNP, do total de R$ 129,7 bilhões existentes, 62,47% são relativos a recursos empenhados em 2018, 37,14% são valores empenhados entre 2009 e 2017 e os demais 0,39%, referentes a recursos empenhados entre 2002 e 2008.

Portanto, do montante total de R$ 189,3 bilhões de restos a pagar existentes, R$ 827,8 milhões são valores empenhados há mais de dez anos, em 2008 ou em exercícios anteriores, outros R$ 51,22 bilhões são recursos empenhados entre 2009 e 2017 e R$ 136,4 bilhões, recursos empenhados em 2018.

2.5.2 Orçamento de Investimento das Empresas Estatais

De acordo com o art. 107 da Lei 4.320/1964, os orçamentos das empresas estatais serão aprovados, na esfera federal, por decreto do Presidente da República, salvo se disposição legal expressa determinar que a aprovação se dê pelo Poder Legislativo. Para o exercício de 2018, o

Decreto 9.240/2017 aprovou o Programa de Dispêndios Globais (PDG) das empresas estatais federais.

Ressalte-se que o PDG deve compor-se pelos dispêndios correntes e de capital somente das empresas estatais não dependentes da União – ou seja, aquelas que não se enquadram no conceito de estatal dependente expresso no art. 2º, inciso III, da Lei Complementar 101/2000 –, e o Orçamento de Investimento (OI) é um dos itens das despesas de capital. A Secretaria de Coordenação e Governança das Empresas Estatais (Sest) da Secretaria Especial de Desestatização e Desinvestimento do Ministério da Economia é o órgão responsável pela análise e consolidação das propostas de dispêndios das estatais federais.

Vale ressaltar que o desempenho financeiro e operacional agregado ou em conjunto das empresas estatais federais não dependentes não é objeto de análise neste relatório. O enfoque recai somente sobre o OI, cujos resultados serão abordados a seguir.

Conforme o inciso II do § 5º do art. 165 da Constituição Federal, a lei orçamentária compreenderá o orçamento de investimento (OI) das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto.

A Lei 13.473/2017 (LDO 2018) estabeleceu, em seu art. 42, § 1º, que, para efeito de compatibilidade da programação orçamentária do OI com a Lei 6.404/1976 (Lei das Sociedades por Ações), serão consideradas investimento, exclusivamente, as despesas com: i) aquisição de bens classificáveis no ativo imobilizado, excetuados aqueles que envolvam arrendamento mercantil para uso próprio da empresa ou de terceiros e os valores do custo dos empréstimos contabilizados no ativo imobilizado; ii) benfeitorias realizadas em bens da União por empresas estatais; e iii) benfeitorias necessárias à infraestrutura de serviços públicos concedidos pela União.

Apesar de a LDO 2018 determinar a referida compatibilidade com a Lei 6.404/1976, observa-se que seu conceito de investimento não corresponde à definição do subgrupo Investimento que consta do inciso III do art. 179 da Lei Societária, mas, sim, ao conceito do subgrupo Ativo Imobilizado (inciso IV), ou seja, os "direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens".

Assim, ao limitar o controle orçamentário aos investimentos diretos em imobilizado e ao prescindir das inversões financeiras vinculadas à aquisição ou construção desses mesmos ativos, a LDO procura evidenciar, quantitativa e qualitativamente, a contribuição direta do setor público estatal ao Produto Interno Bruto sob a forma de investimento.

Ao TCU cabe verificar se a execução das despesas de investimento das empresas estatais não dependentes realizou-se de acordo com o programado no Orçamento de Investimento referente ao exercício de 2018. Assim, o presente tópico apresenta as principais informações relacionadas ao tema, como os valores executados por fonte de financiamento e o grau de execução do OI, por grupo empresarial, além da comparação entre os aportes de capital da União e os dispêndios de capital realizados. Na seção "4.1.1.6. Execução do Orçamento de Investimento" do capítulo 4 deste relatório, será apresentada a verificação quanto à regularidade da execução do OI perante as normas regentes, notadamente o inciso II do art. 167 da Constituição Federal.

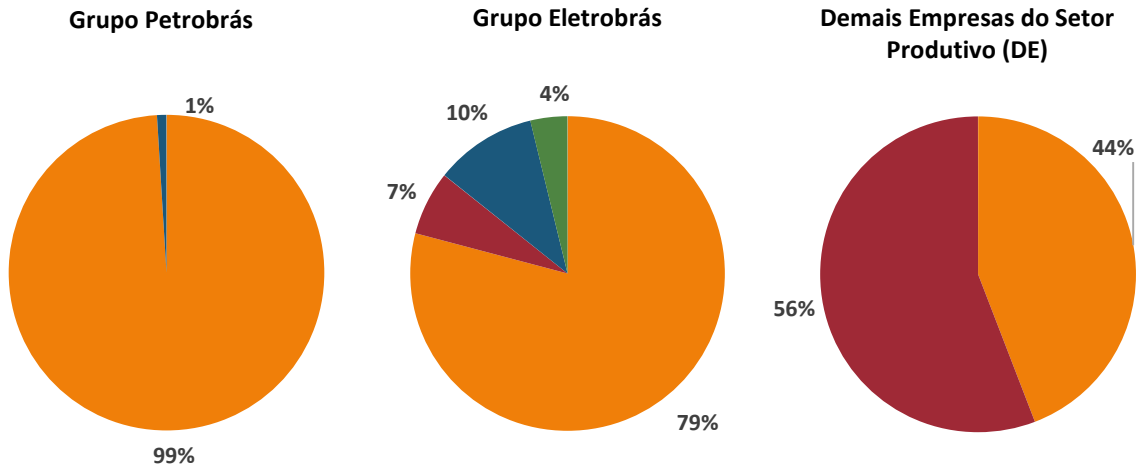
Segundo os arts. 5º e 6º da Lei 13.587/2018 (LOA 2018), aprovaram-se para o OI, no exercício, R$ 68,8 bilhões como fonte de recursos para financiamento das despesas fixadas, conforme especificado, respectivamente, nos Anexos III e IV da LOA. A programação detalhada desses investimentos consta do Volume VI da referida lei.

Em razão da diversidade das atividades empresariais, utilizou-se, para fins de macroavaliação, a agregação realizada pela Sest, que classifica as empresas estatais em dois grandes setores: o setor produtivo estatal (SPE), que engloba empresas regidas pela Lei Societária; e o setor financeiro (SF), composto pelas instituições financeiras federais e subordinadas à Lei 4.595/1964.

O SPE agrega as empresas estatais não dependentes pertencentes a um dos seguintes grupos: Grupo Petrobras (GP), composto por 18 empresas; Grupo Eletrobras (GE), com 39; e Demais Empresas do SPE (DE), com 24; o SF, por sua vez, é integrado por 6 empresas.

Apresentam-se, a seguir, gráficos e um quadro que agregam os valores executados de acordo com os grupos acima mencionados, segundo a fonte de financiamento. Optou-se por não elaborar gráfico para o setor financeiro, uma vez que este utilizou 100% de recursos próprios para se financiar.

Execução dos grupos empresariais por fonte de financiamento



R$ milhões

Fontes de Financiamento	GP	GE	DE	SF	Realizado
Recursos Próprios	76.298	2.784	634	2.805	82.522
Recursos para Aumento do Patrimônio Líquido	-	232	803	-	1.035
Operações de Crédito de Longo Prazo	743	369	-	-	1.111
Outros Recursos de Longo Prazo	-	134	-	-	134
Realizado	**77.041**	**3.519**	**1.437**	**2.805**	**84.802**
Dotação	**113.898**	**7.673**	**3.721**	**6.173**	**131.465**

Fonte: Secretaria de Coordenação e Governança das Empresas Estatais (Sest).

Destaca-se a capacidade das empresas do SF e do GP de se financiarem com recursos de geração própria, respectivamente, 100% e 99%.

O GE apresentou redução do financiamento com seus próprios recursos de 82,8% em 2017 para 79,1% em 2018. Em contrapartida, houve aumento na participação de recursos para aumento do patrimônio líquido de 1,9% em 2017 para 6,6% em 2018.

Já a participação dos recursos próprios nas fontes de financiamento das DE aumentou de 33,2% em 2017 para 44,1% em 2108. O conjunto das DE recebeu R$ 803 milhões para aumento do patrimônio líquido. Tal valor representa 55,9% das fontes de financiamento dessas empresas, o que sinaliza seguirem, embora formalmente não dependentes, necessitando de aportes para sua continuidade.

Grau de execução do OI

Comparativamente ao exercício de 2017, o montante executado do OI aumentou 62,2% em termos reais.

Variação das despesas realizadas do OI por Universo

R$ milhões

Universo	2017 corrigido[1]	2018	Variação
GP	44.990	77.041	71,2%

GE	3.352	3.519	5,0%
DE	1.588	1.437	-9,5%
SF	2.356	2.805	19,1%
TOTAL	52.286	84.802	62,2%

Fonte: Secretaria de Coordenação e Governança das Empresas Estatais (Sest).

1. Valores Realizados de 2017 corrigidos pelo IPCA de 2018 (3,75%).

O quadro a seguir apresenta o quantitativo de estatais de cada grupo empresarial subdividido conforme a faixa de porcentagem de execução do seu respectivo orçamento de investimento.

Resultado dos grupos empresariais por classe de execução

Classe de Execução (%)[1]		Quantidade de Empresas[2]				Quantidade (%)
		GP	GE	DE	SF	
	< 25	3	9	13	4	29 (33,3)
	≥ 25 e < 50	4	16	5	2	27 (31)
	≥ 50 e < 75	6	8	5	0	19 (21,8)
	≥ 75	5	6	1	0	12 (13,8)
Estatais		18	39	24	6	87 (100)
Execução do Grupo/Setor (%)		67,6%	45,9%	38,6%	45,4%	64,5%

Fonte: Secretaria de Coordenação e Governança das Empresas Estatais (Sest).

1. Classe de Execução: (realizado/dotação final)*100 do total das fontes de financiamento da empresa.

2. Empresas que ao final do exercício possuíam dotação final diferente de zero.

Como em anos anteriores, o GP demonstrou o melhor desempenho, uma vez que 27,8% das empresas realizaram acima de 75% da dotação final aprovada. Destaca-se a Petróleo Brasileiro S.A. (Petrobras), que, sozinha, foi responsável pela execução de 84,3% (R$ 64,9 bilhões) do total da despesa realizada pelo grupo (R$ 77 bilhões). De forma conjunta, ela e as empresas Petrobras Netherlands B.V. (PNBV) (R$ 8,5 bilhões), Petrobras International Braspetro B.V. (PIB BV) (R$ 1,4 bilhão) e Petrobras Transporte S.A. - Transpetro (R$ 1,3 bilhão) executaram 99% dos investimentos do grupo, constituído por dezoito estatais.

Quanto ao desempenho do GE, 25 das 39 empresas (64,1%) tiveram execução inferior a 50%. Além disso, 7 empresas apresentaram execução inferior a 1%. Em um grupo constituído por 39 estatais, as empresas Companhia Hidroelétrica do São Francisco (Chesf) (27,1%), Furnas - Centrais Elétricas S.A. (15,8%) e Eletrobras Termonuclear S.A. (Eletronuclear) (15,2%) responderam por 58,2% (R$ 2 bilhões do total de R$ 3,5 bilhões) dos investimentos do setor.

Em relação ao SF, todas as 6 empresas realizaram menos de 50% da dotação final. O Banco do Brasil S.A. (BB) (R$ 1,7 bilhão) e a Caixa Econômica Federal (R$ 1,1 bilhão) foram responsáveis por 97,4% da despesa realizada no setor, que no total foi de R$ 2,8 bilhões.

No conjunto das DE, 75% das empresas executaram abaixo de 50%, sendo que 9 empresas apresentaram execução inferior a 10%. Apenas uma empresa apresentou execução acima de 75% (Dataprev - 88,9%, R$ 182,3 milhões). Todas as oito Companhias Docas tiveram execução menor que 50%, sendo que as do Rio de Janeiro (CDRJ, 42%) e do Espírito Santo (Codesa, 41,1%) executaram mais de 40%. A do Rio Grande do Norte (Codern, 6,9%), do Pará (CDP, 7,9%) e da Bahia (3,1%) realizaram menos de 10% da dotação atualizada.

A tabela seguinte apresenta as empresas que, em 2018, receberam aportes de capital da União, bem como os dispêndios de capital realizados. Em alguns casos, verifica-se que os dispêndios de capital foram menores do que os aportes recebidos da União. Referida situação, por si só, não permite concluir sobre a dependência, ou não, da empresa em relação à União, nos termos do art. 2º, inciso III, da LRF. A seção “4.1.1.6. Execução do Orçamento de Investimento” do capítulo 4 deste relatório analisará outros aspectos da execução orçamentária das empresas constantes do OI.

Aportes de Capital da União X Dispêndios de Capital – 2018

R$ milhões

NOME EMPRESA	Aumento Patrimônio Líquido (Tesouro)[1]	Dispêndios de Capital[2]	Diferença
EMPRESA GERENCIAL DE PROJETOS NAVAIS - EMGEPRON	2.645,8	2,2	2.643,6
Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária - Infraero	1.062,0	522,3	539,6
Telecomunicações Brasileiras S.A. - TELEBRAS	450,0	212,8	237,2
EMPRESA BRASILEIRA DE HEMODERIVADOS E BIOTECNOLOGIA -	296,6	13,4	283,3
Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT	224,0	225,5	(1,5)
Companhia Docas do Espírito Santo - CODESA	46,4	42,1	4,3
Companhia Docas do Estado de São Paulo - CODESP	24,8	19,2	5,5
EMPRESA BRASILEIRA DE ADMINISTRAÇÃO DE PETRÓLEO E GÁS NATURAL S.A. - PRÉ-SAL PETRÓLEO S.A. - PPSA	6,0	0,7	5,3
Companhia Docas do Ceará - CDC	1,1	4,1	(3,0)
Companhia Docas do Rio de Janeiro - CDRJ	1,1	26,3	(25,2)
Companhia Docas do Rio Grande do Norte - CODERN	0,6	2,4	(1,8)
TOTAL	**4.758,3**	**1.071,1**	**3.687,3**

Fonte: Secretaria de Coordenação e Governança das Empresas Estatais (Sest).

1. Bloco Dicor – Discriminação das Origens de Recursos – é o bloco orçamentário em que constam, por regime de competência, todas as fontes de recursos, independentemente de sua natureza e origem, com as quais a empresa prevê efetuar a cobertura dos dispêndios previstos para o exercício de referência. Rubrica 131100 – Aumento do Patrimônio Líquido – Participação da União no capital – Tesouro, conforme Manual Técnico do Orçamento de Investimento.

2. Bloco Dicar – Discriminação das Aplicações de Recursos – é o bloco orçamentário que agrupa, por regime de competência, os registros referentes a todos os dispêndios/despesas programados para o exercício de referência, incluindo a previsão dos dispêndios com o OI. Rubrica 222000 – Dispêndios de Capital, conforme Manual Técnico do Orçamento de Investimento.

3. RESULTADOS DA ATUAÇÃO GOVERNAMENTAL

As análises empreendidas neste capítulo representam o esforço do Tribunal de Contas da União no sentido de qualificar a prestação de contas sobre os resultados da atuação do governo federal em 2018.

Inicialmente, na seção 3.1, realiza-se análise da situação econômica e social do Brasil, comparando-a com a de mais de cem países, com base no Índice de Competitividade Global 4.0 (ICG 4.0) do Fórum Econômico Mundial.

Em seguida, na seção 3.2, apresenta-se análise sintética sobre o Plano Plurianual - PPA 2016-2019, que deve direcionar a atuação governamental ao longo do período de referência, sendo que o exercício financeiro de que tratam as presentes contas foi o terceiro de sua vigência.

Por fim, na seção 3.3, relata-se a análise setorial empreendida pelo Tribunal, com ênfase nas informações de desempenho constantes do PPA 2016-2019.

3.1. Índice de Competitividade Global

Esse tópico tem o intuito de trazer contextualização da situação do Brasil, em termos de desenvolvimento econômico e social, no cenário internacional e fornecer, assim, o panorama em que se insere a execução dos programas de governo, seus indicadores e resultados, abordados nos tópicos seguintes. Para isso, foi escolhido o Índice de Competitividade Global 4.0 (ICG 4.0), elaborado pelo Fórum Econômico Mundial. Esse índice conta com um conjunto de indicadores amplo e variado, que busca refletir, anualmente, a situação do País com base em pilares que retratam o ambiente institucional, o capital humano, os mercados e o ecossistema de inovação.

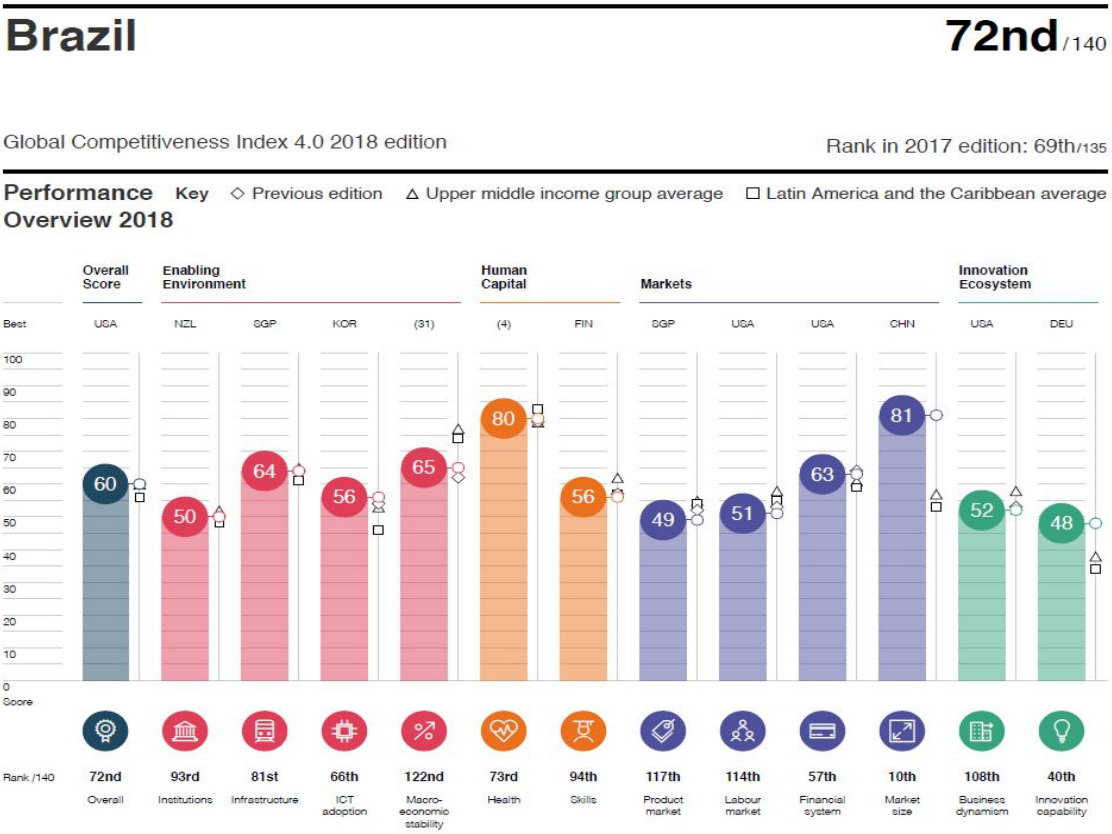
O Índice de Competitividade Global 4.0 foi lançado em 2018 e substituiu o Índice de Competitividade Global, que existia há quarenta anos. O objetivo foi integrar um conjunto emergente de fatores de produtividade e crescimento de longo prazo, decorrentes da Quarta Revolução Industrial, na definição de competitividade, agregando à metodologia anterior elementos relacionados à inovação, à flexibilidade e à capacidade de adaptação às mudanças.

O ICG 4.0 2018 classificou 140 países com base em 12 pilares de competitividade: 1. Instituições; 2. Infraestrutura; 3. Adoção de Tecnologias de Informação e Comunicação (TIC); 4. Estabilidade Macroeconômica; 5. Saúde; 6. Habilidades; 7. Mercado de Produtos; 8. Mercado de Trabalho; 9. Sistema Financeiro; 10. Tamanho do Mercado; 11. Dinamismo Empresarial; e 12. Capacidade de Inovação.

Esses doze pilares são compostos por 98 indicadores com dados de organizações internacionais e de pesquisa de opinião executiva realizada pelo próprio Fórum Econômico Mundial. As notas de progresso são atribuídas em uma escala de 0 a 100. O valor máximo (100) corresponde ao objetivo de cada indicador e normalmente representa uma meta de política.

A figura a seguir mostra a situação do Brasil nos 12 pilares que compõem o índice de 2018.

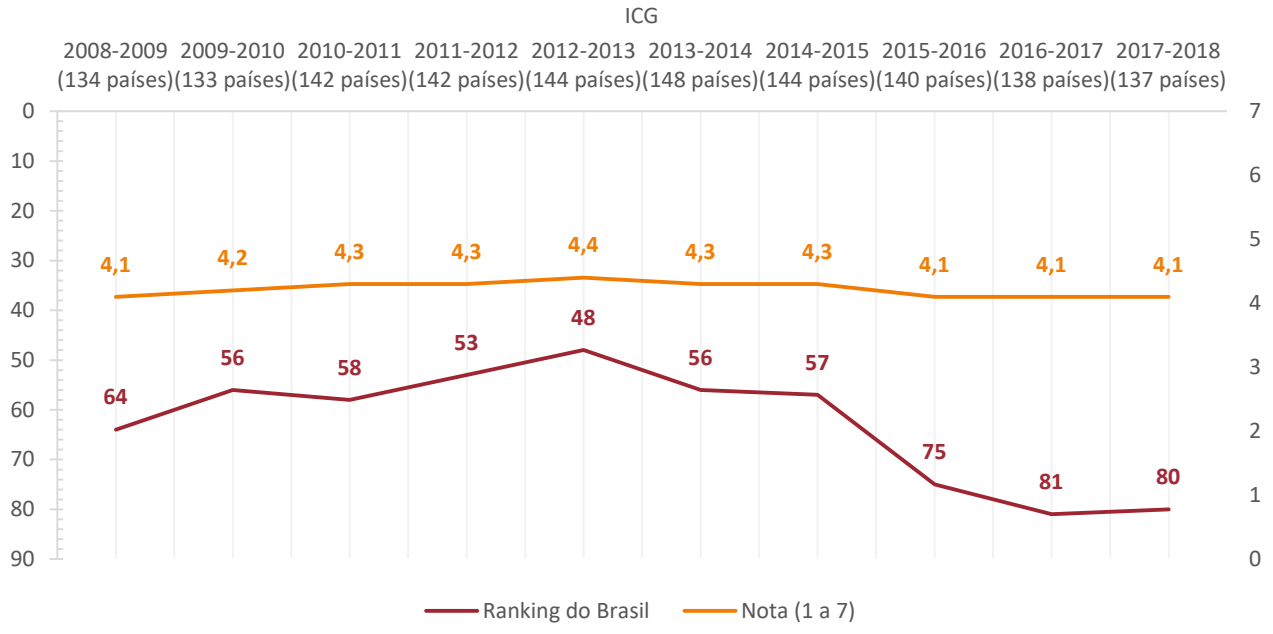
Resultado do Brasil no ICG 4.0 2018



Fonte: Fórum Econômico Mundial

O gráfico seguinte apresenta análise histórica, feita com amparo na metodologia anterior do ICG. Essa análise permite verificar que, no período de 2008 a 2017, a nota do Brasil variou muito pouco, entre 4,1 e 4,4, e que o País, apesar de ter alcançado a 48ª posição no *ranking* no ICG 2012-2013, caiu para a 81ª posição no ICG 2016-2017.

Histórico ICG Brasil (2008 a 2017)



Fonte: Fórum Econômico Mundial

Ao longo desses anos, fatores como cobrança de taxas de impostos altas, fornecimento inadequado de infraestrutura, corrupção, regulamentação trabalhista restritiva e burocracia governamental ineficiente estão entre os apontados como mais problemáticos para fazer negócios no Brasil.

Na edição de 2018 do ICG 4.0, o Brasil ficou na 72ª posição em um *ranking* composto por 140 países. Em comparação com 2017[1], houve piora em 2018, pois o País ocupava a 69ª posição naquele ano em um *ranking* de 135 países.

Destacam-se quatro pilares nos quais o desempenho do País foi relativamente ruim em 2018: 4. Estabilidade Macroeconômica (122ª posição), 7. Mercado de Produtos (117ª posição), 8. Mercado de Trabalho (114ª posição) e 11. Dinamismo Empresarial (108ª posição).

Considerando que não se mostra oportuno efetuar análise mais detalhada de todos os 98 indicadores do ICG 4.0 2018 para efeito da apreciação destas contas, foram escolhidos dois indicadores que estão diretamente relacionados à atuação governamental na área social: "5.01 – Expectativa de vida saudável" e "6.04 – Habilidades dos graduados".

Indicador 5.01 – Expectativa de vida saudável

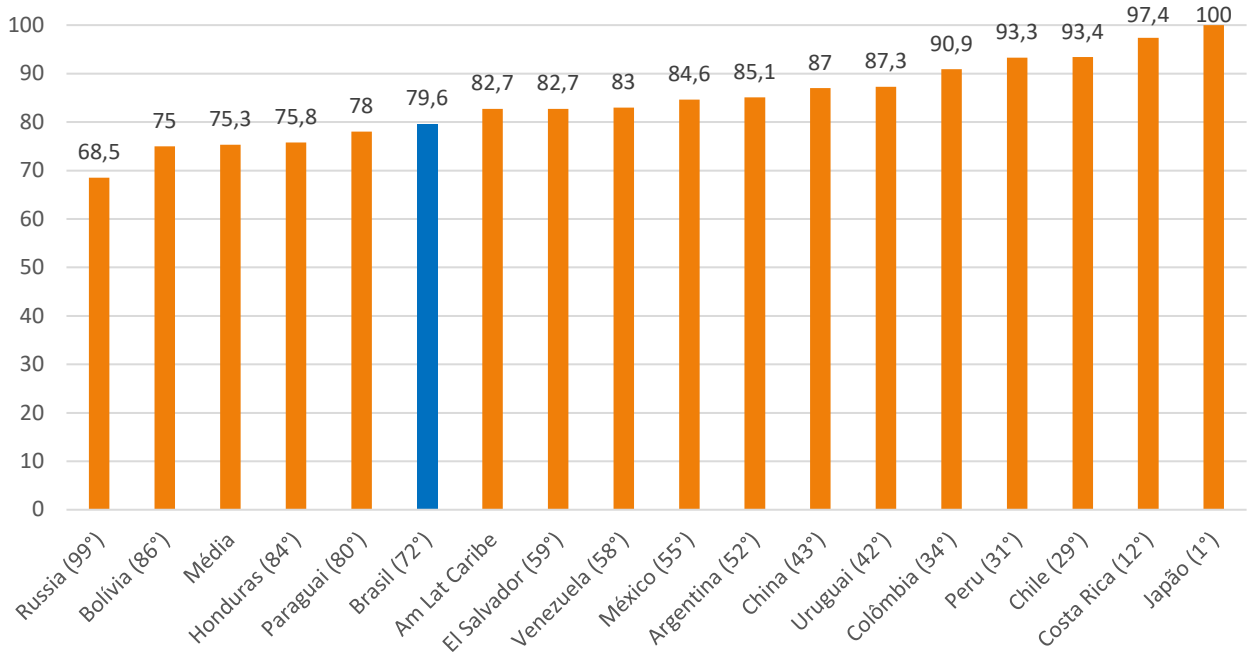
O "Indicador 5.01 – Expectativa de vida saudável" representa o número de anos que um recém-nascido pode esperar viver com boa saúde, levando em consideração a mortalidade e a incapacidade. Esse é o único indicador que compõe o "Pilar 5 – Saúde" do ICG 4.0.

Esse indicador se ampara no Estudo Global de Doenças, Lesões e Fatores de Risco[2] para mortalidade por todas as causas, mortalidade por causa específica e carga de doença não fatal, elaborado pelo Instituto de Métricas de Saúde e Avaliação (IHME, por sua sigla em inglês). O cálculo considera a soma de anos de vida perdidos e de anos de vida vividos com deficiências para cada geografia, faixa etária, sexo e ano.

O desempenho do Brasil nesse indicador pode ser considerado mediano. No ICG 4.0 de 2018, o País ficou no 72º lugar, entre 140 países, com nota 79,6 e expectativa de vida saudável de 65,5 anos. Comparando com o ICG 4.0 de 2017, o Brasil melhorou sua nota em 0,4 ponto e a expectativa de vida em 0,2 ano.

Porém, o quadro geral revela que, apesar de estar acima da média dos países que compõem o índice (75,3 pontos), o Brasil está abaixo da média dos países da América Latina e do Caribe (82,7 pontos) e atrás de países como Costa Rica, Chile, Peru, Colômbia, Argentina, México, Venezuela e El Salvador, ficando à frente do Paraguai, Honduras e Bolívia.

Expectativa de vida saudável – ICG 4.0 2018



Fonte: Fórum Econômico Mundial

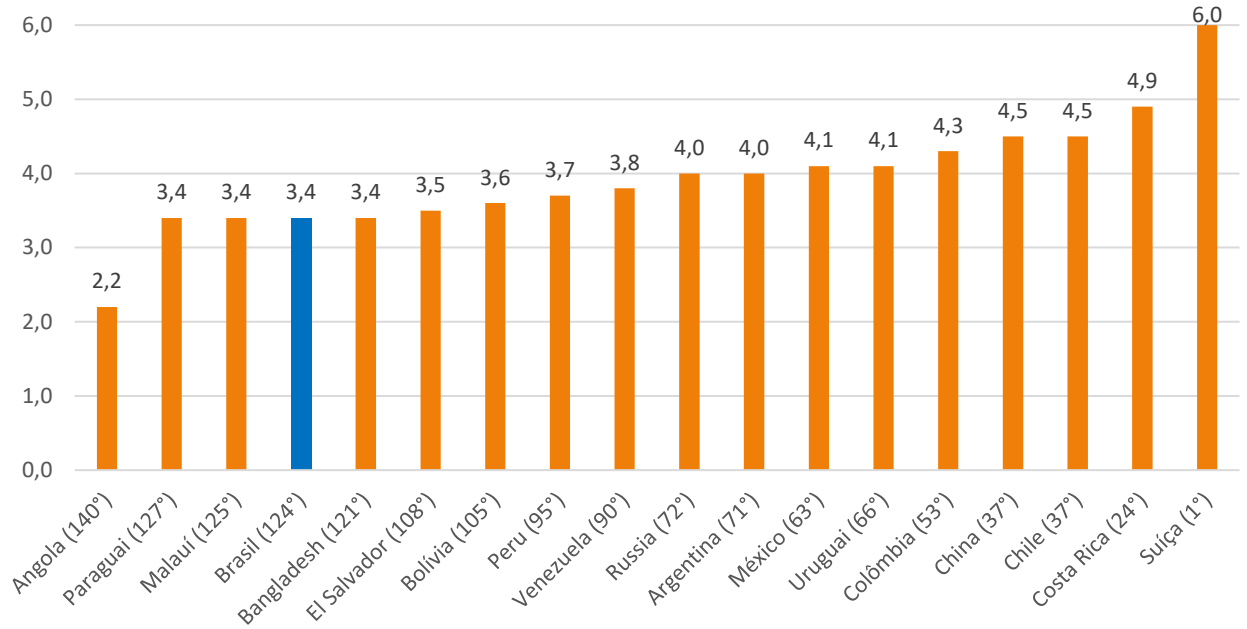
Indicador 6.04 – Habilidades dos graduados

O "Indicador 6.04 - Habilidades dos graduados" tem por base duas perguntas da Pesquisa de Opinião Executiva: i) "Em seu país, até que ponto os alunos de graduação do ensino médio possuem as habilidades necessárias às empresas?"; e ii) "Em seu país, até que ponto os estudantes de graduação possuem as habilidades necessárias às empresas?". Em cada caso, a resposta varia de 1 (nada) a 7 (em grande parte). Esse indicador é um dos nove indicadores que compõem o "Pilar 6 – Habilidades".

Nesse indicador, o Brasil está na 124ª posição, de 140 países, com nota 3,4. Quando comparado com o resultado do ICG 4.0 de 2017, o País teve redução de 0,1 ponto em sua nota e caiu nove posições no *ranking*.

O Brasil está 2,6 pontos atrás da Suíça, a primeira colocada no *ranking*, e encontra-se no mesmo patamar de países como Bangladesh, Malauí e Paraguai. O último colocado no *ranking* é a Angola, com 2,2 pontos.

Habilidade dos graduados – ICG 4.0 2018



Fonte: Fórum Econômico Mundial

Tendo em vista que a metodologia utilizada pelo Fórum Econômico Mundial para o cálculo do ICG foi alterada em 2018, não foi possível fazer análise da evolução histórica dos indicadores. Por isso, a comparação, nos dois indicadores avaliados, foi efetuada com base apenas nos resultados do ICG 4.0 2017 e 2018.

Para os próximos anos, espera-se fazer análise histórica da evolução do Brasil com base no ICG 4.0 mais abrangente, além de aprofundá-la com fundamento em evidências trazidas pelos trabalhos realizados pelo TCU.

3.2. Plano Plurianual - PPA 2016-2019

O Plano Plurianual (PPA) é o documento previsto constitucionalmente para o planejamento orçamentário de médio prazo. Instituído pela Constituição de 1988, o PPA é lei de natureza orçamentária, com vigência por quatro exercícios.

O PPA deve dispor, de forma regionalizada, sobre as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. Em particular, o PPA deve prever despesas de investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro. Tanto os orçamentos indicados no art. 165, § 5º, incisos I e II, da Carta Magna quanto as emendas ao projeto de lei do orçamento anual e ao projeto de lei de diretrizes orçamentárias devem ser elaborados guardando-se compatibilidade com o PPA.

Embora a Constituição de 1988 não determine de forma expressa, o PPA passou, na prática, a ter caráter abrangente. Todo o Orçamento-Geral da União se reflete no PPA, salvo as ações orçamentárias vinculadas aos programas por operações especiais, voltadas especialmente para o refinanciamento e o serviço das dívidas externa e interna.

O PPA vigente, com validade de 2016 a 2019, estrutura-se em torno de quatro eixos estratégicos: educação de qualidade, redução das desigualdades, ampliação da produtividade econômica e fortalecimento das instituições públicas. Esses quatro eixos se desdobram, no plano tático, em 54 programas temáticos, que contemplam 304 objetivos, 1.136 metas e 3.101 iniciativas.

Quanto às fontes de recursos previstos, 66% provêm de receitas orçamentárias, 28%, de créditos subsidiados (subsídios implícitos) e 6%, de gastos tributários.

Os programas temáticos, definidos como “recortes selecionados da ação governamental”, traduzem as escolhas do planejamento, ao agrupar os objetivos e metas de maneira específica. Assim, os programas temáticos escolhidos vão desde áreas como “educação de qualidade para todos” e “defesa nacional” até recortes transversais, a exemplo de “mudança do clima” e “desenvolvimento regional e territorial”.

Cada programa temático abrange objetivos, que explicitam a lógica da intervenção governamental, e metas, que são entregas governamentais, qualitativas ou quantitativas, para o alcance dos objetivos. O plano também contém indicadores, associados aos programas, com a finalidade de permitir o acompanhamento da evolução dos resultados nas diferentes áreas. Ainda estão presentes no PPA as iniciativas, definidas em lei como os “meios e mecanismos de gestão que viabilizam os objetivos e suas metas, explicitando a lógica da intervenção”, a exemplo da aquisição de veículos para transporte escolar.

Assim, cada objetivo tem um órgão responsável por sua execução, bem como rol de metas e iniciativas esperadas para todo o período. Nos anexos III e IV, consta a listagem de empreendimentos individualizados como iniciativas, acompanhados de seu custo total esperado, a exemplo da construção das universidades federais do Vale do Itajaí e da Baixada Maranhense, projetos que, por não serem considerados estruturantes, perderam o status de meta no novo PPA, mas foram avaliados como relevantes a ponto de merecer registro no plano.

O PPA contém valores globais esperados para as despesas com cada programa. Nas leis orçamentárias anuais, as ações orçamentárias, que representam os bens e serviços ofertados pelo Estado por meio das dotações de recursos públicos, se vinculam aos objetivos do plano plurianual. No entanto, não é possível associar as dotações orçamentárias às metas do PPA. Como essas metas representam as efetivas entregas de bens e serviços à sociedade, o fato prejudica a análise de custos e da eficiência associados à implementação do plano.

A economia brasileira foi afetada, na vigência do atual PPA, pela maior crise de sua história recente. Verifica-se que, para o triênio 2016-2018, o cenário de referência do plano previa alta agregada do PIB de 3,9415%, ao passo que o País experimentou, de fato, queda de 1,1609% no indicador.

Avaliações críticas do PPA, advindas de instituições de pesquisa, órgãos de controle e analistas nacionais e internacionais, ressaltam alguns pontos a serem aprimorados de forma a aumentar a efetividade do plano como instrumento de planejamento e orientação governamentais. Para ilustrar, há críticas de que são extensas as possibilidades de alteração do PPA vigente, de modo unilateral, pelo Poder Executivo, o que corrói a credibilidade de tal plano. Outros problemas apontados são a baixa qualidade dos indicadores, a falta de informações sobre eficiência e custo das políticas, o recorrente contingenciamento de recursos em desacordo com o PPA, a ausência de sinergias entre o PPA e os planos nacionais, regionais e setoriais, além da débil conexão entre o planejamento, os resultados aferidos e a alocação de recursos.

Há que reconhecer, por outro lado, aspectos positivos observados. Durante a vigência do atual PPA, o Poder Executivo federal empreendeu notável esforço no sentido de compatibilizá-lo com os 17 Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) das Nações Unidas. Em decorrência, cada programa, objetivo, meta, iniciativa e indicador do PPA foi associado a algum dos 17 ODS e respectivas metas. Como os ODS representam o compromisso assumido pelos países, inclusive o Brasil, de aprimorar políticas públicas, com metas estabelecidas e horizonte definido até 2030, é necessário que a ação governamental guarde coerência com essa agenda.

Outra medida que merece destaque foi o lançamento, em 2018, do Portal do Planejamento Federal. Por meio de consulta ao endereço eletrônico www.planejamento.gov.br/paineis, o cidadão pode acessar o PPA, conhecer detalhadamente sua estrutura e verificar informações sobre o acompanhamento do plano.

O Tribunal de Contas da União tem acompanhado a evolução do PPA ao longo dos anos, pugnando por maior clareza e coerência com programas de governo, efetiva definição de prioridades e incremento da transparência quanto à lógica que norteia o planejamento.

Com vistas a aperfeiçoar o atual PPA, por exemplo, o Tribunal efetuou, mediante o Acórdão 782/2016-TCU-Plenário, da relatoria do ministro José Múcio Monteiro, recomendações para que o então Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão passasse a disponibilizar valores anuais de referência para as metas, estabelecer indicadores de efetividade para monitorar a dimensão estratégica, apresentar os valores esperados para os indicadores ao final do quadriênio, detalhar melhor os valores globais dos programas e fornecer parâmetros de qualidade e validade dos indicadores.

Alguns dos problemas presentes no PPA atual poderão ser mitigados no plano vindouro, que será válido para o período de 2020 a 2023. Dessa forma, a elaboração do anteprojeto, que se encontra a cargo do Ministério da Economia, envolve importantes desafios e oportunidades de avanços para a administração pública federal. O desafio mais evidente é o Novo Regime Fiscal, instituído pela Emenda Constitucional 95/2016, que representará relevante restrição à evolução de despesas previstas para o quadriênio 2020-2023.

Destaque-se que, a fim de induzir melhorias já no estágio preparatório da política pública, foi autuado processo de acompanhamento no Tribunal (TC 037.320/2018-1, da relatoria do ministro Vital do Rêgo).

3.3. Análise Setorial

Esta seção trata de uma das vertentes mediante as quais o Tribunal busca subsidiar o julgamento das Contas do Presidente da República pelo Congresso Nacional. Mais especificamente, diz respeito à análise sobre a conformidade da gestão governamental, bem como a confiabilidade e a qualidade das informações prestadas pelo Chefe do Poder Executivo.

Considerando que, nos termos da Resolução TCU 291/2017 e de seu Regimento Interno, o Tribunal deve expressar opinião, no Parecer Prévio sobre as Contas, quanto à execução dos orçamentos da União, avalia-se o grau de conformidade do Plano Plurianual (PPA) aos preceitos constitucionais e legais que regem sua elaboração e monitoramento.

O PPA, na condição de instrumento de planejamento de médio prazo da administração federal, é também ferramenta de monitoramento das ações empreendidas ao longo dos quatro anos em que tem vigência. A comparação daquilo que foi planejado no PPA com o que é efetivamente alcançado em termos de entregas para a sociedade permite saber em que medida as políticas públicas foram concretizadas. Para além disso, os resultados dessa comparação orientam a atuação dos órgãos de controle, com foco nas áreas que mais requerem melhorias no setor público.

O TCU tem avaliado, desde 2013, a planificação setorial formulada no Plano Plurianual sob o prisma da estrutura dos programas temáticos, seus indicadores, objetivos e metas. A maior ênfase do Tribunal na análise crítica das informações prestadas pelo Poder Executivo se alinha às recomendações do estudo realizado pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) a respeito do Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República, conduzido em parceria com esta Corte e publicado em 2012.

Conforme abordado no item anterior deste relatório, o PPA vigente contém 54 programas temáticos, que são grandes áreas de política governamental. Os programas se desdobram em objetivos, comandos que traduzem intervenções desejadas e metas, que são entregas esperadas à população e representam a medida de alcance dos objetivos. Assim, avaliar as metas, como mecanismo básico de atuação, é maneira adequada de aferir se o PPA cumpre papel relevante na melhoria da qualidade de vida da sociedade.

Aliás, a Lei 13.249/2016, que instituiu o PPA 2016-2019, dispõe que o Poder Executivo deverá acompanhar a evolução das metas anualmente, com a finalidade de informar medidas corretivas a serem implementadas caso haja indicação de que as metas não serão atingidas até o término do plano.

Todavia, o atual modelo de elaboração do PPA não fixa os resultados anuais esperados para cada meta. Tal limitação é, em parte, decorrente da escolha metodológica do plano. Por outro lado, o monitoramento do progresso das metas a cada ano tem ocorrido como fruto da interlocução entre o TCU e o Poder Executivo. Nesse sentido, além do Acórdão 782/2016-TCU-Plenário, citado no item anterior, podem ser mencionados os Acórdãos 1.320/2017-TCU-Plenário (relator o ministro Bruno Dantas) e 1.322/2018-TCU-Plenário (relator o ministro Vital do Rêgo) sobre o assunto.

Destarte, como resultado de pesquisa sistemática do Tribunal, são apresentadas informações acerca da existência de parâmetros anuais para a evolução das metas selecionadas. A partir de 2017, o Guia de Monitoramento do PPA, publicado pelo Poder Executivo federal, foi alterado, de forma a requerer do gestor público a classificação do andamento da meta, a cada ano, em uma das três categorias: andamento adequado, com medidas a serem adotadas ou meta prevista ao final do PPA já alcançada; quando há medidas a serem adotadas, elas devem ser especificadas.

De fato, o TCU também passou, desde o exercício de 2017, a inquirir o gestor sobre a existência de andamento programado para a meta no ano. Verificou-se, então, que 22% dos respondentes afirmaram não dispor de andamento anual esperado, o que equivale a dizer que esses gestores trabalham apenas com uma meta a cumprir para todo o período de quatro anos de vigência do PPA, mas não definiram o progresso esperado para cada ano.

Outro fator que vem sendo pugnado pelo TCU é a regionalização das metas, em atendimento ao comando do art. 165, §1º, da Constituição. Com isso, espera-se avançar na compreensão de como a intervenção governamental se distribui nas regiões do território brasileiro. Em 2018, o processo de monitoramento do PPA passou a alertar os servidores para a situação em que a meta é regionalizável, mas os campos de andamento por região não foram preenchidos.

Também foram incluídos alertas específicos no Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop) do governo federal, em 2018, para tornar mais robusto o monitoramento do Plano Plurianual. O sistema informatizado gera mensagens de erro para situações de inconsistência no preenchimento, a exemplo da indicação de que a meta requer que medidas adicionais sejam tomadas, ou de alerta quando o progresso cumulativo reportado é idêntico ao de anos diferentes.

Essas medidas técnicas são reputadas como aprimoramentos, que podem contribuir para o melhor monitoramento do progresso do alcance das metas.

Metodologia Aplicada

O PPA 2016-2019 definiu metas a serem alcançadas ao final do período de quatro anos, na forma de entrega de bens e serviços à sociedade. Diante disso, as análises realizadas pelos auditores do TCU para subsidiar o Parecer Prévio sobre as Contas Presidenciais de 2018 objetivaram aferir a qualidade e a confiabilidade das metas constantes do plano, bem como o que essas informações permitem concluir acerca do desempenho das políticas públicas em 2018. Ademais, foram coletadas informações sobre a existência de parâmetros anuais que permitem dizer se as metas estão alcançando o progresso esperado ao longo do quadriênio.

A opinião do TCU adota como parâmetro a Portaria-Segecex 33/2010, que aprova a "Técnica de Indicadores de Desempenho para Auditorias". Quanto à qualidade, o exame dos auditores se fundamentou no método "*Smart*", contido na referida portaria, em que se avalia se a meta é específica, mensurável, apropriada, realista e tem limitação temporal. Com relação à confiabilidade, a principal característica analisada foi a credibilidade do dado disponibilizado.

Atributos da qualidade e confiabilidade das metas

Atributo	Característica (Portaria Segecex 33/2010)
Qualidade	Especificidade
	Mensurabilidade
	Adequação
	Realismo
	limitação temporal
Confiabilidade	Credibilidade
	Estabilidade
	Comparabilidade

O exame dos auditores acerca dos aspectos que compõem a qualidade e a confiabilidade das metas se deu na forma de escala de *Likert*, ou seja, os auditores especificaram seu nível de concordância sobre a aderência das metas analisadas às características acima. Isso permite refletir de forma mais precisa o julgamento profissional a respeito das metas e tornará possível, ao longo do tempo, acompanhamento mais refinado da evolução dessas categorias.

Outro fator levado em conta foi a maior ênfase à possibilidade, já existente no ano de 2017, de que o exame trouxesse dados e referências externas ao setor público, provenientes de instituições renomadas, como parâmetro para conhecimento da realidade do setor em que é disponibilizada cada uma das metas.

Assim, neste relatório, cada tópico será estruturado da seguinte forma: contextualização do programa temático, com sintética descrição de suas diretrizes e seus objetivos; dados de execução orçamentária do programa; análise sobre as informações referentes à consecução das metas selecionadas e à existência de parâmetros de comparação; opinião sobre a qualidade e a confiabilidade das metas; breve estudo do desempenho das metas em 2018; e, conforme o caso, outras informações relevantes, como as decorrentes de trabalhos de fiscalização feitos pelo Tribunal em objetos pertinentes ao programa.

Para a análise relativa ao exercício de 2018, selecionaram-se dez programas temáticos do PPA, relacionados a seguir.

Programas temáticos selecionados

Social e Segurança Pública
2080 – Educação de qualidade para todos
2015 – Fortalecimento do Sistema Único de Saúde (SUS)
2071 – Promoção do Trabalho Decente e Economia Solidária
2081 – Justiça, Cidadania e Segurança Pública
Infraestrutura
2033 – Energia Elétrica
2049 – Moradia Digna
Desenvolvimento Produtivo e Ambiental
2021 – Ciência, Tecnologia e Inovação
2077 – Agropecuária Sustentável
2084 – Recursos Hídricos
Temas Especiais
2058 – Defesa Nacional

Os principais critérios que balizaram a escolha foram a relevância do programa temático e a materialidade envolvida. Registre-se que a despesa empenhada em 2018 nos citados programas atingiu cerca de R$ 243 bilhões, ou aproximadamente 65% do total executado pela União na categoria de programas temáticos (exceto o Programa Previdência Social). Além disso, embora não se trate de amostra probabilística, é certo que os programas, objetivos e metas submetidos a exame representam

áreas bastante sensíveis do PPA em matéria de alocação de recursos e de influência na qualidade de vida da população.

Resultados dos Exames

Análise da Qualidade e da Confiabilidade das Metas em 2018

Apresenta-se resumo sobre a análise empreendida por esta Corte sobre a qualidade e a confiabilidade das metas no exercício de 2018. Do total de 1.136 metas presentes no PPA 2016-2019, foram examinadas neste trabalho 70 (6,2%), selecionadas por critérios de materialidade e relevância.

Metas com falhas de confiabilidade

Quanto à confiabilidade dos dados, 12 metas (17%) foram refutadas pelas análises. Exemplos de problemas verificados:

- contabilização de casos de forma indevida:

  (i) no Programa Energia Elétrica, a meta é monitorar e viabilizar a entrada em operação do setor elétrico, mas são contados os eventos em que houve outorga de empreendimentos, etapa anterior que não garante a entrada em operação;

  (ii) no Programa Justiça, Cidadania e Segurança Pública, a meta busca ampliar o percentual de elucidação de infrações penais de atribuição da Polícia Federal (PF), porém são contados casos de “não ocorrência de crime", de “atipicidade da conduta” e de “falta de atribuição da PF para investigar”;

  (iii) no Programa Moradia Digna, embora a meta seja disponibilizar moradias, são contabilizadas as moradias contratadas; no entanto, já foi apontado pelo Tribunal que diversos problemas operacionais podem surgir após a contratação dos empreendimentos, impedindo ou atrasando a efetiva entrega;

- fragilidade na coleta de dados: no Programa Recursos Hídricos, há metas cujas realizações são de responsabilidade de vários estados, que podem utilizar metodologias diferentes na apuração.

Metas com falhas de qualidade

Com relação à qualidade, foram analisadas 48 metas, pois 22 já haviam sido examinadas em exercícios anteriores. Houve deficiências em 17 metas (35%). Seguem algumas falhas encontradas:

- não especificação de patamar quantitativo (linha de partida) a dificultar ou impedir a aferição das metas ao longo do tempo:

  (i) no Programa Fortalecimento do SUS, não há linha de base definida na meta "aumentar para no mínimo 76% a proporção de cura de casos novos de tuberculose pulmonar diagnosticados";

  (ii) no Programa Energia Elétrica, não há referência a patamar inicial na meta "promover a ampliação do intercâmbio energético com países vizinhos, por meio da comercialização de 7.500 GWh de trocas de energia por acordos bilaterais";

- impossibilidade de identificar objetivamente o produto a ser entregue no Programa Justiça, Cidadania e Segurança Pública quanto à meta "aprimorar os mecanismos de prevenção e combate à lavagem de dinheiro e ao financiamento do terrorismo fortalecendo os procedimentos de supervisão e inteligência financeira".

Além de metas excessivamente genéricas, há situações em que metas essencialmente quantitativas são classificadas no PPA como qualitativas, com prejuízos para a transparência dos dados.

Segundo exposto anteriormente, no PPA, indicadores e metas são os instrumentos de desempenho eleitos para acompanhar a execução das políticas públicas. As metas representam os compromissos firmados pelo Congresso Nacional para um período de quatro anos. As políticas públicas devem ser formuladas e implementadas com base em avaliações, as quais devem ser suportadas por informações fidedignas e relevantes.

Nesse sentido, metas que não sejam específicas, mensuráveis, alinhadas aos objetivos do plano ou realistas perdem seu caráter de contribuir com a gestão, tornando-se mais um esforço formal que consome grande quantidade de recursos e entrega pouco resultado. Na mesma linha, dados com falhas de confiabilidade podem mostrar retrato inverídico do problema, com indução a erro nos processos de avaliação contínua e de alocação de recursos públicos.

Informações de desempenho deficientes não devem ser entendidas como falhas de menor importância, visto que maculam a transparência e distorcem a base das escolhas públicas.

Destaca-se que o momento é oportuno para aperfeiçoamento de indicadores e de metas do plano, pois, após ser aprovada a Lei do PPA 2020-2023 (previsão de envio ao Congresso Nacional até 31/8/2019 e de aprovação até 22/12/2019), embora seja possível efetuar alterações, elas demandariam esforço adicional e tenderiam a ser pontuais.

Desempenho das metas em 2018

No que se refere ao desempenho anual das metas, o PPA 2016-2019, como já dito, define apenas aquelas a serem alcançadas ao final do período de quatro anos, não estabelecendo de forma padronizada os índices anuais que devem ser atingidos. Em que pese essa questão ter sido apontada pelo TCU como limitação desde o PPA 2012-2015, no PPA atual, o problema se mantém.

Essa limitação não deve impedir que haja mecanismos que permitam o gerenciamento do desempenho anual das metas. Conforme citado anteriormente, a Lei 13.249/2016, que institui o PPA 2016-2019, estabelece que o Poder Executivo deve ter condições de, no Relatório Anual de Avaliação do Plano encaminhado ao Congresso Nacional, informar as medidas corretivas a serem adotadas quando houver indicativo de que as metas não serão atingidas até o término do período.

Em que pesem os avanços implementados pelo então Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão no sentido de permitir que órgãos responsáveis pelas metas as

classifiquem quanto ao andamento (adequado, com medidas a serem adotadas ou meta já alcançada), verificou-se que, em diversos casos, ainda não há parâmetros anuais definidos para classificar o andamento da meta.

Enquanto nos Programas Fortalecimento do SUS e Moradia Digna os parâmetros anuais estão objetivamente definidos, nos Programas Energia Elétrica, Recursos Hídricos, Promoção do Trabalho Decente e Economia Solidária, Agropecuária Sustentável, Justiça, Cidadania e Segurança Pública, existem metas sem parâmetros anuais estabelecidos, o que fragiliza a classificação do andamento da meta por parte do órgão responsável.

A estrutura de monitoramento vigente carece de elementos básicos para ter efetividade. Permanece o problema apontado em análises anteriores, porquanto não se sabe, em diversos casos, o que se pretendia alcançar no exercício, tampouco é possível conhecer, no início de cada exercício, a meta almejada para o ano. Isso constitui obstáculo ao alcance da finalidade da prestação de contas, reduz a *accountability* e restringe o acompanhamento tempestivo dos compromissos pactuados no PPA por parte da sociedade.

A Prestação de Contas do Presidente da República é o instrumento por meio do qual deve ser tornado público o atingimento dos objetivos governamentais, e, por essa razão, os dados que refletem os resultados alcançados precisam estar livres de inexatidões e ser úteis a tomada de decisão.

Em relação a estas contas presidenciais, constata-se a existência de distorções materiais que afastam a confiabilidade de parcela significativa das informações relacionadas a metas previstas no Plano Plurianual 2016-2019.

Isso posto, deve-se registrar, no Parecer Prévio a ser expedido pelo Tribunal de Contas da União sobre as contas relativas ao exercício de 2018, as distorções e a recomendação a seguir especificadas. Informações detalhadas sobre as análises realizadas que subsidiaram as conclusões se encontram descritas nos tópicos seguintes.

Lembre-se que está em curso no TCU, no âmbito do TC 037.320/2018-1, fiscalização de acompanhamento da elaboração do PPA 2020-2023, com o objetivo de que o projeto de lei do PPA seja encaminhado ao Congresso Nacional já incorporando correções e aperfeiçoamentos apontados pelo Tribunal, com base em trabalhos feitos nos últimos anos. O processo também envolve mapeamento de riscos vislumbrados e interlocução permanente com a equipe responsável pela elaboração do projeto do novo PPA no Poder Executivo, de modo a tornar possível que o plano, de fato, seja instrumento de planejamento compatível com os planos regionais e setoriais, útil na efetiva prestação de contas e esteja dotado de mecanismos que permitam monitoramento e avaliação das políticas públicas federais, considerando os componentes custos, entregas e efetividade.

DISTORÇÕES

Falhas na confiabilidade e na qualidade de parcela significativa das informações de desempenho apresentadas na Prestação de Contas do Presidente da República 2018 referentes às metas previstas no Plano Plurianual 2016-2019.

Ausência de divulgação dos parâmetros anuais esperados para as metas em cada exercício, os quais são necessários para avaliar se o andamento das metas se deu conforme o previsto.

RECOMENDAÇÃO

Ao Ministério da Economia que, na elaboração do PPA 2020-2023, incorpore correções e aperfeiçoamentos apontados pelo TCU nos últimos anos, de modo que o projeto de lei do PPA a ser encaminhado ao Congresso Nacional, de fato, seja instrumento de planejamento compatível com os planos regionais e setoriais, útil na efetiva prestação de contas e esteja dotado de

mecanismos que permitam monitoramento e avaliação das políticas públicas federais, considerando os componentes custos, entregas e efetividade.

3.3.1. Programa Temático 2080 - "Educação de Qualidade para Todos"

A organização do sistema de educação no Brasil está amparada em arranjo federativo que depende da efetiva cooperação entre União, estados, Distrito Federal e municípios, respeitando a autonomia dos entes. As bases do sistema estão estabelecidas na Constituição Federal de 1988 (CF/1988), artigos 205 a 214, e em legislações infraconstitucionais, a exemplo da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB - Lei 9.394/1996).

A atuação dos diversos entes na Educação é orientada pelo Plano Nacional de Educação (PNE), plano decenal cuja vigência se iniciou em junho de 2014 e que foi instituído por meio da Lei 13.005/2014. O PNE decorre de mandamento constitucional (art. 214 da CF/1988), segundo o qual referido plano deve articular o sistema nacional de educação em regime de colaboração e definir diretrizes, objetivos, metas e estratégias de implementação para assegurar a manutenção e o desenvolvimento do ensino em seus diversos níveis, etapas e modalidades, por meio de ações integradas dos poderes públicos das diferentes esferas federativas.

Na esfera federal, o PPA deve guardar consonância com o PNE. Diferentemente do PPA 2012-2015, no qual constavam três programas temáticos envolvendo a função Educação, no PPA 2016-2019, o Programa Temático 2080 - "Educação de Qualidade Para Todos" é o único diretamente relacionado à referida função e está desdobrado em cinco objetivos:

Objetivos do Programa 2080 - "Educação de Qualidade Para Todos"

Objetivo	Descrição do Objetivo
1007	Ampliar o atendimento escolar de qualidade em todas as etapas e modalidades da educação básica, em colaboração com os sistemas de ensino, com melhoria do fluxo escolar e da aprendizagem, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa na perspectiva da educação ao longo da vida e à formação cidadã, contemplando as especificidades da diversidade e da inclusão, e considerando as metas estabelecidas no Plano Nacional de Educação 2014-2024
1008	Fortalecer a formação e a valorização dos profissionais da educação, em regime de colaboração com os sistemas de ensino, contemplando as especificidades da diversidade e da inclusão e da aprendizagem ao longo da vida, e considerando as metas estabelecidas no Plano Nacional de Educação 2014-2024
1009	Ampliar o acesso à educação profissional e tecnológica de qualidade, alinhada com as demandas sociais e do mercado de trabalho locais e regionais, contemplando as especificidades da diversidade e da inclusão, e considerando as metas estabelecidas no Plano Nacional de Educação 2014-2024
1010	Ampliar o acesso à educação superior de qualidade, na graduação e na pós-graduação, contemplando as especificidades da diversidade e da inclusão e a aprendizagem ao longo da vida, fortalecendo a ciência, a tecnologia e a inovação, apoiando atividades de ensino, pesquisa e extensão, bem como aperfeiçoando as atividades de avaliação, supervisão e regulação, e considerando as metas estabelecidas no Plano Nacional de Educação 2014-2024
1011	Aprimorar os processos de gestão, monitoramento e avaliação dos sistemas de ensino, considerando as especificidades da diversidade e inclusão, em cooperação com os entes federados, estimulando a participação social, e considerando as metas estabelecidas no Plano Nacional de Educação 2014-2024

Fonte: PPA 2016-2019.

A execução orçamentária do programa 2080 - "Educação de Qualidade Para Todos" em 2018 está detalhada na tabela a seguir. Convém destacar que 43% dos recursos liquidados (R$ 15,49 bilhões) se referem a gastos em subfunções típicas da educação: Educação Superior (R$ 9,03 bilhões), Educação Básica (R$ 4,24 bilhões), Ensino Profissional (R$ 2,09 bilhões), Educação Infantil (78,82 milhões) e Educação de Jovens e Adultos (R$ 53 milhões).

Execução orçamentária do programa 2080 no exercício de 2018

R$ milhões

Inicial	Dotação Atualizada	Empenhado	Liquidado	Pago
43.548	42.756	42.513	36.065	35.772

Fonte: Tesouro Gerencial – Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.

No Brasil, a educação escolar foi dividida em dois níveis de ensino: educação básica – a ensino infantil, fundamental e médio, obrigatória dos 4 aos 17 anos de idade, conforme estabelece o art. 208 da Carta Magna – e educação superior. Além desses níveis de ensino, há três modalidades: educação de jovens e adultos (EJA), educação profissional e educação especial.

A educação básica é financiada e gerida, primordialmente, por estados e municípios, cabendo à União a função redistributiva e supletiva, com assistência técnica e financeira, de forma a garantir equalização de oportunidades e padrão mínimo de qualidade (art. 211, CF/88).

No caso do ensino superior, as instituições federais de ensino superior (Ifes) são vinculadas ao MEC e financiadas pela União, com recursos destacados no orçamento, conforme dispõe o art. 55 da LDB: "Caberá à União assegurar, anualmente, em seu Orçamento Geral, recursos suficientes para a manutenção e desenvolvimento das instituições de educação superior por ela mantidas".

Panorama da estrutura de financiamento da Educação Pública

O financiamento público da educação no Brasil é tema complexo, que envolve a gestão dos entes de todas as esferas de governo, com diferentes níveis de responsabilidade, em virtude da segregação de competências entre os entes federativos.

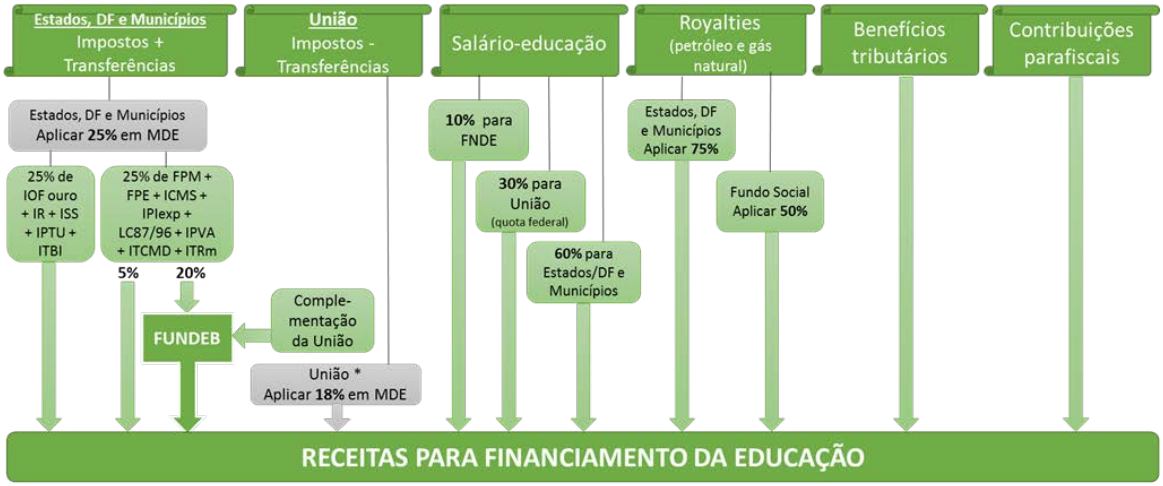
De acordo com o censo da educação básica de 2018, 48,5 milhões de alunos estão matriculados na educação básica, sendo que 81% deles (39,5 milhões) frequentam 141.298 escolas públicas, que contam com 1,9 milhão de docentes. Das matrículas na educação básica pública, 23,1 milhões são na rede municipal, 15,9 milhões, na rede estadual e 411 mil, na rede federal.

O mais recente censo do ensino superior é de 2017. Naquele ano, houve 6,5 milhões de matrículas, sendo 1,8 milhão na rede pública. Das matrículas na rede pública, 1,2 milhão (64%) foram na rede federal, 579 mil, na rede estadual e 95 mil, na rede municipal. O censo também apontou que havia 300 instituições de ensino superior, as quais contavam com cerca de 171 mil docentes e ofereciam mais de 10 mil cursos.

Para o Estado atender a toda essa demanda de prestação por serviços educacionais públicos, a Carta Política e leis federais estabeleceram diversas fontes de recursos para o financiamento público da educação, bem como vinculações e requisitos para sua aplicação, sendo as principais delas:

- impostos próprios da União e dos demais entes federativos;
- transferências constitucionais a estados e municípios;
- contribuição social do salário-educação; e
- recursos provenientes dos royalties do petróleo e gás natural.

Além disso, o país promove o financiamento indireto da educação por meio de benefícios tributários a determinadas instituições privadas de ensino, bem como por meio de contribuições parafiscais a entidades integrantes dos serviços sociais autônomos. A figura seguinte apresenta, de forma resumida, as fontes de receitas destinadas à educação:



Elaboração: TCU.

Nota: *Metodologia válida até a promulgação da EC 95/2016. A partir de então, os gastos da União em manutenção e desenvolvimento do ensino MDE passam a ter como referência o percentual estipulado pela regra anterior (18%), com base nas receitas de impostos da União realizadas em 2017, sendo corrigido pelo IPCA a partir de 2018 (detalhes no tópico 4.1.1.2).

O investimento público em educação, para destinatários públicos ou privados, pode ser agrupado em: despesas empenhadas na função educação, gastos tributários e gastos provenientes de contribuições parafiscais. A distribuição desses recursos pode ser observada na tabela a seguir:

Recursos públicos destinados à função educação – 2015-2018

R$ milhões

Esfera	Beneficiário do financiamento	Investimento	2015	2016	2017	2018
União	Público	Despesa empenhada na função Educação [1]	86.329	87.122	90.670	94.004
	Privado	Despesa empenhada no Fies[3]	17.451	19.616	20.735	18.186
		Benefícios Tributários [2]	12.542	13.192	13.658	14.483
		Gastos educacionais com receitas parafiscais [4]	9.182	9.390	9.795	10.216
Estados/DF	Público e Privado	Despesa empenhada na função Educação [5]	106.530	108.891	112.325	114.748
Municípios	Público e Privado	Despesa empenhada na função Educação [6]	146.423	153.967	152.797	146.562*
Investimento Público em Educação no Brasil			378.457	392.178	399.980	398.199

Fontes: 1 - Tesouro Nacional, RREO. 2 - Receita Federal, DGT Bases Efetivas. 3 - Relatório de Gestão Fies. 4 - Receitas Sistema S: Repasse da Arrecadação das Outras Entidades e Fundos (terceiros). 5 - Estados/DF: Tesouro Nacional/Siconfi. 6 - Municípios: FNDE/Siope (até 2017) e STN (2018). Valores Nominais.

Nota: * As despesas dos municípios em 2018 foram coletadas em março/2019. Até o mês de coleta, cerca 741 municípios ainda não haviam informado ao STN os dados referentes a 2018.

Destaco que, em 2018, esta Corte de Contas realizou diagnóstico preciso e abrangente sobre o financiamento da educação no Brasil (TC 027.502/2018-0). O relatório dessa fiscalização foi concluído pela unidade instrutiva, mas ainda não julgado pelo Plenário do TCU.

Execução Orçamentária dos Recursos Federais

Apresentam-se, a seguir, informações sobre a execução orçamentária dos gastos federais na função Educação, sob duas perspectivas: (a) somatório dos gastos federais na função 12 - Educação e nas subfunções típicas da educação que porventura estiveram associadas a outras funções orçamentárias; e (b) gastos federais em manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE), conforme os critérios constitucionais e legais já mencionados.

Gastos federais na função Educação e nas subfunções típicas da Educação

As subfunções típicas da educação são: 361 - Ensino Fundamental; 362 - Ensino Médio; 363 - Ensino Profissional; 364 - Ensino Superior; 365 - Ensino Infantil; 366 - Educação de Jovens e Adultos; 367 - Educação Especial; e 368 - Educação Básica.

Nos anos de 2008 a 2018, a execução orçamentária da função Educação somada à execução orçamentária das subfunções típicas da área não logrou liquidar integralmente as dotações das ações correspondentes, mas o percentual de execução se manteve próximo ou superior a 80% ao longo dos anos, chegando a 87% em 2018.

Execução orçamentária na Função Educação e nas subfunções típicas da Educação – 2008-2018

R$ bilhões

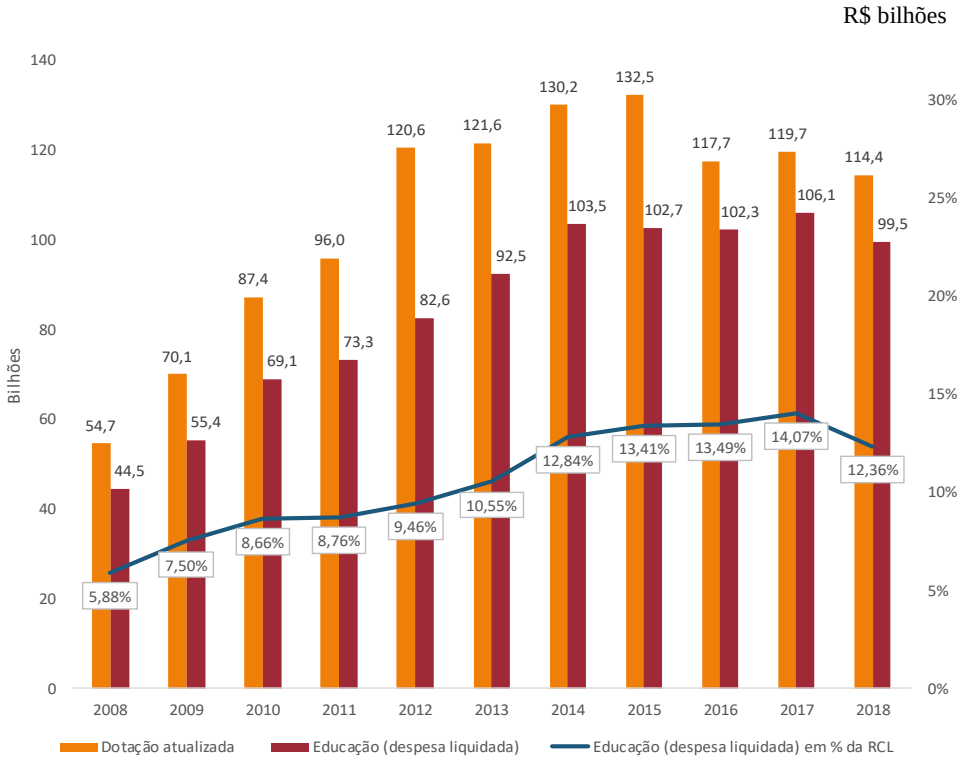
Exercício	Dotação Atualizada	Despesa Liquidada	%
2008	54,7	44,5	81,3%
2009	70,1	55,4	79,0%
2010	87,4	69,1	79,1%
2011	96,0	73,3	76,4%
2012	120,6	82,6	68,5%
2013	121,6	92,5	76,1%
2014	130,2	103,5	79,5%
2015	132,5	102,7	77,5%
2016	117,7	102,3	86,9%
2017	119,7	106,1	88,7%
2018	114,4	99,5	87,0%

*Valores corrigidos para 2018 (IPCA).

Comparando-se as despesas liquidadas nos anos 2008 e 2018, a execução orçamentária da função Educação, somada à execução orçamentária das subfunções típicas da área que estiveram associadas a outras funções, elevou-se em 124%, alcançando R$ 99,5 bilhões no último ano. O montante mais elevado no período foi atingido no exercício de 2017 (R$ 106,1 bilhões), tendo havido crescimento contínuo de 2008 a 2014.

Comparando os pontos inicial e final da série, as despesas orçamentárias federais liquidadas na educação, como percentual da Receita Corrente Líquida, passaram de 5,88% (2008) a 12,36% (2018), conforme se observa no gráfico a seguir.

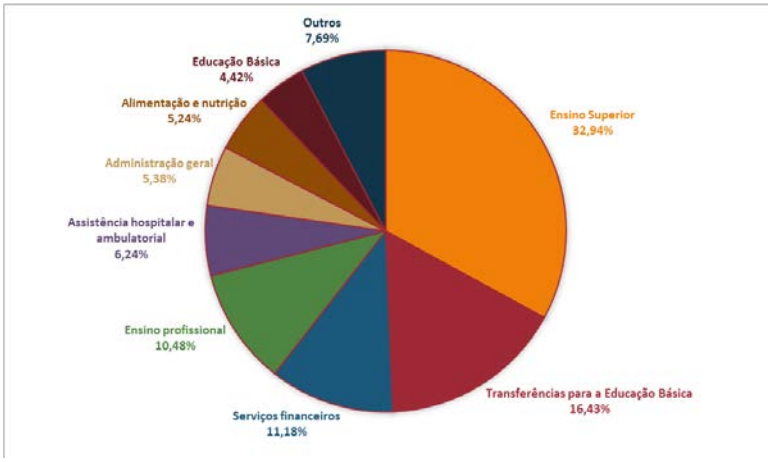
Execução orçamentária 2008-2018



Fonte: Tesouro Gerencial; RREO. Valores corrigidos para 2018 (IPCA).

Ao detalhar os recursos investidos pela União na educação de 2008 a 2018, verifica-se que a maior parte foi aplicada na educação superior, primordialmente sob a responsabilidade federal, mas também houve investimento na educação básica, dada a atuação supletiva do governo central nesse nível de ensino. Com efeito, a execução dos gastos com educação por subfunção orçamentária consolidada para o período evidencia que a subfunção Ensino Superior foi a mais representativa ao longo dos onze anos (32,94%). As demais subfunções típicas da educação representaram respectivamente 10,48%, ensino profissional; 4,42%, educação básica; 0,81%, educação de jovens e adultos; 0,69%, educação infantil; 0,38%, ensino médio; e 0,37%, ensino fundamental.

Execução orçamentária por subfunção 2008-2018

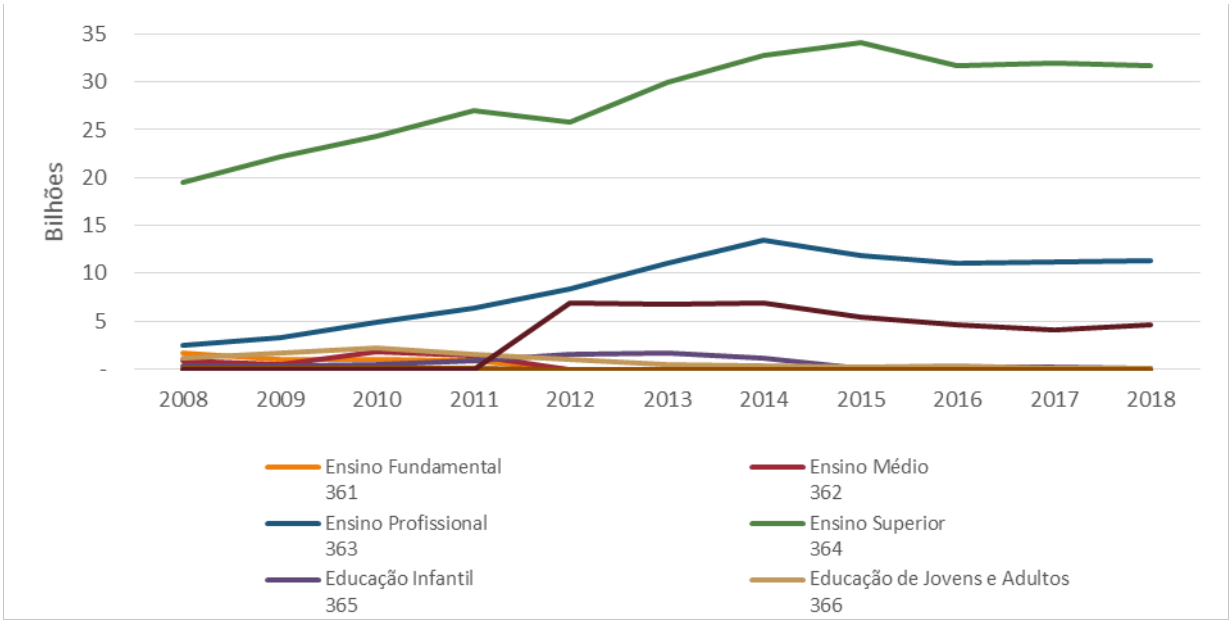


Fonte: Tesouro Gerencial.

Cabe destacar que os gastos relacionados à subfunção “Serviços Financeiros” (11,18%) se referem à concessão de financiamento estudantil (Fies), enquanto os da subfunção “Administração Geral” (5,38%) integram o programa de gestão de manutenção do MEC e os da “Assistência Hospitalar e Ambulatorial” (6,24%) compreendem os hospitais universitários, por exemplo.

A evolução da despesa liquidada nas subfunções típicas da educação, no intervalo de 2008 a 2018, é apresentada no gráfico a seguir. A partir dele, destacam-se os seguintes aspectos: (a) em geral, os gastos no ensino superior cresceram, em termos reais, ao longo dos onze anos da série, tendo havido interrupções desse crescimento nos exercícios de 2012, 2016 e 2018; entretanto, ao se comparar 2008 (R$ 19,55 bilhões) com 2018 (R$ 31,73 bilhões), o crescimento foi de 62%; (b) os gastos com ensino profissional cresceram mais de 300% ao longo desse período, indo de R$ 2,54 bilhões em 2008 para R$ 11,29 bilhões em 2018; (c) a execução orçamentária na subfunção "Educação Básica" foi registrada a partir de 2012, mesmo exercício em que apareceram os últimos registros nas subfunções específicas do ensino fundamental, ensino médio e educação especial.

Execução orçamentária das subfunções típicas da educação



Fonte: Tesouro Gerencial

Gastos federais em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

Historicamente, o gasto da União em manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE) tem sido bem superior ao mínimo constitucional exigido, conforme se observa a seguir.

Relação entre o piso estabelecido/gasto mínimo e o gasto efetivo em MDE

R$ bilhões

Exercício	Piso estabelecido[1]	Gasto em MDE[1]	% de aplicação em MDE
2008	18,23	19,15	18,9
2009	20,88	24,35	20,99
2010	28,73	30,94	19,38
2011	36,98	39,79	19,36
2012	39,38	56,03	25,61
2013	43,03	53,89	22,54
2014	44,19	56,8	23,14
2015	46,54	59,36	22,96
2016	46,58	63,8	24,65
2017	48,98	63,19	23,22
2018	50,45	64,43	21,54

Fontes: Relatórios e Pareceres Prévios das Contas do Governo da República - Exercícios 2008 a 2018; RREO – Dezembro (Exercícios 2008 a 2018) – Secretaria do Tesouro Nacional.

[1] Valores nominais.

Observa-se que, nos exercícios de 2008 a 2018, o gasto médio anual da União em MDE foi de 22,06% da receita de impostos, superior aos 18% exigidos pela regra constitucional vigente antes da Emenda Constitucional 95/2016, que instituiu o Novo Regime Fiscal (NRF) e, entre outras medidas, promoveu alterações na metodologia do cálculo de apuração do piso a ser aplicado em ações de MDE nos exercícios posteriores a 2017.

Pela nova forma de apuração, detalhada no tópico 4.1.1.2 deste relatório, o piso para 2018 seria de cerca de 16,86% da receita de impostos da União, inferior ao valor previsto na regra anterior. Apesar disso, verifica-se que, em 2018, o gasto da União em MDE foi de R$ 64,43 bilhões – 21,54% da receita de impostos –, valor superior ao mínimo estabelecido no NRF e na regra anterior a ele.

Receitas e Despesas relativas a Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – Exercício de 2018

R$ milhões

Especificação	SIAFI[1]	RREO[2]
(A) Receita de impostos	497.565	
(B) Transferências para estados, DF e municípios	198.385	
(C) Receita de impostos após transferências (A-B)	299.180	
(D) Despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino	64.429[3]	64.429
Participação da manutenção e desenvolvimento do ensino da receita liquida (D/C)	21,54%	

Fontes: 1 - Tesouro Gerencial; 2 - Fonte: Anexo 8 do RREO – dezembro de 2018 – Secretaria do Tesouro Nacional; 3 - 3. Despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino no valor de R$ 64.429 milhões, nas quais incluem-se o percentual de 30% das despesas relativas à complementação da União ao Fundeb, máximo permitido pelo inciso VIII do art. 60 do ADCT.

Desempenho do País em Indicadores Educacionais

De modo geral, observa-se ampliação considerável do volume de recursos aplicados na função Educação ao longo dos anos. Concomitantemente, verifica-se lenta evolução dos indicadores nacionais de desempenho na área, a exemplo do Índice de Desenvolvimento da Educação Básica (Ideb). Desde 2013, os resultados observados nos anos finais do ensino fundamental e no ensino médio têm ficado aquém do esperado. Os resultados de 2018 ainda não estavam disponíveis no momento dessa consulta.

Da mesma forma, a análise dos resultados brasileiros nos principais índices do Programa Internacional de Avaliação de Estudantes (Pisa) – que avalia o desempenho de estudantes na faixa dos 15 anos – não demonstrou significativa evolução entre 2006 e 2015. Dos 70 países examinados em 2015 – último resultado disponível –, o Brasil figurou nas posições 65ª (matemática), 63ª (ciências) e 59ª (leitura).

Com relação ao nível superior, pode-se destacar o fato de que, de 2011 a 2018, apenas duas universidades brasileiras não federais estiveram no *ranking* das quatrocentas melhores universidades do mundo, segundo o *Times Higher Education World University Rankings* (https://www.timeshighereducation.com/world-university-rankings/about-the-times-higher-education-world-university-rankings).

Os indicadores mencionados traçam um panorama geral acerca do desempenho do País em avaliações abrangentes, que captam o resultado que decorre de uma série de variáveis cuja contribuição individual dificilmente se pode mensurar. A complexidade em aferir fatores preponderantes é especialmente aumentada no caso da educação, visto que inúmeros fatores são capazes de afetar – de forma isolada ou combinada – o desempenho educacional nos mais diversos níveis (individual, escolar, comunitário, nacional, etc.). De toda sorte, construir ferramentas que permitam avaliar os resultados no setor, mesmo que sob enfoques parciais, é necessário e extremamente relevante, sobretudo quando se trata da alocação de recursos públicos no intuito de transformar realidades.

Em um esforço de avaliar os indicadores que retratam as entregas do governo federal na área da educação, esta Corte de Contas tem avaliado as metas do programa temático 2080 - Educação

de Qualidade para Todos sob os enfoques da confiabilidade, da qualidade e do desempenho. Os resultados das análises referentes ao exercício de 2018 são apresentados a seguir.

Análise das metas do Programa 2080 - "Educação de Qualidade Para Todos em 2018"

Para análise das metas do Programa 2080 - "Educação de Qualidade Para Todos em 2018", escolheu-se o objetivo 1010 do PPA 2016-2019, cujo objetivo é a educação superior (graduação e pós-graduação), considerando critérios de materialidade e relevância

As dez metas desse objetivo – abaixo listadas – foram analisadas quanto aos aspectos da qualidade e da confiabilidade dos dados, conforme metodologia informada no subitem 3.3 deste relatório.

Metas selecionadas para análise

Descrição da meta	Unidade de medida	Meta prevista 2016-2019 (a)	Meta realizada até 2018 (b)	% da meta total já realizada (c)=(b)/(a)	Havia um andamento esperado para a meta em 2018? (S/N)	Qual parâmetro objetivo estava definido como adequado para avaliar o andamento da meta em 2018?
04L4 - Alcançar 16,5 mil novas bolsas de estudos no exterior.	Bolsas	16.574,00	12.272,00	74,04	N	Não houve parâmetro específico para esse fim.
04L1 - Ampliar de 245 mil para 299 mil o número de matrículas anuais em programas de pós-graduação *stricto sensu*.	Matrículas/ano	299.000,00	277.833,00[1]	N/A[2]	N	Não houve parâmetro específico para esse fim.
04L2 - Ampliar de 73 mil para 89 mil o número de mestres e doutores titulados anualmente em programas de pós-graduação *stricto sensu*, em consonância com o disposto na Meta 14 do Plano Nacional de Educação.	Mestres e doutores/ano	89.281,00	82.540,00[1]	N/A[2]	N	Não houve parâmetro específico para esse fim.
04L3 - Ampliar de 95 mil para 110 mil o número de bolsas de estudo no país concedidas anualmente em programas de pós-graduação *stricto sensu*.	Bolsas/ano	110.000,00	103.034,00[1]	N/A[2]	N	Não houve parâmetro específico para esse fim.
04KX - Ampliar para 1,3 milhão o número de matrículas em cursos de graduação presencial em instituições federais de ensino, em consonância com o disposto na Meta 12 do Plano Nacional de Educação.	Matrículas	1.317.005,00	1.204.956,00[1]	N/A[2]	N	Não houve parâmetro específico para esse fim.
04TL - Ampliar para 73% o percentual de mestres e doutores do corpo docente em efetivo exercício nas instituições de educação superior, em consonância com o disposto na Meta 13 do Plano Nacional de Educação.	%	73,00	80,34	110,05	N	Não houve parâmetro específico para esse fim.
04L5 - Autorizar 2.620 novas vagas de graduação em medicina, com ênfase na interiorização dos cursos e no atendimento de regiões com maior carência de profissionais.	Vagas	2.620,00	7.775,00	296,76	N	Não houve parâmetro específico para esse fim.
04L0 - Conceder 1,4 milhão de novos financiamentos com recursos do Fundo de Financiamento Estudantil (Fies).	Financiamentos	1.400.000,00	461.585,00	32,97	N	Não houve parâmetro específico para esse fim.
04KY - Elevar de 180 mil para 289 mil o número de matrículas em cursos de graduação e pós-graduação na modalidade a distância, pelo Sistema UAB (Universidade Aberta do Brasil), em todas as áreas do conhecimento, em consonância com o disposto na Meta 12 do Plano Nacional de Educação.	Matrículas	288.837,00	211.294,00[1]	N/A[2]	N	Não houve parâmetro específico para esse fim.

04KZ - Ofertar 1 milhão de novas bolsas de estudo do Programa Universidade para Todos (Prouni).	Bolsas	1.000.000,00	1.112.664,00	111,27	N	Não houve parâmetro específico para esse fim.

Fonte: elaboração própria a partir da Prestação de Contas do Presidente da República 2018 e de resposta à diligência enviada pelo TCU ao MEC.
Notas: 1 - Metas não cumulativas; 2 - Não se aplica a fórmula da tabela, pois não são metas cumulativas. O percentual trazido pela PCPR Prestação de Contas do Presidente da República considerou os valores adicionados ao patamar inicial, e não o valor final dessa soma; ou seja, o percentual de atingimento da meta 2, por exemplo, foi calculado em relação ao aumento de 54 mil matrículas e não em relação à meta total de 299 mil. Os valores na PCPR para cada meta destacada são, respectivamente: 60,8%, 57,15%, 53,56%, 39,05% e 28,76.

Confiabilidade

Quanto à confiabilidade, não foram identificadas falhas ou distorções relevantes capazes de ensejar a rejeição de alguma meta, mas há algumas ressalvas.

Todas as metas selecionadas para análise são apresentadas de forma direta, sem fórmulas, sendo apuradas pela mera verificação de dados das fontes primárias. Por exemplo, a meta 04L4 – "Alcançar 16,5 mil novas bolsas de estudos no exterior" tem como método de apuração, segundo espelho de metas do Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop), "verificar o número de bolsas de estudos concedidas no exterior, durante a vigência do PPA".

Para essas metas, não há métodos de apuração que permitam, *a priori*, a manipulação matemática dos dados, pois se trata meramente de verificação das informações apresentadas. A única possibilidade seria a manipulação na própria coleta e divulgação dos dados. Assim, qualquer análise quanto à possibilidade de manipulação e/ou se os dados estão isentos de erros de medição/transcrição exigiria trabalho específico quanto à forma de pesquisa, consolidação, apresentação e à extração de dados nas fontes primárias.

Considerando o escopo e as limitações inerentes ao presente trabalho, a aplicação desses procedimentos não é possível. Dessa forma, essas limitações são ressalvas quanto à emissão de opinião acerca da credibilidade das metas ora analisadas.

Qualidade

No que tange à qualidade, a meta 04L5 - "Autorizar 2.620 novas vagas de graduação em medicina, com ênfase na interiorização dos cursos e no atendimento de regiões com maior carência de profissionais" foi rejeitada pela identificação de falhas que comprometem sua especificidade, mensurabilidade e sua adequação. Não há informação sobre o ponto de partida nem a maneira como é medido o alcance da meta. A descrição da meta é vaga, não estabelecendo corretamente a atividade do governo federal a ser realizada. Não fica claro se são contabilizadas vagas a serem autorizadas pelo MEC, se são vagas autorizadas no âmbito de qualquer IES ou se são vagas efetivamente disponibilizadas, estas, sim, tendo capacidade de impactar a realidade social.

A meta 04L5 não foi considerada apropriada por não se considerar que o produto esperado seja relevante. A mera autorização de novas vagas não tem o potencial de impactar a realidade social, de modo que seria mais apropriado ter como meta o aumento do efetivo número de vagas disponibilizadas para matrícula. Além disso, supõe-se que o processo de autorização de cursos de medicina seja técnico e criterioso. Colocar como meta o aumento de autorizações pode comprometer a qualidade das análises de autorizações. Diante disso, não ficou clara a atuação do MEC nesse aumento de autorizações.

Por sua vez, a meta 04L0 - "Conceder 1,4 milhão de novos financiamentos com recursos do Fundo de Financiamento Estudantil (Fies)" foi rejeitada por não se mostrar realista. Conforme o quadro acima, que contém a relação de metas selecionadas, essa é a única com execução inferior a 70% do previsto para o final do PPA 2016-2019, apresentando apenas 32% de alcance em relação à meta prevista para o final do período.

Entende-se que, ao ser estabelecida a meta 04L0, não foram consideradas as limitações existentes, principalmente o processo de reformulação do Fies. Além disso, em 2015, a quantidade

de novos financiamentos já havia sido inferior à necessária para o atingimento da meta no período de 2016-2019 (média de 350 mil novas matrículas por ano). Auditoria realizada pelo TCU em 2016 (Acórdão 3.001/2016-Plenário, de minha relatoria) apontou que foram realizadas 287 mil matrículas em 2015; assim, a meta estabelecida não é realista, tendo em vista o ponto de partida de 2015 e a eminente reformulação do programa.

Quanto às demais metas, não foram identificadas falhas ou distorções relevantes capazes de ensejar sua rejeição quanto à qualidade.

Conclusão

Os resultados alcançados com base na análise realizada utilizando-se a metodologia descrita na introdução deste capítulo foram:

Metas rejeitadas	Atributos Rejeitados
04L5 - Autorizar 2.620 novas vagas de graduação em medicina, com ênfase na interiorização dos cursos e no atendimento de regiões com maior carência de profissionais.	Qualidade
04L0 - Conceder 1,4 milhão de novos financiamentos com recursos do Fundo de Financiamento Estudantil (Fies).	

Não foram encontradas evidências suficientes para rejeitar a qualidade e a confiabilidade das demais metas analisadas.

Desempenho das metas em 2018

Preliminarmente, ressalto que a análise do desempenho das metas em 2018 se limitou estritamente a seus produtos finais, tendo-se como referência os dados de execução apresentados na Prestação de Contas do Presidente da República de 2018 (PCPR 2018) – com metas já revisadas – e as informações apresentadas ao TCU pelo MEC em resposta a diligência realizada por este órgão.

As metas 04L0 - "Conceder 1,4 milhão de novos financiamentos com recursos do Fundo de Financiamento Estudantil (Fies)" e 04L3 - "Ampliar de 95 mil para 110 mil o número de bolsas de estudo no País concedidas anualmente em programas de pós-graduação *stricto sensu*" foram as únicas registradas pelo MEC – por meio da PCPR 2018 – como tendo andamento não adequado. Por conta disso, foram apontadas medidas a serem tomadas visando a corrigir seu andamento e/ou compatibilizar seu dimensionamento.

À primeira vista, a meta 04L3 apresenta andamento próximo ao objetivo final, conforme expresso na tabela "Metas selecionadas para análise". Todavia, a referida meta não é cumulativa, visto que objetiva ampliar o número de bolsas de estudo no País concedidas anualmente. Na PCPR, o percentual considerou os valores adicionados ao patamar inicial, e não o valor final dessa soma, ou seja, seu percentual de atingimento foi calculado em relação ao aumento de 15 mil bolsas de pós-graduação, e não em relação à meta total de 110 mil; nesse contexto, o valor na PCPR para essa meta foi de 53,56%.

Ocorre que essa análise percentual, no caso de metas não cumulativas, não faz muito sentido, visto que, a cada ano, o desempenho deve ser analisado novamente ("do zero"). Assim, ainda que o desempenho aparente possa estar próximo do esperado, o MEC entendeu que as dotações orçamentárias poderiam não ser suficientes para o atingimento de 100% da meta em 2019. Por isso, esse ministério elencou como medida a ser tomada a "compatibilização entre a programação orçamentária e financeira e o dimensionamento da meta" (PCPR 2018).

A meta 04L0, por outro lado, teve apenas 32% de alcance em relação à previsão inicial. Sendo meta cumulativa, conclui-se que, mantido esse patamar, ela é inexequível. Todavia, destaca-se que avaliação do desempenho da meta não se mostra bom parâmetro para se examinar a gestão do Fies, pois esse programa está passado por processo de revisão de sua política de financiamentos e de

sua forma de gestão – fortemente induzido pela auditoria que culminou no já citado Acórdão 3.001/2016-TCU-Plenário – e a meta 04L0 havia sido formalizada anteriormente a essa deliberação.

Analisar apenas o desempenho da meta pode ir de encontro aos encaminhamentos do TCU, consubstanciados no interesse público, visto que, enquanto o acórdão focou na readequação da política a fim de garantir a sustentabilidade do Programa de Financiamento Estudantil, a meta mira na ampliação de financiamentos. Ademais, há de se considerar que a auditoria demonstrou não ter a expansão do Fies resultado em efetivo impacto no atingimento da meta 12 do PNE ("Elevar a taxa bruta de matrícula na educação superior para 50%"), não sendo, assim, indicador relevante para medir o impacto da política.

Por todo o exposto, entende-se como razoável o MEC mencionar, entre as medidas adotadas em relação à meta, a "avaliação da estratégia da política pública e, consequentemente, eventual necessidade de revisão da meta ou de algum de seus atributos".

Outra meta que apresentou risco de não atingimento, apesar de não listada pelo MEC entre as que precisam de "medidas a serem tomadas", é a 04KY - "Elevar de 180 mil para 289 mil o número de matrículas em cursos de graduação e pós-graduação na modalidade a distância, pelo Sistema UAB (Universidade Aberta do Brasil), em todas as áreas do conhecimento, em consonância com o disposto na Meta 12 do Plano Nacional de Educação". Como essa meta não é cumulativa, espera-se que, a cada ano, o número de matrículas aumente a ponto de serem alcançadas, ao final de 2019, as 289 mil matrículas previstas. No entanto, como em 2018 foram realizadas apenas 211.294 matrículas a distância, número inferior ao de 2017 (218.433), não é razoável crer que o andamento da meta, em 2018, tenha sido adequado; assim, medidas deveriam ter sido adotadas pelo MEC.

Para as demais metas analisadas, considerando o critério quadrienal do PPA 2016-2019, não foram encontradas evidências suficientes para contestar a possibilidade de seu completo atingimento ao final de 2019; há, contudo, as ressalvas expostas a seguir.

Quanto ao andamento das metas no exercício de 2018, o MEC informou que, no manual de elaboração do PPA, não havia exigência de definição de metas intermediárias anuais, apenas a orientação de que elas fossem factíveis dentro do período do plano. Em consequência, o ministério não estabeleceu "metas intermediárias" para nenhuma das metas avaliadas e adotou, como parâmetros para o andamento dessas metas, aqueles adotados para a avaliação quadrienal constantes do PPA e extraídos do Siop.

Assim, a ausência de parâmetros definidos pelo MEC para a análise do desempenho anual das metas de sua responsabilidade constitui-se como limitação do presente modelo, pois dificulta a análise do cumprimento das metas ao longo do período; entende-se, pois, recomendável que o MEC passe a adotar parâmetros anuais.

Outras informações relevantes

Em 2017, o TCU realizou auditoria operacional – que culminou com a prolação do Acórdão 1.175/2018-Plenário, de minha relatoria – com o objetivo de avaliar a atuação do Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep) e de demais instituições envolvidas nos processos de regulação e de avaliação de cursos de graduação, bem como de verificar se a metodologia de avaliação por eles utilizada é adequada para medir a qualidade dos cursos.

De modo geral, verificou-se que o mecanismo de atribuição de notas e seus respectivos conceitos distorcem o diagnóstico relativo à qualidade/excelência dos cursos avaliados. A principal causa apontada para tanto consiste na falta de embasamento teórico-metodológico na elaboração dos indicadores, fazendo com que eles não reflitam com justiça os aspectos de qualidade dos cursos avaliados. Como consequência, as notas dos cursos são maximizadas, indicando qualidade que não condiz com a realidade, o que pode enviesar as tomadas de decisão dos gestores do MEC, das instituições de ensino superior e da população em geral. Constatou-se também que a qualidade dos

controles existentes sobre o registro de diplomas de graduação é insuficiente, favorecendo o registro de diplomas irregulares.

Em face dessas constatações, o TCU expediu determinações e recomendações à Secretaria de Regulação e Supervisão da Educação Superior (Seres) e ao Inep para que aprimorem sua atuação regulatória e fiscalizatória. Entre essas decisões, determinou-se ao Inep que dê publicidade à metodologia de avaliação do ensino superior a ser desenvolvida, informando os fundamentos teórico-metodológicos para a construção dos indicadores do ensino superior, os critérios de conversão das notas contínuas em conceitos, as justificativas técnicas para cada ponderação a ser utilizada, bem como os demais aspectos da metodologia.

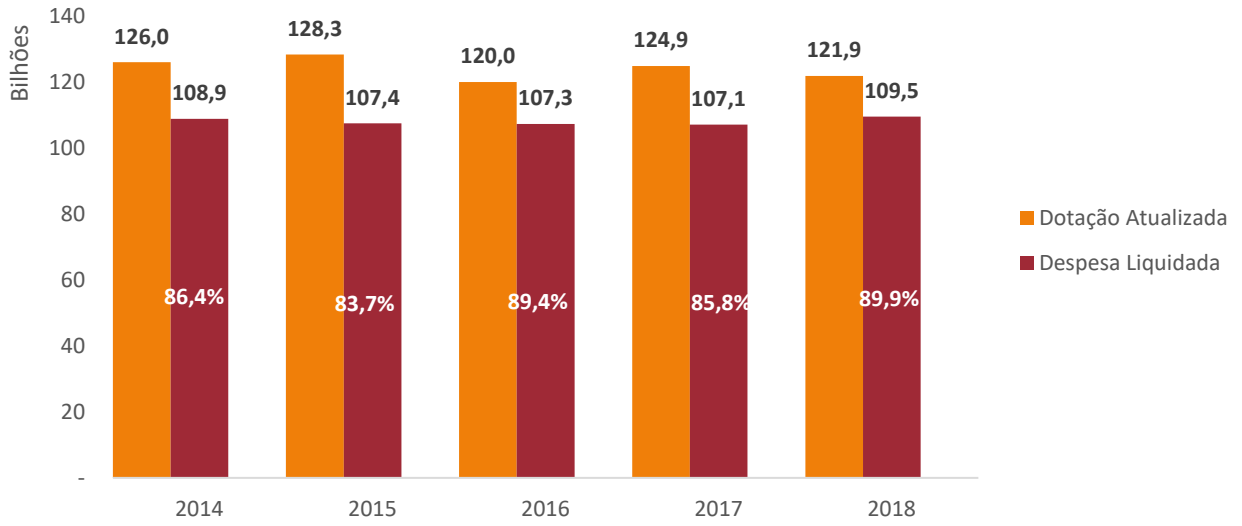
Desse modo, espera-se que as medidas propostas por esta Corte de Contas contribuam para o aprimoramento do sistema de avaliação e de regulação dos cursos de graduação ofertados pelas instituições de ensino privadas e públicas, permitindo a melhoria da qualidade desses cursos e maior transparência para a sociedade.

3.3.2. Programa Temático 2015 - "Fortalecimento do Sistema Único de Saúde (SUS)"

O programa temático 2015 - "Fortalecimento do Sistema Único de Saúde (SUS)" constitui o principal programa temático associado à função governamental Saúde no PPA 2016-2019. O Ministério da Saúde (MS), apoiado pelas entidades da administração indireta a ele vinculadas, é o órgão responsável pela execução dos doze objetivos desse programa, que possui 30 indicadores, 94 metas e 120 iniciativas. Entre os indicadores estão presentes: cobertura vacinal contra a gripe, coeficiente de prevalência de hanseníase, número de casos autóctones de malária por *Plasmodium falciparum*, taxa de incidência de Aids e taxa de incidência de tuberculose.

A execução orçamentária desse programa nos últimos cinco exercícios é apresentada no gráfico abaixo, seguido de tabela com o detalhamento dessa execução em 2018.

Execução orçamentária dos últimos 5 anos



Fonte: Tesouro Gerencial. Filtro: Função 10 - Saúde, dados do Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. Valores corrigidos para 2018 (IPCA).

Execução orçamentária do programa temático em 2018

R$ milhões

Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Empenhado	Liquidado	Pago
106.182	105.874	105.466	95.162	94.502

Fonte: Tesouro Gerencial, dados dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.

Entre os objetivos que compõem o Programa Temático 2015, na presente análise, avaliaram-se as onze metas que medem o alcance do Objetivo 0714 - "Reduzir e prevenir riscos e agravos à saúde da população, considerando os determinantes sociais, por meio das ações de

vigilância, promoção e proteção, com foco na prevenção de doenças crônicas não transmissíveis, acidentes e violências, no controle das doenças transmissíveis e na promoção do envelhecimento saudável". Todas as metas avaliadas são de responsabilidade do Ministério da Saúde. Esse objetivo foi escolhido considerando os já analisados nos exercícios anteriores e sua relevância dentro do programa temático 2015.

Análise das metas do **Programa Temático 2015 - "Fortalecimento do Sistema Único de Saúde (SUS)"**

As onze metas desse objetivo – abaixo listadas – foram analisadas quanto aos aspectos da qualidade e da confiabilidade dos dados, conforme metodologia informada no subitem 3.3 deste relatório.

Metas selecionadas para análise

Descrição da meta	Unidade de medida	Meta prevista 2016-2019 (a)	Meta realizada até 2018 (b)	% da meta total já realizada (c)=(b)/(a)	Havia andamento esperado para a meta em 2018? (S/N)	Qual parâmetro objetivo estava definido como adequado para avaliar o andamento da meta em 2018?
026U - Ampliar para, no mínimo, 70% o percentual de municípios com cobertura vacinal adequada (95%) da vacina Pentavalente (DTP+HB+Hib) em menores de 1 ano	%	70,00	46,62*	66,6%	S	67,5*
026X - Aumentar para, no mínimo, 76% a proporção de cura de casos novos de tuberculose pulmonar diagnosticados	%	76,00	68,70*	90,39%	S	75*
026Z - Assegurar 100% das regiões de saúde com cobertura de pelo menos um Centro de Referência em Saúde do Trabalhador (Cerest)	%	100,00	73,74	73,74%	S	78
027N - Reduzir, para no máximo 100.000, o número de casos autóctones de malária no Brasil.	Casos	100.000	182.313	**	S	109.000
04H4 - Aumentar para 95% a proporção de examinados entre os contatos intradomiciliares registrados dos casos novos de hanseníase diagnosticados nos anos das coortes	%	95,00	79,70*	83,89%	S	79,70*
04H5 - Aumentar para, no mínimo, 90% a proporção de pessoas vivendo com HIV/Aids, em tratamento há pelo menos 6 meses, com carga viral suprimida	%	90,00	93,00	103,33%	S	93*
04H6 - Aumentar para, no mínimo, 80% a proporção de testagem para HIV entre casos novos de tuberculose	%	80,00	77,30*	96,63%	S	75,50*
04JG - Garantir a aquisição de 100% dos imunobiológicos de responsabilidade do Ministério da Saúde	%	100,00	100,00*	100%	S	100*
04QU - Reduzir a prevalência de uso do tabaco para 9,6%	%	9,60	10,10	37,5%***	S	9,88
04SD - Custear 3.500 polos do Programa Academia da Saúde	Polos	3.500	1.354	38,69%	S	-
0500 - Prevenir a Disseminação de Doenças como a Raiva, Leptospirose, Toxoplasmose, entre outras, através de Ações de Controle da População de Cães e Gatos	-	400,00	61,00	15,25%	S	-

Fonte: Elaborada a partir das respostas à diligência enviada ao Ministério da Saúde.

Notas: *Meta não cumulativa, isto é, a quantidade alcançada refere-se ao exercício de 2018.

**Deveria haver uma redução de 27,65% dos casos autóctones de malária (de 138.226 para 100.000 casos). Entretanto, houve aumento de 31,89% dos casos (de 138.226 para 182.313).

***Deveria haver uma redução de 7,69% da prevalência do uso do tabaco (de 10,4% para 9,6%). Todavia, a redução foi de 2,88 % (de 10,4% para 10,1%), o que representa o alcance de 37,5% da meta.

Confiabilidade

Em relação ao requisito de confiabilidade, apenas não foi possível analisar a Meta 0500 - "Prevenir a Disseminação de Doenças como a Raiva, Leptospirose, Toxoplasmose, entre outras, através de Ações de Controle da População de Cães e Gatos". Isso se deu em razão da inexistência de informação no Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento, na Ficha de Qualificação da Meta e no Catálogo de Metas do PPA 2016-2019. Saliento que o fato de se tratar de meta qualitativa não impede que o Ministério da Saúde observe requisitos mínimos e fundamentais na construção da meta, tais como o estabelecimento de critérios que permitam avaliar sua evolução ao longo do tempo (indicadores, percentuais, etc.).

Entre as metas analisadas, destaco que a fórmula de cálculo da Meta 026Z - "Assegurar 100% das regiões de saúde com cobertura de pelo menos um Centro de Referência em Saúde do Trabalhador (Cerest)" será alterada em 2019, pois a linha de base estabelecida em 2015 adotou como medida o número de regiões de saúde com Centros de Referência em Saúde do Trabalhador (Cerest) regionais habilitados, e não – como prevê a Meta 026Z – o percentual de regiões de saúde com cobertura de pelo menos um Cerest Regional.

Ademais, merece relevo o descompasso existente entre os dados registrados no Siop e o controle interno que o Ministério da Saúde realiza para o acompanhamento da execução de suas metas previstas no PPA. Na documentação obtida daquele ministério – denominada Ficha de Qualificação da Meta –, verifica-se divergência de informações, mormente em relação aos quantitativos realizados ao final do exercício. Apesar de não se propor a rejeição da confiabilidade das metas em razão de tal inconsistência, cabe destacar a necessidade de compatibilizar os registros, de forma a evitar dúvidas quanto à correta informação considerada.

Qualidade

No tocante à qualidade das metas analisadas, foram observadas algumas falhas ou distorções relacionadas, principalmente aos atributos que compõem sua mensurabilidade.

As metas 026U, 026X, 04H5, 04H6, 04JG, 04SD e 0500 não especificam patamar quantitativo ou qualitativo (linha de partida), o que impede – ou pelo menos dificulta – sua aferição ao longo do tempo, já que não há ponto de referência de onde partir.

Em relação à mensurabilidade da meta 0500, não se encontraram informações no Siop, no Catálogo de Metas do PPA 2016-2019 e no Espelho do Monitoramento do Programa 2015 que pudessem auxiliar na análise dos atributos dessa e das demais características que compõem o requisito qualidade.

Em reunião realizada em 8/4/2019, técnicos do Ministério da Saúde informaram que a meta 0500 provém de recursos de emenda parlamentar e que foi introduzida no PPA apenas no exercício de 2019. Em razão disso, optou-se por não analisá-la para fins de aceitação/rejeição. Registro, entretanto, que o fato de se tratar de meta qualitativa, incluída no PPA em 2019, não impede que o ministério realize seu correto cadastramento no Siop, bem como proveja informações que permitam seu acompanhamento e sua aferição.

As demais características do requisito qualidade foram consideradas satisfatórias, ainda que, de forma geral, alguns atributos continuem sendo definidos com pouca clareza e objetividade.

Com relação às demais metas analisadas, não foram identificadas falhas ou distorções relevantes quanto à qualidade.

Conclusão

Os resultados alcançados com base na análise realizada utilizando-se a metodologia descrita na introdução deste capítulo foram:

Metas rejeitadas	Atributos rejeitados
026U - Ampliar para, no mínimo, 70% o percentual de municípios com cobertura vacinal adequada (95%) da vacina Pentavalente (DTP+HB+Hib) em menores de 1 ano.	Qualidade
026X - Aumentar para, no mínimo, 76% a proporção de cura de casos novos de tuberculose pulmonar diagnosticados.	
04H5 - Aumentar para, no mínimo, 90% a proporção de pessoas vivendo com HIV/Aids, em tratamento há pelo menos 6 meses, com carga viral suprimida.	
04H6 - Aumentar para, no mínimo, 80% a proporção de testagem para HIV entre casos novos de tuberculose.	
04JG - Garantir a aquisição de 100% dos imunobiológicos de responsabilidade do Ministério da Saúde.	
04SD - Custear 3.500 polos do Programa Academia da Saúde.	

Não foram encontradas evidências suficientes para rejeitar a qualidade e a confiabilidade das demais metas analisadas.

Desempenho das metas em 2018

Realizada diligência ao Ministério da Saúde sobre a observação de parâmetros anuais para o alcance das metas, constatou-se que o órgão, por meio de instrumentos de planejamento como o Plano Nacional de Saúde (PNS) – elaborado de forma compatibilizada com o PPA – e a Programação Anual de Saúde (PAS) – que tem por objetivo operacionalizar as intenções quadrienais expressas no PNS –, estipulou parâmetros que deveriam ser alcançados em 2018 para cada meta do Objetivo 0714, à exceção da Meta 0500. Esses parâmetros são apresentados na tabela "Metas selecionadas para análise".

Esclareço que o estabelecimento das metas anuais passa pela aprovação do Conselho Nacional de Saúde e, a partir dos resultados alcançados, as áreas técnicas podem redimensionar as metas inicialmente pactuadas para os exercícios seguintes.

Para análise dos parâmetros de alcance constantes da PAS para 2018, segregaram-se as metas em dois grupos: (i) metas cumulativas; e (ii) metas não cumulativas. Em relação ao primeiro grupo, as metas 026Z, 027N, 04QU e 04SD não foram atingidas. O caso mais crítico foi o da meta 027N - "Reduzir, para no máximo 100.000, o número de casos autóctones de malária no Brasil". Considerando a meta prevista no PPA para o período 2016-2019, ao invés de haver a redução de 27,65% dos casos autóctones de malária (de 138.226 para 100.000 casos), houve o aumento de 31,89% dos casos (de 138.226 para 182.313 casos).

Em relação ao grupo de metas não cumulativas, a análise evidenciou que as 026U, 026X, 04H4 e 04H6 não foram atingidas em 2018. Esse não atingimento se torna mais crítico na medida em que o parâmetro fixado deve ser alcançado ao final de cada exercício de referência e explicita certo grau de deficit na prestação de serviço à sociedade. Nesse grupo, as metas 04H5 e 04JG foram atingidas em 2018.

Cabe mencionar que, à exceção da meta 04JG, as demais são dependentes – em maior ou menor grau – do esforço de terceiros para serem executadas, principalmente em nível municipal. Isso é um aspecto importante a se levar em consideração, uma vez que exige do Ministério da Saúde forte articulação entre os diversos atores para sua real implementação.

A análise do desempenho dessas metas em 2018 – tanto em relação a seu percentual de alcance de acordo com o previsto no PPA, quanto em relação aos valores planejados na PAS 2018 – permite perceber que parte considerável delas não alcançou resultado satisfatório. Isso pode estar relacionado à ausência de mecanismos efetivos que permitam a interlocução e a articulação dos

diversos atores necessários para a real implementação das metas a cargo do MS. A melhoria desses mecanismos, caso entendida importante por aquele ministério, pode contribuir para o atingimento das metas e, por consequência, do Objetivo 0714 - "Reduzir e prevenir riscos e agravos à saúde da população, considerando os determinantes sociais, por meio das ações de vigilância, promoção e proteção, com foco na prevenção de doenças crônicas não transmissíveis, acidentes e violências, no controle das doenças transmissíveis e na promoção do envelhecimento saudável" no ano de 2019.

3.3.3. Programa Temático 2071 - "Promoção do Trabalho Decente e Economia Solidária"

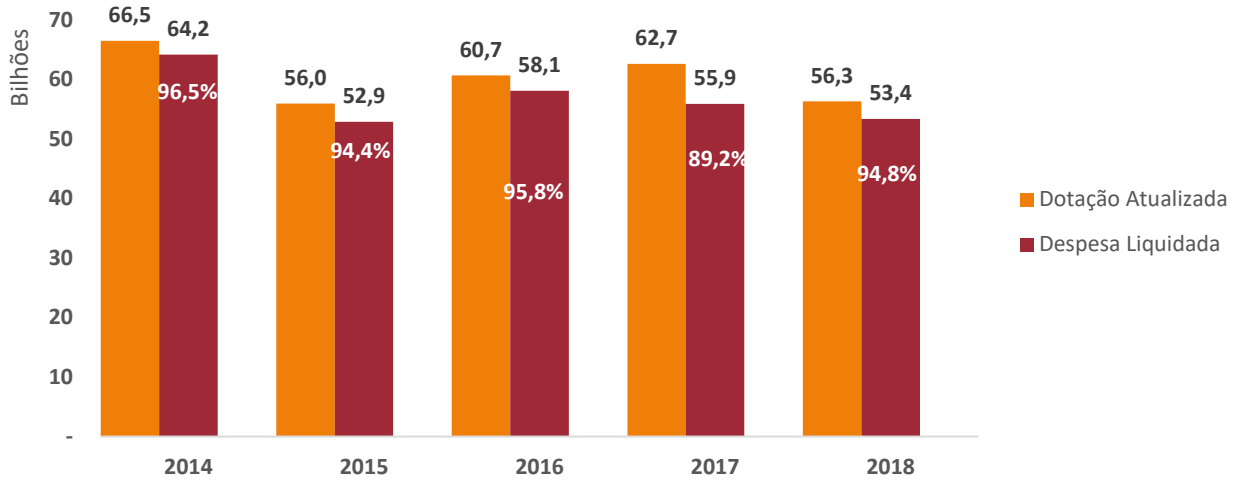
Em tempos de crise e de altos índices de desemprego, ações de intermediação de mão de obra e cursos de qualificação para trabalhadores ganham ainda maior importância.

Nesse contexto, o Sistema Nacional de Emprego (Sine) – extensa rede de atendimento operada em conjunto com estados e municípios, na forma da Lei 13.667/2018 – tem como principais objetivos "propiciar informação e orientação ao trabalhador quanto à escolha de emprego" e "prestar informações ao mercado consumidor de mão de obra sobre a disponibilidade de recursos humanos" (Decreto 76.403/1975, art. 3º, IV e V). Assim, sua manutenção e melhoria contínuas representam grande desafio para todas as esferas de governo. Paralelamente a esta rede, existe o aplicativo Sine Fácil, que permite o cadastramento de currículos e de vagas de emprego, facilitando o processo de intermediação de mão de obra, e o Portal Emprega Brasil (www. empregabrasil.mte.gov.br), no qual o trabalhador pode requerer o seguro-desemprego sem precisar comparecer aos postos de atendimento, entre outras funcionalidades.

Esses são alguns dos mecanismos e das ferramentas de que dispõe o Sistema Público de Emprego, Trabalho e Renda (SPETR), os quais contribuem para o alcance dos objetivos que compõem o Programa Temático 2071 - "Promoção do Trabalho Decente e Economia Solidária".

A execução orçamentária desse programa nos últimos cinco exercícios é apresentada no gráfico abaixo, seguido pela tabela com o detalhamento dessa execução em 2018.

Execução orçamentária nos últimos 5 anos



Fonte: Tesouro Gerencial. Filtro: Programa 2071 – Promoção do Trabalho Decente e Economia Solidária. Valores corrigidos para 2018 (IPCA).

Execução orçamentária do programa temático em 2018

R$ milhões

Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Empenhado	Liquidado	Pago
62.947	56.340	53.979	53.388	52.807

Fonte: Tesouro Gerencial – Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. Filtro: Programa 2071 – Promoção do Trabalho Decente e Economia Solidária.

Análise das metas

As seguintes metas do Programa 2071 - "Promoção do Trabalho Decente e Economia Solidária" foram analisadas quanto à confiabilidade do dado apresentado na Prestação de Contas do

Presidente da República, conforme metodologia informada no subitem 3.3. Tais metas correspondem ao Objetivo 0287 - "Fortalecer o Sistema Público de Emprego, Trabalho e Renda por meio do aprimoramento das políticas de intermediação de mão de obra, qualificação profissional e concessão de benefícios":

Metas Selecionadas para Análise

Descrição da meta	Unidade de medida	Meta prevista 2016-2019 (a)	Meta realizada até 2018 (b)	% da meta total já realizada (c)=(b)/(a)	Havia um andamento esperado para a meta em 2018? (S/N)	Qual parâmetro objetivo estava definido como adequado para avaliar o andamento da meta em 2018?
04NT - Ampliar de 23,5% para 30% a inserção dos beneficiários de ações de qualificação no mundo do trabalho	Percentual de egressos da aprendizagem profissional contratados no período	30%	50,3%	167%	S	Quantidade de trabalhadores atendidos pela Escola do Trabalhador
04NQ - Aumentar de 3,36% para 4,18% a taxa de participação do Sistema Público de Emprego, Trabalho e Renda nas admissões do mercado de trabalho formal	Número de trabalhadores colocados e recolocados pelo Sistema Nacional de Emprego - SINE no período) / (Número de admissões de 1º emprego e reemprego no período) x 100	4,18%	3,46%	83% (em relação à meta de 4,18 ao ano)	N	Respostas do empregador registradas na Base de Gestão da Intermediação de Mão de Obra (BGIMO) do Portal Emprega Brasil, após o encaminhamento pelo SINE
04NR - Consolidar o portal Emprega Brasil como instrumento de execução e gestão integrada das ações do Sistema Público de Emprego, Trabalho e Renda	Não há.	-	-	-	N	Disponibilização de novas funcionalidades no Portal Emprega Brasil
04NS - Promover a qualificação profissional de 760 mil trabalhadores no âmbito do Sistema Público de Emprego, Trabalho e Renda	Total de trabalhadores qualificados por meio de ações do Plano Nacional de Qualificação no período	760 mil	642.980	91,8%	N (Alinhado as metas dispostas no Planejamento Estratégico do Ministério do Trabalho, no ano de 2018, a meta de atendimento era de 190 mil trabalhadores)	Matrículas efetuadas no âmbito do projeto Escola do Trabalho

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas da Presidente da República 2018, Portaria Ministério do Trabalho 1.219/2017 e de resposta à diligência enviada pelo TCU aos órgãos/entidades responsáveis pelas metas.

Nota: *Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (SIOP).

Confiabilidade

Foi identificado um problema na forma de aferição da meta 04NT - "Ampliar de 23,5% para 30% a inserção dos beneficiários de ações de qualificação no mundo do trabalho". Segundo o Espelho de Monitoramento do Programa 2071, p. 5., os gestores entenderam que os resultados obtidos haviam ultrapassado a meta estabelecida de 30%, visto que 50,3% dos beneficiários de ações de qualificação haviam sido inseridos no mundo do trabalho. Para chegarem a esse percentual, os gestores afirmam que:

> "Com o advento da Escola do Trabalhador, a política de qualificação social e profissional passou a permitir que trabalhadores empregados também fossem beneficiados e, dessa forma, **considerando o universo de trabalhadores que ingressaram no mercado formal e os que, já nele estando, incrementaram sua formação por meio do programa, tem-se um quantitativo aproximado de 208 mil beneficiários, o que representa 50,3% dos inscritos**" (grifo nosso)

No entanto, o Anexo II da Portaria 1.219/2017 do Ministério do Trabalho – que trata de indicadores e metas desse ministério para o período de 2017-2019 – deixa claro que o percentual de egressos da aprendizagem profissional **contratados no período** é o que deve ser acompanhado, com vistas a mensurar o impacto da aprendizagem profissional em **novo** vínculo empregatício. Dessa forma, incluir no cálculo da meta aqueles inscritos que permaneceram empregados superestima o

resultado alcançado, comprometendo a capacidade de o ministério avaliar o real alcance de seu objetivo.

Os dados informados pelo Ministério do Trabalho no Espelho de Monitoramento indicam que, dos 413 mil inscritos na Escola do Trabalhador em 2018, 147 mil já estavam empregados e, dos 266 mil restantes, 61 mil ingressaram no mercado formal. Sendo assim, considera-se que a quantidade real alcançada pela meta corresponde a 22,9% daqueles inscritos que se encontravam desempregados, o que difere do índice de 50,3%, calculado pelos gestores, que consideraram indiscriminadamente alunos empregados e desempregados – 208 mil (147 mil + 61 mil) beneficiários – em relação ao total de 413 mil inscritos.

Em face do exposto, e levando em conta as informações prestadas pelos gestores para elaboração desta análise, a meta 04NT deve ser rejeitada pelo critério de confiabilidade.

No que tange à meta 04NS - "Promover a qualificação profissional de 760 mil trabalhadores no âmbito do Sistema Público de Emprego, Trabalho e Renda", com base nos dados do projeto Escola do Trabalhador, o Espelho de Monitoramento do programa em análise aponta que 642.980 trabalhadores foram qualificados pelo Sistema Público de Emprego, Trabalho e Renda. Com isso, a meta 04NS estaria com andamento adequado. No entanto, o mesmo documento mostra que esse valor corresponde ao número de matrículas realizadas no projeto e que um mesmo aluno pode fazer mais de uma matrícula, de modo que apenas cerca de 413 mil pessoas haviam sido matriculadas. Sendo assim, entendo que o resultado atingido até 2018 é de, no máximo, 413 mil trabalhadores.

Esse quadro demonstra que dificilmente a meta prevista de qualificar 760 mil trabalhadores será atingida, pois, para isso, seriam necessárias 190 mil qualificações ao ano, o que, ao final do terceiro ano, corresponderia a cerca de 570 mil qualificações, valor 38% superior às 413 mil até então obtidas.

Além disso, não resta claro na informação prestada pelo gestor se os 413 mil trabalhadores **matriculados** foram de fato qualificados, ou seja, se concluíram satisfatoriamente o curso. Os gestores informaram que "dentre os mais de 413 mil matriculados, 115.368 foram considerados concluintes em dezembro de 2018". Essa informação sugere defasagem de aproximadamente 80% em relação à meta proposta (190 mil qualificações ao ano).

Desse modo, com base nas informações contidas no Espelho de Monitoramento e nas respostas dos gestores, o alcance da meta está sendo declarado de forma errônea pelo gestor, de modo que também a meta 04NS deve ser rejeitada pelo critério de confiabilidade.

O uso de informações da Base de Gestão da Intermediação de Mão de Obra (BGIMO) do Portal Emprega Brasil para a meta 04NQ - "Aumentar de 3,36% para 4,18% a taxa de participação do Sistema Público de Emprego, Trabalho e Renda nas admissões do mercado de trabalho formal" padece de certa insegurança. Isso ocorre em razão da forma como essa base é alimentada. Para isso, toma-se como referência a resposta do empregador após o encaminhamento do trabalhador pelo Sine, a qual, por não ser obrigatória, pode não acontecer. Pode haver, portanto, subdeclaração de colocação, quando encaminhamentos de trabalhadores a oportunidades de emprego não são devidamente registrados no sistema transacional.

A meta 04NQ é calculada em determinado período pelo percentual de trabalhadores colocados e recolocados pelo Sine em relação ao número de admissões de primeiro emprego e reemprego. As fontes de dados utilizadas são a Base de Gestão da Intermediação de Mão de Obra para a quantidade de trabalhadores colocados e recolocados pelo Sine e o Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (Caged) para o número de admissões de primeiro emprego e reemprego. Assim, eventual subestimação inerente aos dados da BGIMO reduziria incorretamente o resultado dessa meta, o que prejudica a confiabilidade do dado e pode induzir o gestor da política a erro.

Por fim, a análise de confiabilidade da meta 04NR - “Consolidar o Portal Emprega Brasil como instrumento de execução e gestão do SPETR” fica prejudicada por não haver parâmetros objetivos para sua aferição.

As informações apresentadas para esclarecer o andamento dessa meta descrevem o desenvolvimento de novas funcionalidades do Portal Emprega Brasil, como, por exemplo, a disponibilização de “serviço de autoatendimento, via web, para o Seguro-Desemprego, o SDWeb”. Não fica clara, no entanto, o quanto essas realizações contribuem para o alcance da meta e especialmente para o alcance do objetivo, ante a inexistência de parâmetro a ser atingido, da definição do que seria a adequada evolução desse parâmetro ou do que exatamente significaria a expressão “consolidar o portal”. Apesar disso, e considerando os importantes serviços já disponibilizados pelo Portal Emprega Brasil, considera-se que não há embasamento suficiente para rejeitar a meta 04NR pelo critério confiabilidade.

Qualidade

Em avaliação realizada para subsidiar a análise da Prestação de Contas do Presidente da República de 2017, opinou-se pela rejeição das metas em análise quanto ao critério da qualidade. Em relação às metas 04NQ e 04NT, a principal motivação para a rejeição foi o fato de essas metas terem sido estabelecidas em termos percentuais, sem a definição de valores de referência de saída e de chegada. Quanto à meta 04NS, foi identificado que o ministério não possuía critérios de avaliação efetivos sobre seu andamento anual. Por fim, a principal crítica sobre a meta 04NR foi o fato de ela não ser meta mensurável, pois busca a consolidação do Portal Emprega Brasil, sem esclarecer de que forma tal consolidação seria avaliada.

Conclusão

Os resultados alcançados com base na análise realizada utilizando-se a metodologia descrita na introdução deste capítulo foram:

Metas rejeitadas	Atributos rejeitados
04NT - Ampliar de 23,5% para 30% a inserção dos beneficiários de ações de qualificação no mundo do trabalho	Confiabilidade
04NS - Promover a qualificação profissional de 760 mil trabalhadores no âmbito do Sistema Público de Emprego, Trabalho e Renda	
04NQ - Aumentar de 3,36% para 4,18% a taxa de participação do Sistema Público de Emprego, Trabalho e Renda nas admissões do mercado de trabalho formal	

Neste relatório, todas as metas foram analisadas apenas quanto à sua confiabilidade, pois quanto à qualidade o fora nas contas do exercício de 2017, critério pelo qual todas foram rejeitadas.

Desempenho das metas em 2018

Segundo a última divulgação de resultados da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua (Pnad Contínua) do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), no trimestre de novembro de 2018 a janeiro de 2019, a taxa de desocupação no Brasil correspondia a 12% da população com 14 anos ou mais, e o percentual de pessoas desalentadas era de 4,2% da força de trabalho. No trimestre de novembro de 2017 a janeiro de 2018, por sua vez, esses índices eram de 12,2% e 3,9%, respectivamente. Assim, constata-se relativa estabilidade desses números ao longo do ano de 2018.

Considerando o alcance dos objetivos previstos no Programa 2071 - “Promoção do Trabalho Decente e Economia Solidária”, a atuação do Sine não conseguiu contribuir para a redução desses números em 2018, visto que a taxa de participação do sistema nas admissões do mercado de trabalho formal foi de apenas 3,46%, número inferior à taxa obtida em 2017, de 3,7%.

A propósito, a meta 04NQ, que buscava aumentar de 3,36% para 4,18% a taxa de participação do Sine nas admissões do mercado de trabalho formal, foi reduzida em 2018 em função

do fraco desempenho obtido até então. Até 2017, a meta 04NQ havia sido estabelecida em 5%. Ainda em relação a essa meta, os gestores manifestaram o entendimento de que "a meta do PPA não é anualizada" e, portanto, "quanto ao 'andamento esperado', não seria adequado afirmar que de fato houvesse um percentual da meta a se alcançar no ano". O mesmo foi afirmado em relação à meta 04NR, de consolidar o Portal Emprega Brasil, apesar de a Lei 13.249/2016, que instituiu o PPA 2016-2019, prever o posicionamento anual do gestor quando o alcance da meta não estiver dentro do esperado.

Quanto ao desempenho da meta 04NR, o gestor apontou a necessidade de medidas a serem tomadas para garantir o seu alcance, tais como a realização de ações de divulgação do Portal Emprega Brasil, a implantação da avaliação da experiência do usuário e melhorias nos formulários de coleta de dados do Sine. De toda sorte, é importante reconhecer que o portal já dispõe de funcionalidades importantes para o SPETR, com destaque para o SDWeb, constituindo-se em ferramenta já razoavelmente consolidada.

Em relação à meta 04NT, o percentual de egressos dos cursos de qualificação que de fato ingressaram no mercado de trabalho até o ano de 2018 foi de apenas 22,9%, valor menor que o índice de saída previsto para a meta, que era de 23,5%. Desse modo, partindo-se do pressuposto de que o cálculo do valor de partida está correto, o desempenho até o momento está pior do que aquele que foi observado até 2016, quando se iniciou o PPA.

Também apresentou a meta 04NS desempenho insatisfatório em qualificar 760 mil trabalhadores. Durante a vigência deste PPA, no máximo 413 mil trabalhadores podem ter sido qualificados pelo Sistema Público de Emprego, Trabalho e Renda. Vale lembrar que os números informados não deixam claro o atingimento efetivo da meta, pois não é apresentada a quantidade de trabalhadores matriculados que, de fato, concluíram satisfatoriamente os cursos.

Assim, destaca-se a necessidade de especial atenção à forma com que o alcance das metas relacionadas à realização de cursos de capacitação (04NT e 04NS) vinha sendo divulgado pelo gestor, por meio do uso de artifícios que inflaram os números apontados, deixando de evidenciar o fraco desempenho obtido.

Por tudo isso, considera-se que o desempenho geral das metas do Objetivo 0287, constantes do Programa Temático 2071 do PPA 2016-2019, ficou aquém do desejável e que este objetivo demanda maior atenção por parte dos gestores e órgãos responsáveis.

3.3.4. Programa Temático 2081 - "Justiça, Cidadania e Segurança Pública"

O Programa 2081 - "Justiça, Cidadania e Segurança Pública" objetiva assegurar à população a preservação de direitos e garantias fundamentais previstos no art. 5º da Constituição Federal de 1988 por meio de ações, projetos e atividades que garantam proteção social, igualdade de oportunidades, acesso e disponibilidade de serviços de atuação do Estado. Integra esse programa o objetivo 1041 - "Fortalecer o enfrentamento à criminalidade, com ênfase nas organizações criminosas, tráfico, corrupção, lavagem de dinheiro e atuação na faixa de fronteira".

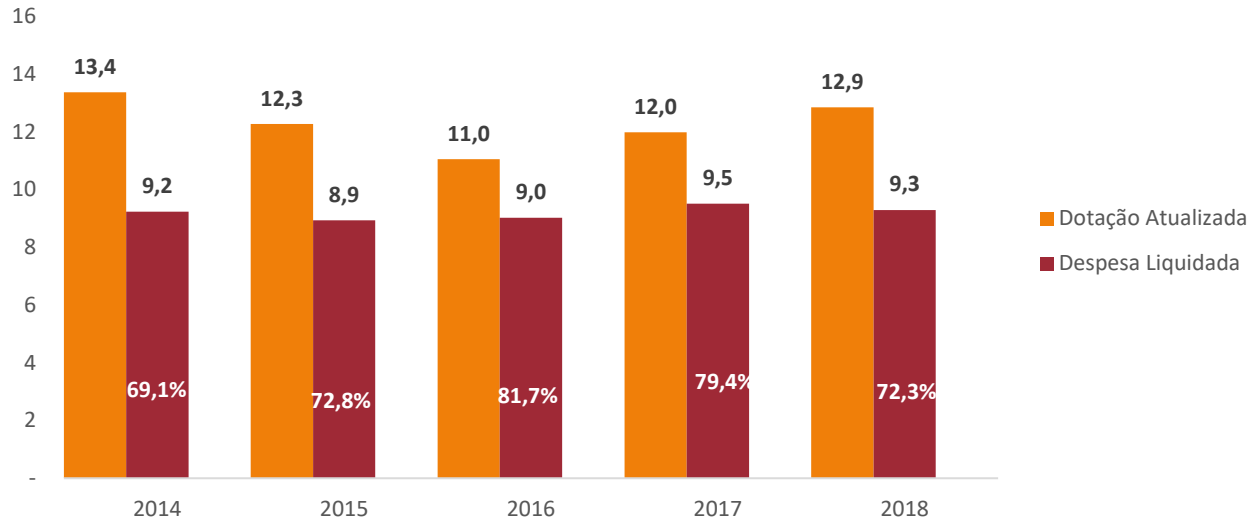
Na vertente da segurança pública, um dos maiores desafios é o combate à violência. Nessa linha, o governo federal busca reduzir os homicídios por meio da articulação da sociedade brasileira, dos entes federativos, da iniciativa privada e do terceiro setor.

O governo elegeu, como medida prioritária, o fortalecimento de estratégias voltadas à diminuição da criminalidade, por intermédio do enfrentamento a organizações criminosas, ao tráfico de drogas, armas e pessoas, à lavagem de dinheiro e à corrupção, bem como pelo reforço da fiscalização das fronteiras do País.

A execução orçamentária desse programa nos últimos cinco exercícios é apresentada no gráfico abaixo, seguido de tabela com o detalhamento dessa execução em 2018.

Execução orçamentária nos últimos 5 anos

R$ bilhões



Fonte: Tesouro Gerencial. Filtro: Função 6 – Segurança Pública. Dados dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. Valores corrigidos para 2018 (IPCA).

Execução orçamentária do programa temático em 2018

R$ milhões

Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Empenhado	Liquidado	Pago
2.753	4.604	3.892	1.593	1.573

Fonte: Tesouro Gerencial – Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social

Análise das metas Programa Temático 2081 - "Justiça, Cidadania e Segurança Pública"

As metas abaixo foram analisadas quanto aos aspectos da qualidade e da confiabilidade, conforme metodologia informada no subitem 3.3 deste relatório:

Metas selecionadas para análise

Descrição da meta	Unidade de medida	Meta prevista 2016-2019 (a)	Meta realizada até 2017 (b)	% da meta total já realizada (c)=(a)/(b)	Há um andamento esperado para a meta em 2018? (S/N)	Qual parâmetro objetivo está definido para avaliar o andamento da meta em 2018?
0465 - Incrementar o combate ao crime organizado por meio de operações especiais de polícia judiciária da União.	*	*	*	*	*	Número de operações policiais
0468 - Contribuir para a redução da impunidade ampliando o percentual de elucidação de infrações penais de atribuição da Polícia Federal.	*	*	*	*	*	Índice de solução dos procedimentos encerrados
0469 - Aprimorar o enfrentamento ao tráfico de drogas, armas e munições e demais crimes transfronteiriços ampliando o número de procedimentos de fiscalização policial em rodovias	*	*	*	*	*	Procedimentos de fiscalização
04SQ - Aprimorar os mecanismos de prevenção e combate à lavagem de dinheiro e ao financiamento do terrorismo fortalecendo os procedimentos de supervisão e inteligência financeira.	*	*	*	*	*	Relatórios de Inteligência Financeira Concluídos e Procedimentos Administrativos Concluídos

Fonte: elaborado com base nas informações constantes da Prestação de Contas da Presidente da República 2018 e de informações prestadas pelos Ministérios da Justiça e Segurança Pública no TC 006.047/2019-0.

Nota: * Metas qualitativas

Confiabilidade

Por estarem classificadas como metas qualitativas, não foram obtidos os dados utilizados na sua aferição, restando prejudicada, portanto, a avaliação da credibilidade dos resultados informados.

A meta 0468 - "Contribuir para a redução da impunidade ampliando o percentual de elucidação de infrações penais de atribuição da Polícia Federal" objetiva mensurar a eficácia de ações referentes à atividade-fim da Polícia Federal e é calculada com base no percentual de elucidação de inquéritos relatados com indicação da autoria e de inquéritos finalizados nos casos em que a indicação da autoria não é um resultado possível, haja vista a não constatação de prática de infração penal. Em 2018, alcançou-se o índice de 74,16%, resultado melhor do que o obtido no ano anterior, 72,74%.

No que concerne à credibilidade dos resultados obtidos, das informações consignadas no Espelho de Monitoramento - Siop, depreende-se que o índice de 74,16% alcançado em 2018 foi obtido a partir da soma do percentual de inquéritos efetivamente solucionados (45,03%) e dos inquéritos nos quais se constataram as seguintes situações (29,13%): não ocorrência de crime; atipicidade da conduta; e/ou falta de atribuição da Polícia Federal para investigar o fato ocorrido.

Verifica-se que os eventos contabilizados para o alcance da meta não a representam adequadamente, uma vez que não tratam exclusivamente da elucidação de crimes. A situação de "não ocorrência de crime" é incompatível com a meta, pois, se não houve crime, não há nada a ser elucidado. No caso da "atipicidade da conduta", o fato não foi enquadrado no tipo descrito na legislação penal e, portanto, não se confirmou como crime, e, em alguns casos, é possível que sequer tenha havido a instauração de procedimento investigativo. Por fim, a situação de "falta de atribuição da PF para investigar" não indica que o crime foi solucionado, mas que ele não está sob encargo da instituição.

Em síntese, os dados computados para o alcance da meta estão mais compatíveis com o índice de conclusão de procedimentos investigatórios (redução de estoques) do que com o aumento propriamente dito da elucidação de infrações penais. A meta 0468 não atende, portanto, ao quesito confiabilidade.

A meta 0469 - "Aprimorar o enfrentamento ao tráfico de drogas, armas e munições e demais crimes transfronteiriços ampliando o número de procedimentos de fiscalização policial em rodovias" inclui diversas iniciativas que, embora contribuam indiretamente para o alcance dos resultados esperados, são incompatíveis com aumento do número de procedimentos fiscalizatórios, produto dessa meta. Não são atendidos os quesitos de especificidade, mensurabilidade e confiabilidade dos dados utilizados para aferir seu cumprimento; logo, a meta 0469 não atende aos quesitos de qualidade e de confiabilidade.

Assim, enquanto as metas 0468 e 0469 não atendem ao quesito confiabilidade, não foram encontradas evidências suficientes para rejeitar as metas 0465 e 04SQ sob o mesmo aspecto.

Qualidade

A meta 0465 - "Incrementar o combate ao crime organizado por meio de operações especiais de polícia judiciária da União", embora essencialmente quantitativa já que visa a aumentar o número de operações especiais, foi classificada como qualitativa. Em razão disso, não há linha de base e alvo a ser alcançado durante o ciclo do PPA.

A meta 0468 - "Contribuir para a redução da impunidade ampliando o percentual de elucidação de infrações penais de atribuição da Polícia Federal", por sua vez, diz respeito à pretensão do governo federal de aumentar o índice de solução de crimes. Embora, por definição, seja essencialmente quantitativa, foi classificada como qualitativa.

Já a nomenclatura da meta 0469 - "Aprimorar o enfrentamento ao tráfico de drogas, armas e munições e demais crimes transfronteiriços ampliando o número de procedimentos de fiscalização

policial em rodovias" induz à conclusão de que o governo federal pretende aumentar o número de fiscalizações. No entanto, para o alcance dessa meta, foram computados diferentes tipos de ações, como a capacitação de servidores em diferentes tipos de armamentos, ambientações voltadas aos crimes fronteiriços e manutenção e abastecimento da frota empregada.

Por fim, a nomenclatura da meta 04SQ - "Aprimorar os mecanismos de prevenção e combate à lavagem de dinheiro e ao financiamento do terrorismo fortalecendo os procedimentos de supervisão e inteligência financeira" não permite saber o objeto que será entregue, pois o termo "aprimorar" é genérico.

Considerado o contexto da avaliação empreendida, verificou-se que nenhuma das metas do objetivo 1041 atende aos critérios de especificidade e de mensurabilidade, pois as nomenclaturas utilizadas não permitem identificar objetivamente o produto a ser entregue, tampouco foi estabelecida linha de base e o que se pretende alcançar ao fim do PPA; portanto, nenhuma delas cumpre o aspecto da qualidade.

Conclusão

Os resultados alcançados com base na análise realizada utilizando-se a metodologia descrita na introdução deste capítulo foram:

Metas rejeitadas	Atributos rejeitados
0465 - Incrementar o combate ao crime organizado por meio de operações especiais de polícia judiciária da União.	Qualidade
0468 - Contribuir para a redução da impunidade ampliando o percentual de elucidação de infrações penais de atribuição da Polícia Federal.	Confiabilidade e Qualidade
0469 - Aprimorar o enfrentamento ao tráfico de drogas, armas e munições e demais crimes transfronteiriços ampliando o número de procedimentos de fiscalização policial em rodovias federais.	Confiabilidade Qualidade
04SQ - Aprimorar os mecanismos de prevenção e combate à lavagem de dinheiro e ao financiamento do terrorismo fortalecendo os procedimentos de supervisão e inteligência financeira.	Qualidade

Desempenho das metas em 2018

A análise do desempenho das metas analisada restou prejudicada porque não há parâmetro para avaliar o desempenho anual, tampouco linhas de base ou objetivos finais estabelecidos para essas metas.

Considerações adicionais

Em maio de 2018, o Tribunal concluiu a segunda etapa de auditoria sobre o sistema prisional brasileiro, realizada em conjunto com tribunais de contas estaduais e municipais. O trabalho incidiu sobre transferências fundo a fundo, monitoração eletrônica, estruturas de governança e de fiscalização.

Conforme destaquei no voto que guiou o Acórdão 972/2018-TCU-Plenário, apesar de as transferências fundo a fundo destinadas à construção, reforma, ampliação e ao aprimoramento de estabelecimentos penais terem alcançado o montante de R$ 1,8 bilhão entre 2016 e 2017, nenhuma vaga foi gerada no sistema.

Relativamente à monitoração eletrônica, foi observado o estabelecimento de 22 convênios com diversos entes federados entre 2013 e 2015, dos quais metade sequer teve execução financeira iniciada.

Restou, também, constatado que os deficit de governança no sistema prisional, globalmente considerados, são causa clara das dificuldades verificadas, haja vista a ausência de institucionalização e de coordenação da política pública prisional. Verificaram-se oportunidades de melhorias na publicização das ações empreendidas pelos diversos atores ligados à execução penal e

no processo de planejamento das fiscalizações de presídios conduzidos pelo Departamento Penitenciário Nacional (Depen) e pelo Conselho Nacional de Política Criminal e Penitenciária (CNPCP), além da necessidade de fomento à atuação dos conselhos penitenciários e dos conselhos da comunidade.

Conforme pontuei, o desenho constitucional, que atribui competências próprias aos entes federados e aos diversos atores envolvidos no sistema prisional, limita sobremaneira a efetividade das ações quando isoladamente adotadas. Em relação ao Depen e ao CNPCP, por exemplo, a Lei de Execução Penal (Lei 7.210/1984) confere competências fiscalizatórias relevantes, mas inexistem meios e/ou poderes para tornar impositivas decisões ou propostas de melhoria delas decorrentes.

Ciente dessas nuanças, o TCU expediu determinações e recomendações a órgãos federais e deu ciência das conclusões do trabalho aos demais atores envolvidos para que cada um, dentro de sua jurisdição e sua competência, adote as medidas que julgar cabíveis no sentido de debelar as deficiências no sistema prisional apontadas no trabalho.

3.3.5. Programa Temático 2033 - “Energia Elétrica”

O planejamento governamental contido no Plano Decenal de Expansão de Energia (PDE) é um dos pilares fundamentais para o adequado funcionamento do setor elétrico brasileiro, o qual requer investimentos vultosos em empreendimentos cujos prazos para implantação são extensos. Por meio desse plano, o Estado, auxiliado por estudos da Empresa de Pesquisa Energética (EPE) e por meio de debates técnicos com a iniciativa privada, busca a expansão equilibrada, econômica e sustentável do sistema elétrico nacional. Entre os principais pontos de atenção está a necessidade de atendimento da demanda energética, elemento necessário para garantir qualidade e confiabilidade no fornecimento de energia elétrica. Parte do PDE, que tem horizonte temporal de dez anos, é refletida no PPA.

No PPA 2016-2019, o Programa 2033 - “Energia Elétrica”, de responsabilidade do Ministério de Minas e Energia (MME), tem como objetivos: expandir a capacidade de geração e de transmissão do sistema elétrico brasileiro; acompanhar e avaliar a continuidade e a segurança no suprimento eletroenergético em todo o território nacional; elaborar estudos de expansão da geração e da transmissão (além da promoção de leilões); universalizar o acesso à energia elétrica; assegurar serviços de energia elétrica adequados e com qualidade; estimular o uso racional de energia elétrica; ampliar, reforçar e manter os sistemas de distribuição de energia; manter a confiabilidade e a disponibilidade do suprimento de energia elétrica; e desenvolver e promover soluções tecnológicas para o setor de energia elétrica do País.

O programa “Energia Elétrica” obteve em 2018 dotação atualizada (referente aos orçamentos fiscal e da seguridade social) de R$ 975 milhões, dos quais foram liquidados R$ 933,7 milhões, o que representou 95,7% da dotação atualizada. O orçamento mais relevante da Lei Orçamentária Anual (LOA) é apresentado no Orçamento de Investimento nas empresas estatais (OI), cujas despesas autorizadas foram de R$ 7,7 bilhões (Volume VI da LOA) . No setor elétrico, o papel da iniciativa privada na realização de investimentos é preponderante para expansão e operação do sistema elétrico nacional.

Análise das metas

A escolha do objetivo do PPA a ser analisado foi embasada na relevância relativa do objetivo frente aos demais e também privilegiou a análise de objetivos do PPA 2016-2019 até então não analisados em ciclos anteriores. Analisou-se o Objetivo 0029, que prevê “acompanhar e avaliar a continuidade e a segurança do suprimento eletroenergético em todo o território nacional por meio do monitoramento da expansão, do desempenho e da comercialização de energia elétrica, e pela definição de diretrizes de política tarifária”.

As metas desse objetivo abaixo listadas foram analisadas quanto aos aspectos da qualidade e da confiabilidade dos dados, conforme metodologia informada no subitem 3.3 deste relatório.

Metas selecionadas para análise

Categoria da Meta	Descrição da Meta	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019 (a)	Meta realizada (b) 2018	% da meta total 2016-2019 realizada (c)=(b)/(a)	Fonte da Informação
Quantitativa	000D - Monitorar e viabilizar a entrada em operação de 670 empreendimentos para expansão da Transmissão do Sistema Elétrico Brasileiro em apoio ao Comitê de Monitoramento do Sistema Elétrico (CMSE)	Unidades de empreendi-mentos	670	693	103,4%	Ministério de Minas e Energia/ Secretaria de Energia Elétrica
	044Z - Promover a ampliação do intercâmbio energético com países vizinhos, por meio da comercialização de 7.500 GWh de trocas de energia por acordos bilaterais	GWh	7.500	1.119	15%	Ministério de Minas e Energia/ Secretaria de Energia Elétrica
	04FX - Monitorar e viabilizar a entrada em operação de 730 empreendimentos para expansão da capacidade de geração do Sistema Elétrico Brasileiro, em apoio ao Comitê de Monitoramento do Sistema Elétrico (CMSE)	Unidades de empreendi-mentos	730	802	109,86%	Ministério de Minas e Energia/ Secretaria de Energia Elétrica
Qualitativa	04JX - Desenvolver políticas voltadas às Redes Elétricas Inteligentes (*Smart Grid*)	-	-	-	-	Ministério de Minas e Energia/ Secretaria de Energia Elétrica

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas da Presidente da República 2018.

Confiabilidade

As metas 000D - "Monitorar e viabilizar a entrada em operação de 670 empreendimentos para expansão da Transmissão do Sistema Elétrico Brasileiro em apoio ao Comitê de Monitoramento do Sistema Elétrico (CMSE)" e 04FX - "Monitorar e viabilizar a entrada em operação de 730 empreendimentos para expansão da capacidade de geração do Sistema Elétrico Brasileiro, em apoio ao Comitê de Monitoramento do Sistema Elétrico (CMSE)" foram consideradas deficientes no aspecto de credibilidade: não foram aprovadas em teste (registrado adiante, no subitem "desempenho das metas em 2018") acerca da contabilização adequada de eventos que as compõem.

No caso da meta 000D, o MME utilizou como critério para verificação de seu antigimento a contabilização do número de empreendimentos outorgados e incluídos na base de dados da Agência Nacional de Energia Elétrica (Aneel) no ano de 2018. Todavia, esse número não representa, de fato, quantos empreendimentos entraram em operação, dado que empreendimentos que receberam outorga para prestação do serviço de energia elétrica podem não ter entrado em operação.

No caso da meta 04FX, o critério utilizado para sua contabilização foi o número de novos empreendimentos que venderam energia em leilão no ambiente de contratação regulada (ACR) em 2018; porém esse critério não significa a entrada em operação de empreendimentos de geração.

Para as demais metas analisadas, não foram identificadas falhas ou distorções relevantes.

Qualidade

As metas 000D e 04FX também padecem por não serem específicas. Elas se assemelham pelo fato de que ambas visam, a grosso modo, a "monitorar e viabilizar a entrada em operação de empreendimentos" do setor elétrico. No entanto, tendo em vista a escolha jurídico-constitucional feita para esse setor – que previu a preponderância do regime de concessão ou de permissão para prestar serviços públicos de energia elétrica –, resta como atribuição primordial do MME "dar suporte" para viabilizar a entrada em operação de empreendimentos. Somente em casos extremamente excepcionais é que recai naquele ministério a atribuição/competência de "viabilizar" diretamente a entrada em

operação de empreendimentos. A redação que foi dada à meta prejudica a sua qualidade, pois distorce a real forma de atuação da pasta ministerial.

Com relação à meta 044Z - "Promover a ampliação do intercâmbio energético com países vizinhos, por meio da comercialização de 7.500 GWh de trocas de energia por acordos bilaterais", não há referência ao patamar inicial para a contabilização da pretendida ampliação de intercâmbio. Além disso, ressalte-se que a realização da meta depende de fatores externos, como o interesse dos países vizinhos, o que pode prejudicar ou mesmo dificultar o atingimento da meta.

Apesar de não se detectar impropriedade temática nessa meta pelo fato de ela restringir a busca de ampliação do intercâmbio de energia com países vizinhos por meio de trocas de energia em acordos bilaterais, chama a atenção a ausência de meta que, ainda na temática do intercâmbio energético, buscasse diminuir a dependência nacional em sistemas isolados importantes, como se dá com o estado de Roraima, atualmente bastante afetado pela crise política e econômica relevante na Venezuela.

Conclusão

Os resultados alcançados com base na análise realizada utilizando-se a metodologia descrita na introdução deste capítulo foram:

Metas rejeitadas

Metas rejeitadas	Atributos rejeitados
000D - Monitorar e viabilizar a entrada em operação de 670 empreendimentos para expansão da Transmissão do Sistema Elétrico Brasileiro em apoio ao Comitê de Monitoramento do Sistema Elétrico (CMSE)	Confiabilidade Qualidade
044Z - Promover a ampliação do intercâmbio energético com países vizinhos, por meio da comercialização de 7.500 GWh de trocas de energia por acordos bilaterais	Qualidade
04FX - Monitorar e viabilizar a entrada em operação de 730 empreendimentos para expansão da capacidade de geração do Sistema Elétrico Brasileiro, em apoio ao Comitê de Monitoramento do Sistema Elétrico (CMSE)	Confiabilidade Qualidade

Desempenho das metas em 2018

O Ministério de Minas e Energia, após ser questionado, informou que as metas 000D, 044Z e 04FX compreendem todo o período de abrangência do PPA e, em que pese possuírem segregação espacial (por região), não estão segregadas anualmente. Ressalte-se, porém, que as metas 000D e 04FX têm natureza muito similar, por exemplo, à das metas 0001 - "Adicionar 14.655 MW de capacidade instalada de geração de energia elétrica a partir da fonte hídrica" e 0023 - "Implantar 23.000 km de novas linhas de transmissão no Sistema Elétrico Nacional", as quais, ainda segundo o minstério, possuem segregação não somente espacial, mas também temporal (anual). As metas 0001 e 0023 fazem parte dos objetivos 0019 - "Expandir a capacidade de geração do sistema elétrico brasileiro, pela implantação de novos empreendimentos e ampliação e ou repotenciação de usinas existentes" e 0036 - "Expandir a Capacidade de Transmissão do Sistema Elétrico Brasileiro com a construção de novas instalações e ampliação/reforço das existente", respectivamente. Assim, tendo em vista a similaridade desse conjunto de metas, verifica-se a possibilidade de revisar o procedimento de apuração das metas 000D e 04FX, de modo que passe a ser anual, e não para todo o período.

Quanto à evolução das metas, ainda em referência às metas 000D e 04FX, o monitoramento do MME atesta seu cumprimento integral, com superação. Essa informação foi submetida a testes de auditoria, a seguir descritos, de forma a circularizá-la.

Conforme mencionado pelo ministério, o parâmetro utilizado para contabilização da meta 000D é o "número de empreendimentos outorgados e que foram incluídos na base de dados da Aneel", e, no caso de empreendimentos de geração afetos à meta 04FX, o parâmetro é o número de empreendimentos que venderam energia em leilão do ambiente de contratação regulada. Saliente-se que o ato de outorga de concessão ou de autorização para prestação de serviço público de energia elétrica ocorre ainda na fase que precede as obras para implantação de um empreendimento de geração e de transmissão de energia elétrica e que, até recentemente, era necessário um interregno de

três a cinco anos – a depender do porte do empreendimento – até sua efetiva entrada em operação (um empreendimento outorgado em 2011, por exemplo, tinha compromisso com o Poder Estatal para entrada em operação em 2016).

Ao se consultar a base de dados de outorgas da Aneel, constata-se que, entre 2011 e 2018, foram outorgados (entre concessões e autorizações) 626 empreendimentos para geração de energia elétrica, dos quais parte não comercializou energia no ambiente de contratação regulada. Já o monitoramento do MME atesta que a meta equivalente (04FX) alcançou 802 empreendimentos, número que, conforme se percebe, é superior ao universo outorgado (além disso, frise-se, nem todos os outorgados comercializaram energia no ambiente regulado). O referido teste não tem o condão de demonstrar serem os resultados alcançados ilegítimos, ou não, mas apenas de sinalizar que a contabilização de eventos que representem a meta não está adequada. Dessa análise, conclui-se que a meta deve ser mais realista em relação ao tipo de atividade desempenhada pelo MME ou a sua contabilização deve ser condizente com o que se propõe.

Ainda sobre a meta 000D, na segregação espacial, é possível observar a quantidade de empreendimentos de transmissão outorgados por região do País. A superação de meta ocorre justamente em regiões que, em tese, não apresentam tanta necessidade (Sudeste, Centro-Oeste e Sul). Já nas regiões Nordeste e Norte, que possuem historicamente mais carência de atendimento de redes de energia elétrica, a quantidade alcançada de empreendimentos foi igual ou inferior ao esperado. Desse modo, a superação da meta como um todo não representa o seu atendimento por região.

A meta 04JX, que objetivou retratar qual seria o desenvolvimento de políticas públicas para redes inteligentes (*smart grid*), não apresentou avanço algum. O MME justificou a ausência de resultados pelo fato de ter sido vetada política proposta no âmbito da Medida Provisória 735/2016. Verificou-se, contudo, que a proposta do governo para a referida MP não continha, de fato, política para redes inteligentes (*smart grid*). Segundo o histórico de tramitação legislativa, houve proposta de emenda parlamentar – portanto não de iniciativa do Executivo – no sentido de incluir o tema, o que acabou sendo vetado. Assim, não restou caracterizada a adoção de ações por parte do Poder Executivo para o alcance da meta 04JX.

Outra meta que ficou aquém do esperado foi a 044Z, que tratou de intercâmbio energético com os países vizinhos. O MME justificou que o não atendimento se deveu à redução do consumo de energia elétrica no Brasil durante o período e que acarretou a sobrecontratação de energia registrada por várias distribuidoras, ou seja, excesso de energia contratada pelas distribuidoras, sem demanda de consumidores em patamar equiparável. A sobrecontratação provocou a adoção de uma série de ações pelo Executivo – políticas e regulatórias – para permitir os devidos ajustes e acomodações do mercado de energia elétrica.

Outras informações relevantes

Entre as iniciativas previstas para o alcance do objetivo 0029, destacam-se a 04V3 - “Promoção de estudos e normas sobre a comercialização da Geração Distribuída”, a 0015 - “Monitoramento das ações de comercialização de energia e da política tarifária” e a 04V2 - “Aprimoramento de informações relevantes sobre as tarifas de energia elétrica aplicadas no Brasil, de maneira a subsidiar decisões governamentais”.

Auditoria conduzida pelo TCU acerca de energias renováveis (TC 008.692/2018-1), ainda não julgada pelo Plenário desta Corte, apontou que, apesar de haver regulação que trate da geração distribuída no Brasil, faltam diretrizes governamentais acerca do tema.

Quanto à política tarifária e de comercialização de energia, destaca-se a Consulta Pública (CP) 33/2017, realizada pelo Ministério de Minas e Energia, que propôs o aprimoramento do marco legal do setor elétrico. Apesar de encerrada essa consulta pública, somente parte dos mecanismos nela previstos foram implementados, sendo um deles modificação infralegal que amplia o acesso ao mercado livre. Outros aspectos submetidos ao debate público naquela CP, tais como separação de

lastro e energia, formação de preços e funcionamento do mercardo, entre outros, ainda necessitam de ações, algumas incluindo modificações legais.

3.3.6. Programa Temático 2049 - "Moradia Digna"

As ações do governo federal que objetivam promover a universalização do acesso a moradia estão contidas no programa temático 2049 - "Moradia Digna", integrante do Plano Plurianual 2016-2019. Até 2018, o órgão responsável por sua condução era o Ministério das Cidades, mas a partir de 2019, com a reestruturação ministerial, as atribuições em relação à Política Nacional de Habitação (PNH) passaram para o Ministério do Desenvolvimento Regional.

O programa "Moradia Digna" visa a implementar a Política Nacional de Habitação, implantada pelo governo federal em 2004, e se orienta pelo princípio da universalização do acesso a moradia. Trata-se de direito social constitucional entendido além da edificação, envolvendo conceitos como qualidade construtiva, adequação às necessidades humanas, infraestrutura e equipamentos públicos.

No PPA 2016-2019, o programa Moradia Digna conta com cinco indicadores, sendo que quatro se referem ao deficit habitacional e um, à regularidade de municípios no Sistema Nacional de Habitação de Interesse Social, conforme tabela abaixo:

Indicadores do Programa Moradia Digna (PPA 2016-2019)

Indicador	Unid. Medida	Referência		Valor Apurado 2016		Valor Apurado 2017		Valor Apurado 2018		Valor % de 2018 em relação à referência
		Data	Índice	Data	Índice	Data	Índice	Data	Índice	
Deficit habitacional absoluto	Unidade	30/9/2012	5.430.562	31/12/2014	6.068.061	31/12/2015	6.185,503	31/12/2015	6.355.743	17,04
Deficit habitacional absoluto em áreas ruais	Unidade	30/9/2012	776.449	31/12/2014	752.810	31/12/2015	771.703	31/12/2015	783.043	2,17
Deficit habitacional absoluto em áreas urbanas	Unidade	30/9/2012	4.554.113	31/12/2014	5.315.251	31/12/2015	5.414.800	31/12/2015	5.572.700	19,48
Deficit habitacional qualitativo – adensamento excessivo	Unidade	30/9/2012	1.073720	31/12/2014	958.180	31/12/2015	958.180	31/12/2015	1.020.675	-4,94
Percentual de municípios regulares no SNHIS	%	19/8/2015	21,35	31/12/2016	22,55	22/12/2017	23,18	31/12/2018	23,3	9,13

Fonte: Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento – SIOP.

Conforme já destacado em trabalhos anteriores do TCU, os indicadores da tabela acima que tratam de deficit habitacional também foram utilizados para avaliar o programa "Moradia Digna" no PPA 2012-2015. Tais indicadores foram analisados no âmbito das Prestações de Contas do Presidente da República de 2013 e de 2014 (TC 004.237/2014-5 e TC 008.659/2015-0, respectivamente), sendo considerados não adequados do ponto de vista de relevância, suficiência e validade. Todavia, o Ministério das Cidades optou por continuar aplicando esses indicadores para avaliação do plano plurianual atual.

O Programa Moradia Digna é composto por cinco objetivos, detalhados na tabela a seguir.

Objetivos do Programa Moradia Digna

Item	Código	Objetivo
1	0382	Melhorar as condições de vida e de habitabilidade das famílias de baixa renda que vivem em assentamentos precários
2	0383	Ampliar o acesso à habitação, de forma subsidiada ou facilitada, priorizando o atendimento à população de baixa renda, por intermédio do Programa Minha Casa, Minha Vida
3	0384	Incentivar a construção, aquisição, ampliação e melhorias habitacionais, por meio de medidas de facilitação do acesso ao financiamento imobiliário, estimulando a oferta de crédito pelos agentes financeiros
4	0385	Fortalecer a capacidade técnica e institucional dos atores envolvidos na implementação da política habitacional de interesse social para elevar a qualidade da inserção urbana

		e sustentabilidade dos empreendimentos e contribuir para inclusão socioeconômica das famílias beneficiadas
5	0755	Elevar os patamares da qualidade da construção civil, por meio da criação e implementação de mecanismos de modernização tecnológica e gerencial, incluindo conceitos e metas de sustentabilidade, contribuindo para ampliar o acesso à moradia digna para a população de menor renda

Fonte: PPA 2016 - 2019

Os itens 1, 2 e 3 buscam atingir de forma mais direta o deficit habitacional, por meio da facilitação de acesso ao financiamento imobiliário, da disponibilização direta de moradias por meio do programa "Minha Casa, Minha Vida" e da melhoria das condições de vida e de habitabilidade das famílias de baixa renda que vivem em assentamentos precários. Por sua vez, os itens 4 e 5 estão relacionados à melhoria da qualidade da construção civil e ao fortalecimento técnico e institucional dos atores envolvidos na implementação da política, a fim de se aprimorar o processo de articulação com outras políticas públicas.

A presente análise tem como foco o objetivo 0383, o qual possui uma única meta: "disponibilizar 3 milhões de moradias por meio do Programa Minha Casa Minha Vida" (PMCMV).

Do ponto de vista orçamentário, o programa apresentou maior execução em relação ao ano anterior. Em 2017, apesar de ter sofrido contingenciamento da ordem de R$ 4 bilhões, o PMCMV apresentou, em sua execução, R$ 3,5 bilhões em valores liquidados e pagos. Por sua vez, em 2018, os valores liquidados e pagos foram da ordem de R$ 4,5 bilhões. O quadro abaixo contempla o resumo do orçamento de 2018.

Execução orçamentária do programa Moradia Digna em 2018

R$ milhões

Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Empenhado	Liquidado	Pago
4.878	4.754	4.668	4.528	4.528

Fonte: Tesouro Gerencial – Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.

Análise das metas

A seguinte meta foi analisada quanto à confiabilidade do dado apresentado, conforme metodologia informada no subitem 3.3 deste relatório:

Meta selecionada para análise

Descrição da meta	Unidade de medida	Meta prevista 2016-2019 (a)	Meta realizada até 2018 (b)	% da meta total já realizada (c)=(b)/(a)	Havia um andamento esperado para a meta em 2018? (S/N)	Qual parâmetro objetivo estava definido como adequado para avaliar o andamento da meta em 2018?
1. Disponibilizar 3 milhões de moradias por meio do Programa Minha Casa Minha Vida.	unidades contratadas	3.000.000	1.369.646	46%	S	Programa "Agora, é Avançar" e Lei 13.587/2018

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas da Presidente da República 2018 e de resposta à(s) diligência(s) enviada(s) pelo TCU aos órgãos/entidades responsáveis pelas metas.

Importa registrar que a presente meta foi objeto de análise no âmbito da PCPR 2017. Na ocasião, do ponto de vista da qualidade, foram constatadas fragilidades que permitiram a contestação da meta estipulada. A análise destacou que a meta não se mostrou "realista" e "específica", visto que não considerava fatores relevantes que contribuiriam para o alcance da efetividade das ações, a exemplo da regionalização da meta e da distinção por faixa de renda, bem como estipulava valor que se mostrava inalcançável diante das dificuldades orçamentárias e operacionais.

A meta de "disponibilizar 3 milhões de moradias" diz respeito a todo o período do PPA 2016-2019. Essa definição está de acordo com a metodologia utilizada na concepção do PPA 2016-2019, que define apenas valores a serem atingidos no final do período, de modo que não há metas parciais, sejam semestrais ou anuais, definidas de forma padronizada. A definição de metas anuais parte da unidade responsável pelo programa e não está especificada no PPA.

Dessa forma, por meio do programa “Agora é avançar”, que revisou as metas da Lei 13.587/2018, estabeleceu-se, para 2018, a meta de contratação de 130 mil unidades habitacionais nas modalidades que integram a faixa 1 do PMCMV. Paras as demais faixas de atendimento, o objetivo de contratação foi de 325.000 moradias. Somados os dois valores, estabeleceu-se para 2018 a meta de contratação de 455.000 moradias.

Conforme apresentado no Relatório de Gestão do Ministério das Cidades, o programa Moradia Digna, por meio do programa Minha Casa Minha Vida, contratou, em 2018, 527.115 unidades habitacionais, tendo superado a meta estabelecida para o ano em 15%. As contratações por faixas do programa podem ser observadas no quadro abaixo:

Quantitativo de unidades habitacionais contratadas

Faixa	Ação Orçamentária	Meta de Contratação Lei nº 13.587/2018	Meta de Contratação Agora é Avançar	Unidade Contratadas em 2018	% Meta de Contratação alcançada
Faixa 1	0E64	5.028	0	-	-
	00AF	68.815	70.000	76.555	109%
	00CX	35.000	50.000	26.309	53%
	00CY	31.500	10.000	6.790	68%
Total Faixa 1			**130.000**	**109.654**	**84%**
Faixas 1,5 e 2	00CW	325.000	325.000	372.520	115%
Faixa 3	Sem AO	-	-	44.941	-
Total de Contratações PMCMV				**527.115 Unidades Habitacionais**	

Fonte: Relatório de Gestão Ministério das Cidades 2018

Destaca-se que a Ação Orçamentária 0E64, a qual suporta a modalidade da oferta pública do PMCMV, foi suspensa em 2013 e, apesar de constar das Leis Orçamentárias, não realiza mais contratações.

Confiabilidade

Em relação à confiabilidade, importa ressaltar que a metodologia de cálculo utilizada pelo Ministério das Cidades para o alcance da meta em questão considera a quantidade de moradias contratadas, enquanto a meta se refere à quantidade de moradias disponibilizadas. Esse apontamento já foi feito em diversas oportunidades, a exemplo das Prestações de Contas do Presidente da República de 2016 e de 2017.

O Ministério das Cidades confirmou essa metodologia no exercício de 2018. No entanto, cumpre destacar que sua aplicação leva a uma visão distorcida do alcance da meta estabelecida, porquanto a contratação de uma unidade habitacional não significa a sua disponibilização.

A auditoria desta Corte de Contas que culminou no Acórdão 2.456/2016-Plenário, relatado pelo ministro-substituto Augusto Sherman, apontou que diversos problemas operacionais podem surgir após a contratação de empreendimentos do PMCMV. Cancelamento de contratos, construção de unidades sem condições de habitabilidade e invasões de moradias impedem a entrega do produto final aos beneficiários, o que compromete o alcance da meta.

É razoável admitir que, no momento da contratação, as unidades habitacionais ainda não podem ser consideradas disponibilizadas, já que existe apenas o projeto e que a construção das unidades termina, pelo menos, dois anos após o início do contrato, conforme apurado em fiscalizações já realizadas pelo TCU (Acórdão 524/2014-Plenário, relatado pelo ministro-substituto Weder de Oliveira, e o já citado Acórdão 2.456/2016-Plenário).

Logo, uma moradia somente pode ser entendida como “disponibilizada” no momento em que a unidade habitacional é finalizada e entregue ao beneficiário do programa, isso porque somente após a entrega é que a família beneficiada consegue usufruir do seu imóvel.

Dessa forma, o resultado de 527.115 unidades contratadas não corresponde a unidades efetivamente disponibilizadas e, portanto, não pode ser considerado confiável sob o ponto de vista de credibilidade.

Outro ponto que compromete a confiabilidade das metas é o desencontro das informações apresentadas nos sistemas oficiais de acompanhamento das metas do PPA.

A Prestação de Contas do Presidente da República de 2017 registrou que a meta realizada até 2017 era de 770.711 moradias disponibilizadas (PCPR 2017, pg. 143). A execução no ano de 2018, conforme dados extraídos do Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento, apontou o total de 1.369.646 unidades contratadas no período de 2016 a 2018; portanto, infere-se que, em 2018, foram contratadas 598.935 unidades.

Contudo, no Relatório de Gestão do Ministério das Cidades referente ao exercício de 2018, é informado que nesse ano foram contratadas 527.115 unidades, ou seja, diferença de cerca de 70 mil unidades.

Logo, do ponto de vista da credibilidade, os dados apresentados não estão isentos de erros de medição/transcrição, impossibilitando afirmar que os números apresentados guardam correspondência com a realidade e que a meta foi realmente alcançada.

Conclusão

Os resultados alcançados com base na análise realizada utilizando-se a metodologia descrita na introdução deste capítulo foram:

Metas rejeitadas	Atributos rejeitados
1. Disponibilizar 3 milhões de moradias por meio do Programa Minha Casa Minha Vida.	Confiabilidade

Do ponto de vista da confiabilidade, constataram-se fragilidades suficientes para contestar a confiabilidade da meta estipulada, principalmente devido à: (i) forma de mensuração utilizada pelo ministério, que considera unidades habitacionais contratadas como cumprimento do objetivo, em vez de entregues; (ii) fragilidade das informações disponibilizadas nos sistemas oficiais de acompanhamento do PPA.

Por fim, registre-se que a referida meta foi analisada apenas quanto à confiabilidade, pois, em relação à qualidade, o foi nas contas do exercício de 2017, tendo sido também rejeitada no tocante a este último aspecto.

Desempenho da meta em 2018

Ressalvadas as deficiências quanto à qualidade e à confiabilidade da meta analisada, observa se que, ao final do terceiro ano do PPA, seu cumprimento alcançou cerca de 46%. Esse número poderia ser considerado adequado para a política pública em análise, uma vez que há período inicial utilizado para seleção dos empreendimentos, bem como prazo médio de dois anos para construção das unidades habitacionais. Porém, conforme relatado acima, o ministério considera, para cumprimento da meta, as unidades habitacionais contratadas, ou seja, extrai-se que, das três milhões de moradias previstas para ser entregues, somente 46% foram contratadas. Diante dessa forma de mensuração, era de se esperar que, no final do terceiro ano do PPA, o número de unidades contratadas estivesse próximo ao previsto de 3 milhões, para que houvesse, assim, a efetiva entrega das habitações aos beneficiários ao final de 2019.

Ainda em relação ao não alcance das metas, observa-se que os indicadores apontados na tabela “Indicadores do Programa Moradia Digna (PPA 2016-2019)” têm piorado em relação às referências utilizadas (setembro/2012). O coeficiente apurado em 2018 demonstra que houve aumento do deficit habitacional como um todo, à exceção do deficit habitacional qualitativo, que teve um decréscimo de cerca de 5%. O comportamento desses indicadores constitui indício do baixo desempenho da política pública, também refletido no baixo alcance da meta estabelecida, o que

aponta para a necessidade de revisão da política de habitação, de seus objetivos e dos próprios indicadores de mensuração do atingimento das metas.

3.3.7. Programa Temático 2021 - "Ciência, Tecnologia e Inovação"

Conforme registrado na documentação do PPA 2016-2019, as ações do governo federal na área de Ciência, Tecnologia e Inovação (CT&I) partem da premissa de que se trata de genda central para a promoção do desenvolvimento socioeconômico dos países, sobretudo no cenário mundial contemporâneo, marcado pela crescente exigência de ganhos de produtividade e competitividade.

No PPA 2016-2019, a política para o setor se materializa por meio do Programa 2021 - "Ciência, Tecnologia e Inovação", sustentado em três eixos estruturantes: i) formação e capacitação de recursos humanos para a pesquisa e a inovação; ii) suporte à pesquisa e à infraestrutura científica e tecnológica; e iii) fomento à inovação tecnológica no setor produtivo brasileiro.

A condução e a supervisão do programa são de responsabilidade do Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações (MCTIC). A Diretriz Estratégica do PPA que o orienta consiste na promoção da ciência, da tecnologia e da inovação e no estímulo ao desenvolvimento produtivo, com ampliação da produtividade, da competitividade e da sustentabilidade da economia.

Os dispêndios do Programa 2021 foram estimados em R$ 17,5 bilhões para 2018, assim discriminados segundo a fonte de financiamento:

Programa 2021 – Dispêndios previstos para 2018

Esfera	Valor (mil R$)	%
Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social	**3.032.062**	**17,3%**
Despesas Correntes	2.749.482	15,7%
Despesas de capital	282.580	1,6%
Recursos Extraorçamentários	**14.491.801**	**82,7%**
Créditos e Demais Fontes	3.850.000	22,0%
Gastos Tributários	10.641.801	60,7%
Valor Global	**17.523.863**	**100,0%**

Fonte: PPA 2018-2019, Anexo I (atualizado em Set/2018).

Como se pode observar, 82,7% das fontes de financiamento do Programa 2021 provêm de recursos extraorçamentários, entre os quais se destacam os gastos tributários, com R$ 10,6 bilhões, ou 60,7% do total do programa. Para efeito de contextualização, esse montante coloca a função orçamentária "Ciência e Tecnologia" entre as nove de maior materialidade no conjunto de gastos tributários, equivalendo a 3,6% do total das renúncias da União, segundo consta no Demonstrativo de Gastos Tributários (DGT) que acompanha o projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA) 2018, elaborado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Em função da materialidade das renúncias fiscais na área de CT&I, convém detalhar as modalidades de gasto tributário previstas para a função orçamentária "Ciência e Tecnologia" para o exercício de 2018, conforme quadro adiante.

Gastos Tributários com a Função "Ciência e Tecnologia" – Previsão para 2018 – por Modalidade de Gasto

Gasto Tributário	Valor (R$ 1,00)	%
Informática e Automação	5.744.669.491,00	56,3%
Inovação Tecnológica	2.131.300.652,00	20,9%
Despesas com Pesquisas Científicas e Tecnológicas	1.537.369.768,00	15,1%
Máquinas e Equipamentos – CNPq	318.938.295,00	3,1%
PADIS	294.100.984,00	2,9%
Entidades sem Fins Lucrativos – Científica	133.988.912,00	1,3%
TI e TIC - Tecnologia de Informação e Tecnologia da Informação e da Comunicação	46.262.999,00	0,5%

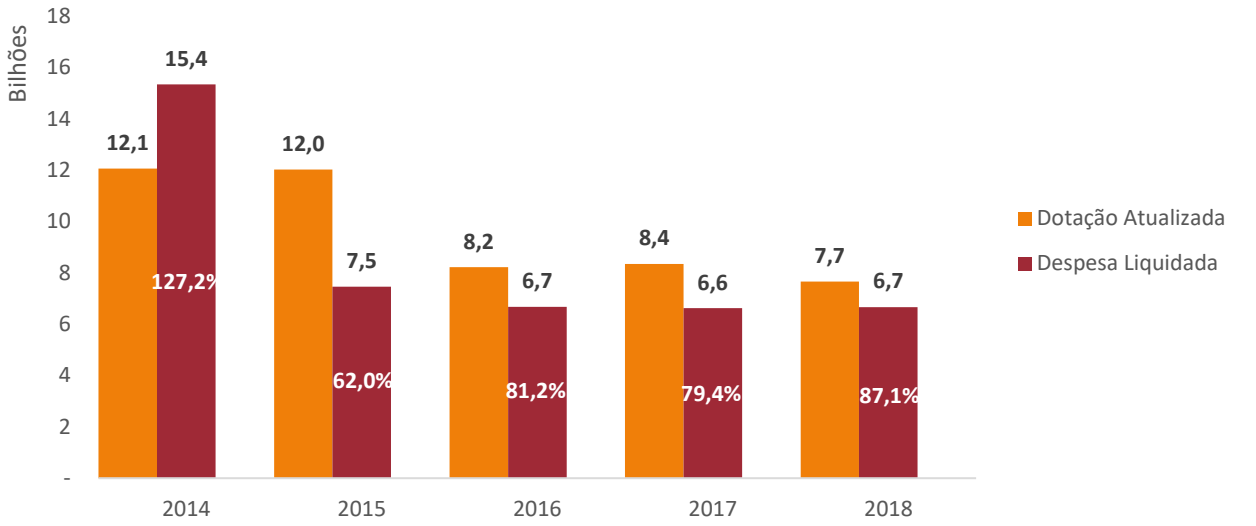
Pesquisas Científicas	629.591,00	0,0%
Evento Esportivo, Cultural e Científico	28.866,00	0,0%
SUDENE	24.814,00	0,0%
SUDAM	9.644,00	0,0%
Investimentos em Pesquisa, Desenvolvimento e Inovação	0,00	0,0%
TOTAL	**10.207.324.016**	**100,0%**

Fonte: Demonstrativo de Gastos Tributários – DGT – PLOA 2018, elaborado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil em Agosto/2017, p. 78.

Nota: o valor dos gastos tributários previstos para 2018 (R$ 10,2 bilhões) considera apenas os relacionados à função orçamentária "Ciência e Tecnologia". Já o valor dos gastos tributários estimado para 2018 no PPA 2016-2019 (R$ 10,6 bilhões, conforme quadro acima) considera todos que puderam ser relacionados aos Objetivos do Programa 2021, independentemente da função orçamentária.

Restringindo a análise aos dispêndios orçamentários, verifica-se, no gráfico a seguir, como evoluiu a execução da função "Ciência e Tecnologia" nos últimos cinco exercícios.

Execução orçamentária dos últimos 5 anos



Fonte: Tesouro Gerencial. Filtro: Função 19 – Ciência e Tecnologia, dados dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. Valores corrigidos para 2018 (IPCA).

Os valores constantes desse gráfico se referem a dispêndios com a função orçamentária "Ciência e Tecnologia", incluindo todos os programas de trabalho. No caso do exercício 2018, o montante de R$ 6,7 bilhões foi executado, principalmente, à conta dos seguintes programas: 2021 - "Ciência e Tecnologia", R$ 2,5 bilhões; 2106 - "Programa de Gestão e Manutenção do MCTIC", R$ 2,4 bilhões; 0902 - "Operações Especiais: Financiamentos com Retorno", R$ 1,09 bilhão; e 2059 - "Política Nuclear", R$ 0,4 bilhão.

Dentro do Programa 2021, merecem destaque os objetivos 0497 - "Promover a formação, capacitação e fixação de recursos humanos qualificados voltados à ciência, tecnologia e inovação" e 0400 - "Fomentar, incluindo ações internacionais, o processo de geração e aplicação de novos conhecimentos, dando especial atenção ao equilíbrio entre as regiões do país", cujos valores liquidados representaram, respectivamente, 38% e 18% do total de R$ 2,5 bilhões das despesas do programa temático liquidadas no exercício e, por essa razão, foram selecionados para compor a análise das ações setoriais presente na Prestação de Contas do Presidente da República.

Análise das metas

As seguintes metas dos objetivos 0497 e 0400 foram analisadas quanto aos aspectos da qualidade e da confiabilidade, conforme metodologia informada no subitem 3.3 deste relatório.

Metas Selecionadas para Análise – Objetivo 0497

Descrição da meta	Unidade medida	Meta prevista 2016-2019 (a)	Meta realizada em 2018 (b)	% da meta realizada (c)=(b)/(a)	Havia um andamento esperado para a meta em 2018? (S/N)	Qual parâmetro objetivo estava definido como adequado para avaliar o andamento da meta em 2018?
019Y – Conceder anualmente 17.000 bolsas-ano de produtividade em pesquisa pelo Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico – CNPq no país	Bolsa-ano	17.000	15.253	89,7 %	S	Comparação Direta
019Z – Alcançar o número de 22.000 bolsas de mestrado e doutorado concedidas pelo CNPq no país	Bolsa-ano	22.000	17.014	77,3 %	S	Comparação Direta
01A0 – Conceder 5.100 bolsas voltadas para a internacionalização do Ensino Superior e da C,T& I pelo CNPq, prioritariamente pelo Programa Ciência sem Fronteiras	Bolsa concedida	5.100	2.807	55,0 %	N	-
01A1 - Conceder anualmente 41.000 bolsas-ano de iniciação à pesquisa pelo CNPq no país	Bolsa-ano	41.000	39.060	95,3 %	S	Comparação Direta

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas da Presidente da República 2018.

Notas:

1. Metas NÃO Acumulativas: 019Y, 019Z e 01A1 (Objetivo 0497) e 00W0 (Objetivo 0400).
2. Metas Acumulativas: 01A0 (Objtivo 0497) e 040O (Objetivo 0400).

Metas Selecionadas para Análise – Objetivo 0400

Descrição da Meta	Unidade de Medida	Meta Prevista 2016-2019 (a)	Meta realizada até 2018 (b)	% da meta realizada (c)=(b)/(a)	Havia um andamento esperado para a meta em 2018? (S/N)	Qual parâmetro objetivo estava definido como adequado para avaliar o andamento da meta em 2018?
00W0 – Apoiar anualmente 7 mil projetos de pesquisa pelas agências federais de fomento à ciência, tecnologia e inovação	Projetos apoiados /ano	7.000	6.001	85,7 %	S	Comparação Direta
040O – Apoiar 300 projetos de expansão, modernização e manutenção da infraestrutura de pesquisa nas instituições cientificas e tecnológicas	Projetos	300	221	73,7 %	N	-

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas da Presidente da República 2018.

Confiabilidade

Objetivo 0497

O Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq) divulga em seu portal na internet dados sobre o quantitativo de bolsas-ano segregados por diversos critérios (modalidade, unidade da Federação do bolsista, país de destino, área do conhecimento, gênero, etc.), apresentados em séries históricas coletadas desde a década de 1970 e atualizadas até 2015 (http://www.cnpq.br/series-historicas).

Foi possível verificar que o quantitativo de bolsas-ano apresentado na Prestação de Contas do Presidente da República de 2018 para cada meta (bolsas destinadas a produtividade, pós-graduação, internacionalização e iniciação científica) é consistente com o quantitativo de bolsistas que se obtém por meio de consulta a ferramenta do CNPq. Por exemplo, no caso da meta 019Y - "Conceder anualmente 17.000 bolsas-ano de produtividade em pesquisa pelo Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico - CNPq no país", a PCPR informa que, em 2018, foram mantidas 15.253 bolsas-ano de produtividade em pesquisa (ponto de corte em 8/1/2019), número que é compatível com o informado no site (15.557 bolsistas, em consulta de 11/4/2019).

A fonte de dados da PCPR – o próprio CNPq – deve, em princípio, ser considerada confiável, uma vez que os dados providos pela entidade são usados, entre outros, pela própria

comunidade científica, o que, de certa forma, submete os dados gerados pelo conselho ao crivo permanente de especialistas externos, contribuindo para sua robustez. O fato de o CNPq produzir e divulgar dados, em séries contínuas, desde a década de 1970 – em alguns casos, desde os anos 1960 –, aliado à sua disponibilização *on line* (http://www.cnpq.br/web/guest/dados_abertos), também pode ser considerado como indicativo de sua confiabilidade.

Como contraponto, registra-se que as séries históricas de quantitativo de bolsas divulgadas no site do CNPq estão desatualizadas, contendo dados somente até 2015. A defasagem compromete a tempestividade e a transparência da informação, mas não sua confiabilidade.

Objetivo 0400

Segundo o Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento, a Financiadora de Estudos e Projetos (Finep) é a instituição responsável pela apuração dos resultados das metas atreladas ao objetivo 0400. No portal da Finep na internet, verifica-se que há divulgação da listagem dos projetos por ela apoiados, sem especificação da vinculação entre os projetos e as metas do PPA. De toda sorte, em relação ao exercício de 2018, os gestores fizeram anexar, no Siop, planilhas com lista dos projetos apoiados, conferindo maior transparência e rastreabilidade aos dados informados.

A análise empreendida permite concluir pela confiabilidade das informações constantes na PCPR relativamente às metas atreladas aos objetivos 0400 e 0497.

Qualidade

Na vigência do atual PPA, as metas vinculadas ao objetivo 0400 foram avaliadas quanto à qualidade no exercício de 2016, constatando-se, na ocasião, falhas como ausência de especificação territorial e, no caso da meta 00W0 - "Apoiar anualmente 7 mil projetos de pesquisa pelas agências federais de fomento à ciência, tecnologia e inovação", não indicação do público-alvo e inconsistência na descrição (a meta prevê apoiar 7.000 projetos anualmente e também ao longo dos quatro anos do PPA, dados incompatíveis entre si). A qualidade das metas do objetivo 0497, por sua vez, foi examinada no exercício de 2017, identificando-se, então, não haver indicação do quantitativo inicial de referência.

Em ambos os casos, avaliou-se que não se tratava de falhas ou distorções relevantes, concluindo-se que as metas atendiam, no essencial, aos critérios de avaliação de qualidade adotados pelo Tribunal.

Conclusão

Com base na análise realizada, não foram encontradas evidências suficientes para rejeitar a qualidade e a confiabilidade das seis metas que integram os objetivos 0400 e 0497.

No exercício de 2018, as referidas metas foram analisadas apenas quanto à confiabilidade, pois quanto à qualidade o fora nas contas dos exercícios de 2016 (objetivo 0400) e 2017 (objetivo 0497).

Desempenho das metas em 2018

As metas do objetivo 0497 trazem, em seu próprio título, o valor de referência a ser alcançado a cada ano de vigência do PPA. Portanto, nesse caso, o gestor não dispõe da referência a ser buscada somente ao final do período, como é comum no caso de outras metas do PPA.

Conforme informações disponibilizadas no módulo de monitoramento do Siop, o Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações avaliou que as metas 019Z e 01A1 do objetivo 0497 apresentaram andamento adequado em 2018, com percentual de cumprimento de 77,3% e 95,3%, respectivamente (vide quadro acima). Nos demais casos, o gestor considerou que ainda havia medidas a serem adotadas, tanto nas situações com percentual de atingimento relativamente alto ou razoável (meta 019Y do objetivo 0497, com 89,7%; e metas 00W0 e 040O do

objetivo 0400, com 85,7% e 73,7%, respectivamente), quanto nas situações de desempenho mediano (meta 01A0 do objetivo 0497, com 55%).

As medidas apontadas pelo gestor dizem respeito, em geral, à necessidade de reavalização da política pública, com eventual alteração da meta, ou de readequação orçamentária, tendo em vista as restrições fiscais que, nos últimos exercícios, vêm resultando em redução das dotações do MCTIC, inclusive as vinculadas ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Ciência e Tecnologia (FNDCT).

Avaliando o conjunto do Programa 2021, verifica-se que no período 2016-2018 houve melhora em quatro de seus indicadores:

a) aumento no número de pedidos de patentes depositados no Instituto Nacional de Propriedade Industrial: 3,12%;
b) aumento na participação das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste no total de pessoal técnico-científico ocupado: 1,29%;
c) aumento na participação do Brasil em relação ao total mundial em número de artigos publicados em periódicos indexados pela Scopus: 4,31%; e
d) aumento na participação do pessoal técnico-científico ocupado no total de ocupações: 2,78%.

No entanto, observou-se piora em outros cinco indicadores:

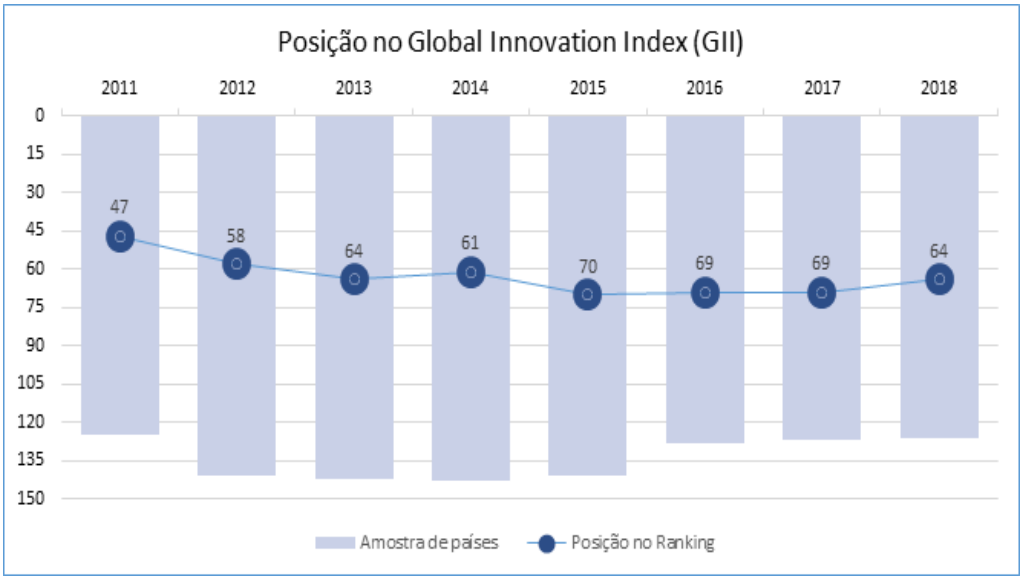
a) redução do dispêndio nacional em C&T em relação ao PIB: 6,71%;
b) redução do dispêndio nacional em pesquisa e desenvolvimento – P&D – em relação ao PIB: 0,78%;
c) redução na participação do setor empresarial nos dispêndios nacionais em P&D: 3,01%;
d) redução no percentual de empresas industriais, com mais de 500 pessoas ocupadas, que inovaram: 8,89%; e
e) redução dos recursos do FNDCT investidos nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste: 18,82%.

No triênio acima mencionado, verifica-se a queda tanto em investimentos em CT&I (de 1,64% em 2015, ano de referência, para 1,53%, em 2018) quanto em P&D (de 1,28% para 1,27%).

Segundo estudo recente da Fundação Instituto de Pesquisa Econômica e Aplicada (Ipea) (Desafios da Nação: Artigos de Apoio, vol. 1, Ipea, 2018, p. 21), considerando-se histórico de vinte anos, observa-se elevação real no investimento geral em CT&I e em P&D. Apesar desse esforço, afirma o Ipea, os resultados em termos de inovação ainda são pouco significativos, fato que teria como razões principais condições sistêmicas, como baixa pressão de mercado e baixa orientação a resultados nos investimento públicos em CT&I (Ipea, 2018, p. 21).

O descompasso acima apontado pode ser ilustrado pelo Índice Global de Inovação (*Global Innovation Index* – GII), publicado anualmente pela Organização Mundial da Propriedade Intelectual (*World Intellectual Property Organization* – WIPO). Em 2018, em um rol de 126 países, o Brasil ocupava a 64ª posição no GII, sendo que, no mesmo ano, estava posicionado no 27º lugar em gastos com P&D. O gráfico a seguir demonstra o desempenho relativo do Brasil no GII no período 2011-2018:

Desempenho do Brasil no Índice Global de Inovação – GII



Fonte: Organização Mundial da Propriedade Intelectual.

3.3.8. Programa Temático 2077 - "Agropecuária Sustentável"

De acordo com o IBGE, o segmento agropecuário – um dos componentes do agronegócio – respondeu por cerca de 4,9% do PIB (dados apurados até o terceiro trimestre de 2018) e por 42,4% do valor das exportações brasileiras (janeiro a novembro de 2018), sendo a atividade brasileira que mais cresceu. Esse setor é desenvolvido em cerca de 5 milhões de estabelecimentos, os quais ocupam 350,3 milhões de hectares, impulsionando as cadeias do agronegócio, que geram cerca de 20% dos postos de trabalho do País.

Nesse cenário, o programa 2077 - "Agropecuária Sustentável" do PPA 2016-2019 busca, por meio de seus objetivos, elevar a adoção da agricultura de baixa emissão de carbono, fortalecer o cooperativismo e o associativismo rural, ampliar e diversificar a produção de biomassa agropecuária, disseminar sistemas de produção agropecuária sustentáveis, promover e induzir a transição agroecológica e a produção orgânica e de base agroecológica, desenvolver econômica e socialmente os produtores rurais das classes C e D e aperfeiçoar os projetos públicos de irrigação, o monitoramento meteorológico e climático, os mecanismos de gestão de riscos climáticos, os recursos do crédito rural, a cafeicultura, a agropecuária irrigada e o abastecimento alimentar e nutricional. Para isso, conta com treze objetivos e trinta metas.

O detalhamento da execução orçamentária desse programa se encontra na tabela a seguir.

Execução orçamentária em 2018

R$ bilhões

Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Empenhado	Liquidado	Pago
17,12	15,34	12,85	8,43	8,42

Fonte: Tesouro Gerencial – Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social

Análise da meta

A seguinte meta foi analisada quanto à qualidade e à confiabilidade do dado apresentado na PCPR 2018, conforme metodologia informada no subitem 3.3 deste relatório.

Meta Selecionadas para Análise

Descrição da meta	Unidade de medida	Meta prevista 2016-2019 (a)	Meta realizada até 2018 (b)	% da meta total já realizada (c)=(b)/(a)	Havia um andamento esperado para a meta em 2018? (S/N)	Qual parâmetro objetivo estava definido como adequado para avaliar o andamento da meta em 2018?
046R – Ampliar para 1,5 bilhão, ao ano, o montante da linha de crédito para financiamento de custeio com recursos do FUNCAFÉ	Reais/ano	1,5 bi	1,10 bi	27,3%	Não	A efetiva alocação de recurso

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas da Presidente da República 2018 e de resposta à diligência enviada pelo TCU aos órgãos/entidades responsáveis pelas metas.

Os gestores esclareceram que o percentual correto de realização total dessa meta seria de 27,3% – e não os 51% declarados, conforme quadro a seguir –, considerando a variação da taxa de crescimento entre a linha de base e o total efetivado até 2018. Além disso, não havia meta planejada para o exercício de 2018, nem foi esclarecido o parâmetro objetivo usado para avaliar a adequação de seu andamento, limitando-se a considerar a efetiva alocação de recurso para tal avaliação. Frise-se que o erro no percentual declarado na PCPR 2018 distorce a interpretação do desempenho alcançado.

Nível de realização das metas quantitativas

046R – Ampliar para 1,5 bilhão, ao ano, o montante da linha de crédito para financiamento de custeio com recursos do FUNCAFÉ									
Unidade de medida	Linha de base	Meta prevista 2016-2019	Meta realizada até			% da meta total 2016-2019 realizada acumulado	Instituição responsável pela apuração	Situação da meta	Medidas a serem tomadas
			2016	2017	2018				
Reais/ano	950 milhões	1,5 bilhão	950 mi	1,01 bi	1,10 bi	51%	Secretaria de Política Agrícola SPA/MAPA	Andamento adequado	Sem proposição de novas medidas

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas do Presidente da República de 2018.

Confiabilidade

No que se refere à confiabilidade da meta, entende-se que o acompanhamento das resoluções do Conselho Monetário Nacional (CMN) que dispõem sobre as normas de financiamento com os recursos do Fundo de Defesa da Economia Cafeeira (Funcafé) conferiu à meta estabilidade e comparabilidade na série histórica no que tange ao período em análise, tendo em vista que essas normas configuram métrica invariável ao longo do tempo examinado.

No entanto, a acurácia dos dados apresentados foi prejudicada, conforme a mencionada divergência entre o percentual declarado na PCPR 2018 e o realmente realizado da meta (51% e 27,3%, respectivamente), tornando-se passível de questionamento a credibilidade de sua realização. O erro na transcrição da meta realizada altera o resultado e o torna mais favorável aos olhos do público, afastando-o, porém, da realidade. Dessa forma, conclui-se pela rejeição da meta analisada com relação à fidedignidade do dado apresentado na PCPR 2018.

Qualidade

Da análise do PPA 2016-2019 e das informações constantes da PCPR 2018, verifica-se que a meta 046R não atende a algumas características essenciais de qualidade, identificando-se como meta não específica, não apropriada e não realista.

A especificidade da meta não foi atendida, pois sua redação não expressa quem são os reais beneficiados (público-alvo), não sendo possível extrair facilmente seus destinatários nem delimitar o território alcançado sem ter que se consultar outras fontes de informação específicas.

Verificou-se que as normas que dispõem sobre o Funcafé não definem claramente esses aspectos, que são os cafeicultores e suas cooperativas de produção agropecuária, conforme consta do Manual de Crédito Rural do Banco Central do Brasil (art. 1º da Resolução Mapa 4.306/2014).

De acordo com a metodologia adotada, a meta também não se mostrou apropriada, uma vez que sua realização não está plenamente sob o controle do órgão responsável, o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (Mapa). Isso porque a operacionalização dos recursos do Funcafé quanto às linhas de crédito para financiamento da cafeicultura depende da aprovação do CMN, por meio de proposição do ministério, mediante resoluções específicas que estabelecem todas as condições operacionais, financeiras e contratuais para cada caso (art. 6º da Lei 10.186/2001). Dessa forma, retira-se do Mapa o controle quanto ao alcance da meta, ou seja, o ministério somente propõe, mas quem define é o CMN.

Outro aspecto que prejudicou a qualidade da meta foi o fato de ela não ter se mostrado realista. Ao se analisar o histórico dos valores aprovados e disponibilizados aos cafeicultores, nota-se que a diferença entre a linha de base de R$ 950 milhões (ponto de partida) e o ponto de chegada de R$ 1,5 bilhão apresenta incremento percentual de 58%. No entanto, ano após ano, os incrementos se deram da seguinte maneira, aproximadamente: 0% (2015/2016); 6% (2016/2017); 9% (2017/2018); e no acumulado de 27,3% (2015-2018). Dessa forma, para se alcançar o valor desejado em 2019, será necessário um aumento de 36% com relação ao exercício de 2018, ou seja, incremento anual bastante superior ao que vem sendo obtido ao longo dos quatro anos analisados, o que leva à conclusão de que os valores a serem alcançados ao final do período estipulado deverão ficar abaixo da meta estabelecida.

Ademais, pela mesma análise da evolução da execução da meta, questiona-se a classificação da situação da meta declarada na PCPR 2018 como “Andamento Adequado”, uma vez que não há parâmetro anual de execução. Ao se definir apenas o valor de chegada em 2019, torna-se inviável o acompanhamento do desempenho ao longo do período para eventuais ajustes de rumo a fim de que se alcance o valor da meta no último ano.

Conclusão

Os resultados alcançados com base na análise realizada utilizando-se a metodologia descrita na introdução deste capítulo foram:

Meta rejeitada	Atributos rejeitados
Meta 046R – ampliar para 1,5 bilhão, ao ano, o montante de crédito para financiamentos de custeio com recursos do Funcafé.	Qualidade Confiabilidade

Desempenho da meta em 2018

Considerando as informações e comentários acima, conclui-se que os esclarecimentos apresentados pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento quanto à realização de 27,3% da meta 046R - “Ampliar para 1,5 bilhão, ao ano, o montante de crédito para financiamentos de custeio com recursos do Funcafé” não contribuíram para justificar a classificação do desempenho como tendo “Andamento Adequado” na PCPR 2018. Além disso, não foram apresentados mecanismos que permitissem o gerenciamento do comportamento anual da meta, a fim de conferir o progresso esperado e, eventualmente, de adotar medidas corretivas caso houvesse indicativo de que a meta estabelecida não seria atingida ao fim do período.

3.3.9. Programa Temático 2084 - “Recursos Hídricos”

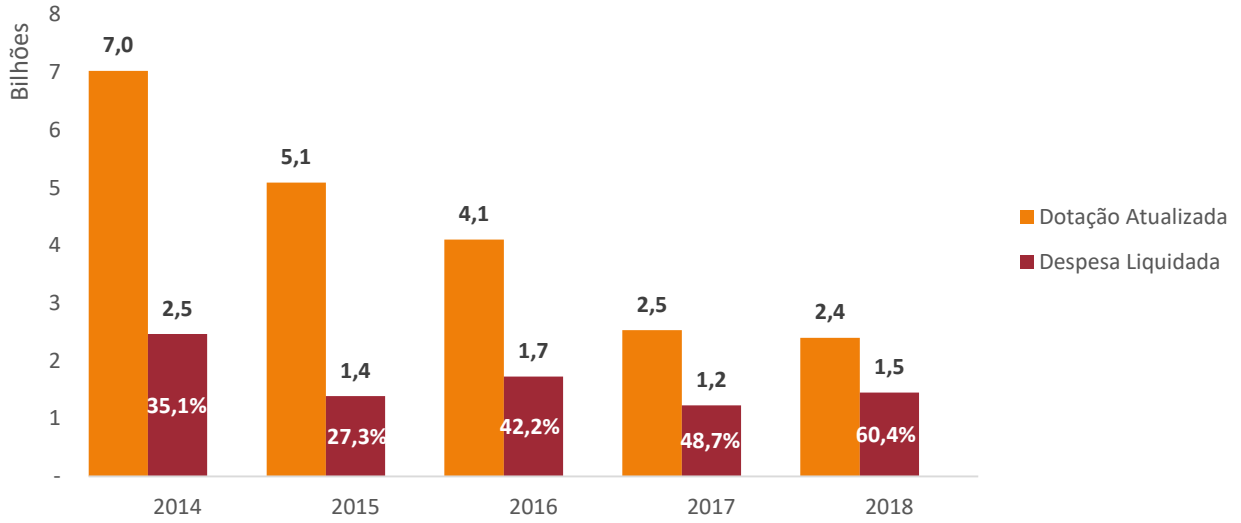
O Brasil é um dos países que possuem a maior disponibilidade de água doce do mundo. A distribuição desigual dessas reservas no território nacional, somada à poluição dos principais mananciais nos centros urbanos, compromete a oferta de água no País. É nesse contexto que se apresenta o programa 2084 - “Recursos Hídricos”, destinado a organizar as ações de governo para assegurar à atual e às futuras gerações a necessária disponibilidade de água.

Esse programa temático possui 11 indicadores, 7 objetivos, 26 metas e 112 iniciativas. Entre os indicadores estão: capacidade de reservação de água per capita; percentual do território com planos de bacias hidrográficas interestaduais elaborados; percentual da extensão de rio onde a relação demanda/disponibilidade hídrica é preocupante, crítica ou muito crítica; proporção entre o volume armazenado no reservatório equivalente e sua capacidade - Brasil.

Os órgãos e entidades federais envolvidos nesse programa são: Ministério do Desenvolvimento Regional (MDR), Ministério do Meio Ambiente (MMA), Ministério de Minas e Energia (MME), Agência Nacional de Águas (ANA), Departamento Nacional de Obras Contra as Secas (Dnocs), Companhia de Desenvolvimento dos Vales do São Francisco e do Parnaíba (Codevasf) e Serviço Geológico do Brasil.

A execução orçamentária do programa nos últimos cinco exercícios é apresentada no gráfico abaixo, seguido de tabela com o detalhamento dessa execução em 2018.

Execução orçamentária dos últimos 5 anos



Fonte: Tesouro Gerencial. Filtro: Subfunção 544 – Recursos Hídricos, dados dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. Valores corrigidos para 2018 (IPCA).

Execução orçamentária do programa temático em 2018

R$ milhões

Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Empenhado	Liquidado	Pago
2.953	2.356	2.189	1.444	1.314

Fonte: Tesouro Gerencial – Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.

Os objetivos do programa 2084 - “Recursos Hídricos” são os seguintes:

Objetivo	Descrição do Objetivo
0479	Ampliar a oferta de água para usos múltiplos por meio de infraestruturas hídricas
0480	Garantir a operação e a funcionalidade das infraestruturas hídricas por meio de sua recuperação e manutenção
0549	Fortalecer o planejamento e a gestão dos investimentos em infraestrutura hídrica
1024	Ampliar e difundir o conhecimento sobre águas subterrâneas e suas interações com as superfícies, por meio da realização de levantamentos, estudos e pesquisas
1025	Promover a disponibilidade de água para usos múltiplos, por meio da implementação da Política Nacional de Recursos Hídricos e de seus instrumentos
1026	Fortalecer os entes do Sistema Nacional de Gerenciamento de Recursos Hídricos, por meio de promoção da integração federativa, da articulação intersetorial e do apoio às estruturas colegiadas
1027	Promover a conservação, a recuperação e o uso racional dos recursos hídricos, por meio da indução de boas práticas de uso de água e solo e da revitalização de bacias hidrográficas

Fonte: PPA 2016-2019.

Análise das metas

Foram selecionadas para análise nove metas do Ministério do Desenvolvimento Regional, relacionadas aos objetivos 0479, 0480 e 0549, duas metas do Ministério do Meio Ambiente, vinculadas aos objetivos 1025 e 1026, e uma meta do Ministério de Minas e Energia, atinente ao objetivo 1024. Entre essas metas, seis são quantitativas e seis, qualitativas. Os critérios utilizados na sua escolha foram os de materialidade (maior dotação e empenho) e relevância (metas relacionadas com o planejamento).

Assim, as seguintes metas foram analisadas quanto aos aspectos da qualidade e da confiabilidade dos dados, conforme metodologia informada no subitem 3.3 deste relatório:

Metas Selecionadas para Análise

Descrição da meta	Unidade de medida	Meta prevista 2016-2019 (a)	Meta realizada até 2018 (b)	% da meta total já realizada (c)=(b)/(a)	Havia um andamento esperado para a meta em 2018? (S/N)	Qual parâmetro objetivo estava definido como adequado para avaliar o andamento da meta em 2018?
1. 044B – Ampliar a capacidade de adução de água bruta em 97,3m³/s	m³/s	97,3	0,71	0,73	Não. Houve incompatibilização com a programação orçamentária e financeira nas LOAs dos últimos anos.	Contabilização da meta considerando a vazão do sistema adutor em m³/s, cuja implantação tenha sido concluída.
2. 016Z – Ampliar a capacidade de reservação de água bruta em 1.939,7 milhões de m³	milhões de m³	1.939,7	134,16*	6,9*	Não houve anualização da meta.	Volume de reservação em barragens, contabilizado na capacidade em milhões de m³.
3. 044C – Concluir a implantação dos Eixos Norte e Leste do Projeto de Integração do Rio São Francisco - PISF	unidade	1	0	0	Sim. A meta teve andamento adequado.	Percentual de execução física.
4. 04FL – Realizar a regularização fundiária, ambiental, de outorga e de segurança de 11 barragens da União	unidade	11	0	0	Sim. Porém, a limitação orçamentária e financeira prejudicou as atividades de regularização.	Conclusão de atividades de regularização de barragens.
5. 0171 – Recuperar 19 infraestruturas hídricas	unidade	19	2	10,5	Sim	Conclusão das atividades de recuperação
6. 044A – Concluir o Plano Nacional de Reabilitação de Barragens da União - Planerb	unidade	1	1	100	Sim	Publicação do Planerb
7. 01LM – Concluir o Plano Nacional de Segurança Hídrica - PNSH, por meio do diagnóstico da infraestrutura hídrica do País e da definição de critérios para a priorização e seleção de investimentos	unidade	1	0	0	Sim	Atividades executadas de acordo com o cronograma de atividades planejado.
8. 01LL – Elaborar o marco legal da Política Nacional de Infraestrutura Hídrica	unidade	1	0	0	Sim	Conclusão do PNSH
9. 01LN – Implementar o modelo de gestão do Projeto de Integração do Rio São Francisco - PISF	unidade	1	0	0	Sim	Aprovação do modelo de gestão do PISF no Conselho Gestor, com assinatura dos contratos de fornecimento de adução de água bruta.
10. 041P – Ampliar de 58% para 100% a cobertura do território nacional com Planos Estaduais de Recursos Hídricos	%	42	6,8	16	Havia expectativa de finalização dos Planos Estaduais do Maranhão e Rondônia. Apenas o PERH/RO foi concluído.	A meta não teve andamento esperado em 2018, pois o estado do Marnhão não concluiu a elaboração do seu Plano Estadual, encontrando-se, atualmente, na etapa de elaboração do prognóstico desse plano.

Descrição da meta	Unidade de medida	Meta prevista 2016-2019 (a)	Meta realizada até 2018 (b)	% da meta total já realizada (c)=(b)/(a)	Havia um andamento esperado para a meta em 2018? (S/N)	Qual parâmetro objetivo estava definido como adequado para avaliar o andamento da meta em 2018?
11. 041V – Atualizar o Atlas Brasil – Abastecimento Urbano de Água, como subsídio para os investimentos em sistemas de abastecimento das cidades	unidade	1	0	0	Não foi estipulada evolução anual.	Não foi previsto parâmetro quantificável de andamento da meta para o ano de 2018.
12. 040P – Ampliar a Rede Nacional Integrada de Monitoramento das Águas Subterrâneas – RIMAS com a inclusão de 280 novos poços	unidade	280	20	7	Sim. Inclusão de 70 poços na Rede Rimas, porém foram incluí-dos apenas 6 poços novos.	Quantidade de novos poços na RIMAS.

Fonte: Elaboração própria a partir da Prestação de Contas da Presidente da República 2018 e de resposta à(s) diligência(s) enviada(s) pelo TCU aos órgãos/entidades responsáveis pelas metas.

Nota: * Os dados constantes nessa tabela para a meta 2 – 016Z são os que foram informados pelo MDR em resposta à diligência realizada por esta Corte de Contas. Esses dados conflitam com os que estão presentes no relatório de monitoramento do PPA, constante do Siop, que tem como data de referência o dia 27/11/2018, no qual é informado que não houve nenhuma execução nessa meta.

A análise das metas foi realizada com base nas informações qualitativas e quantitativas, com o intuito de avaliar a qualidade e a confiabilidade dessas informações de desempenho e também de apresentar considerações relativas ao atingimento das metas em 2018. Utilizaram-se nessa análise dados extraídos do Siop, a Prestação de Contas do Presidente da República e informações encaminhadas pelo Ministério do Desenvolvimento Regional, pelo Ministério do Meio Ambiente, pela Agência Nacional de Águas e pelo Serviço Geológico do Brasil.

Confiabilidade

As metas 1 e 2 devem ser rejeitadas no tocante à credibilidade, pois os dados apresentam grande probabilidade de conter erros em sua mensuração. Verifica-se que o ministério pode ter dificuldade em coletar os dados com exatidão, uma vez que os empreendimentos realizados para o atingimento dessas metas são de responsabilidade de vários estados da Federação, que podem utilizar metodologias diferentes em sua apuração. Para tornar essas informações confiáveis, seria interessante o desmembramento dos valores propostos para cada um dos sistemas de adução (meta 1) e dos sistemas de reservação (meta 2) de água responsáveis pelos acréscimos, de modo a poder acompanhar a evolução advinda de cada uma das intervenções planejadas.

Já nas metas de 1 a 11, verificaram-se falhas relacionadas à comparabilidade ao longo do tempo, visto que a falta de dados e de indicadores que autorizem a realização de comparações e a verificação da evolução das metas não permite que seja realizado o desenho de uma série histórica. Os dados apresentados demonstram apenas os resultados alcançados por determinada entidade da administração pública envolvida na execução da meta.

Apesar da existência dessas falhas, entende-se que elas não são suficientes para se rejeitar a confiabilidade dessas metas, ante os procedimentos executados e as limitações atinentes a este trabalho.

Não foram identificadas falhas ou distorções relevantes em relação à confiabilidade da meta 12.

Qualidade

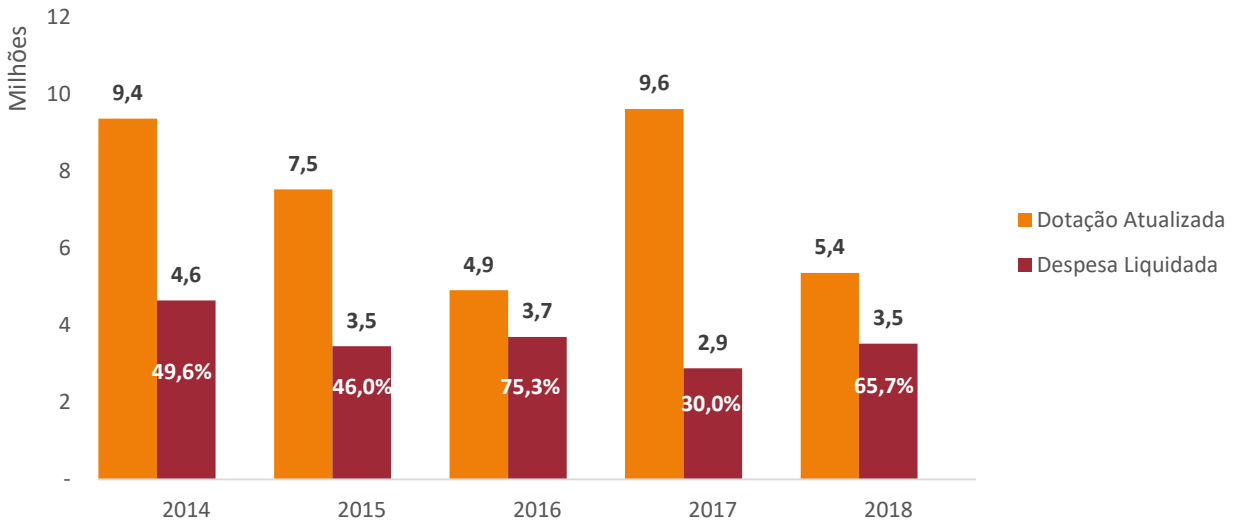
A análise da qualidade foi realizada apenas em relação à meta 12, pois as demais metas – de 1 a 11 – haviam sido examinadas na PCPR de 2017.

Embora essa meta tenha um produto relevante, verifica-se que sua realização não depende exclusivamente do órgão responsável, o que, em termos de qualidade, não a torna totalmente apropriada. Em resposta a diligência feita pelo TCU, a Companhia de Pesquisa de Recursos Minerais (CPRM) informou que muitos aspectos executivos das iniciativas de ação continuada dependem de outros atores, como a cessão de poços.

A execução dessa meta tem sido bastante prejudicada devido a limitações orçamentárias que ocorreram no período de 2016 a 2018, demonstrando que a meta estabelecida não será lograda até o final do PPA atual. Esse fato é corroborado pelo histórico de sua baixa realização, o que leva à conclusão de que a meta não é realista; esses fatos, no entanto, não foram suficientes para rejeitar a qualidade da meta.

A seguir apresenta-se a evolução das dotações apresentadas nas LOAs em contraponto às despesas liquidadas para a meta 12.

Execução orçamentária da Ação 2397 dos últimos 5 anos



Fonte: Tesouro Gerencial. Filtro: filtro ação 2397 – levantamentos hidrogeológicos, dados dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. Valores corrigidos para 2018 (IPCA).

Conclusão

Com base na análise realizada de acordo com a metodologia constante na introdução a este capítulo, apresentam-se os seguintes resultados:

Metas rejeitadas	Atributos rejeitados
1. 044B – Ampliar a capacidade de adução de água bruta em 97,3m³/s	Confiabilidade
2. 016Z – Ampliar a capacidade de reservação de água bruta em 1.939,7 milhões de m³	

Não foram encontradas evidências suficientes para rejeitar a confiabilidade das metas 3 a 12. Conforme já informado, as metas de 1 a 11 foram analisadas apenas quanto à confiabilidade, pois a análise referente à qualidade foi realizada nas contas do exercício de 2017, ocasião em que essas metas foram rejeitadas.

Desempenho das metas em 2018

A análise do desempenho das metas em 2018 leva em conta os dados apresentados na Prestação de Contas do Presidente da República de 2018 e as informações prestadas pelos Ministérios do Desenvolvimento Regional e de Minas e Energia, da Agência Nacional de Águas e pela Companhia de Pesquisa de Recursos Minerais em resposta a diligências realizadas pelo TCU.

No exercício de 2018, a meta 6 - 044A foi atingida, com a conclusão do Plano Nacional de Reabilitação de Barragens da União. Por outro lado, as metas 2, 5, 10 e 12 apresentaram pequeno percentual de execução; as demais metas – 1, 3, 4, 7, 8, 9 e 11 – continuaram com 0% de execução.

Em relação às metas 1, 4, 5, 10 e 12, informou-se que a baixa execução decorrera principalmente pelas limitações orçamentárias e financeiras ocorridas nos últimos anos. Na PCPR, informou-se que, apesar da aparente falta de avanço das metas 1 e 2, há previsão de conclusão de

algumas obras que podem levar ao aumento da capacidade de adução e de reservação de água ainda na vigência do atual PPA, a exemplo do Sistema Adutor do Oeste, trechos I e II do Canal da Vertente Litorânea, trecho IV do Canal do Sertão, primeira etapa do Sistema Adutor do Agreste e segunda etapa da Adutora do Pajeú (meta 1) e Barragem de Atalaia (PI), a Barragem Pedregulho (PI) e a Barragem Germinal (CE) (meta 2).

3.3.10. Programa Temático 2058 - "Defesa Nacional"

O programa temático 2058 - "Defesa Nacional", conduzido pelo Ministério da Defesa (MD), incorpora objetivos destinados a implementar ações previstas na Política Nacional de Defesa estabelecida pelo Decreto Legislativo 373/2013, que também delimita a Estratégia Nacional de Defesa e o Livro Branco de Defesa Nacional. Referidos instrumentos foram atualizados pelo Decreto Legislativo 179/2018.

O Ministério da Defesa foi criado em 1999, por intermédio da Lei Complementar 97/1999. A ele foi conferida a subordinação dos Comandos Militares; a direção superior das Forças Armadas; a responsabilidade por elaborar a política nacional de defesa, a estratégia nacional de defesa e o livro branco de defesa; o planejamento e o emprego conjunto das Forças Armadas. Conforme disposto no art. 12 da referida lei, seu orçamento contempla as prioridades definidas pela Estratégia Nacional de Defesa em proposta única, elaborada em conjunto com os Comandos Militares.

A Estratégia Nacional de Defesa cuida da reorganização e da reorientação das Forças Armadas, da organização da base industrial de defesa e da política de composição dos efetivos da Marinha, do Exército e da Aeronáutica. Nela estão definidos os objetivos, as diretrizes e as metas para garantir a capacidade de defesa do País.

Consoante a Lei Complementar 97/1999, os comandos militares são encarregados, entre outras tarefas, de:

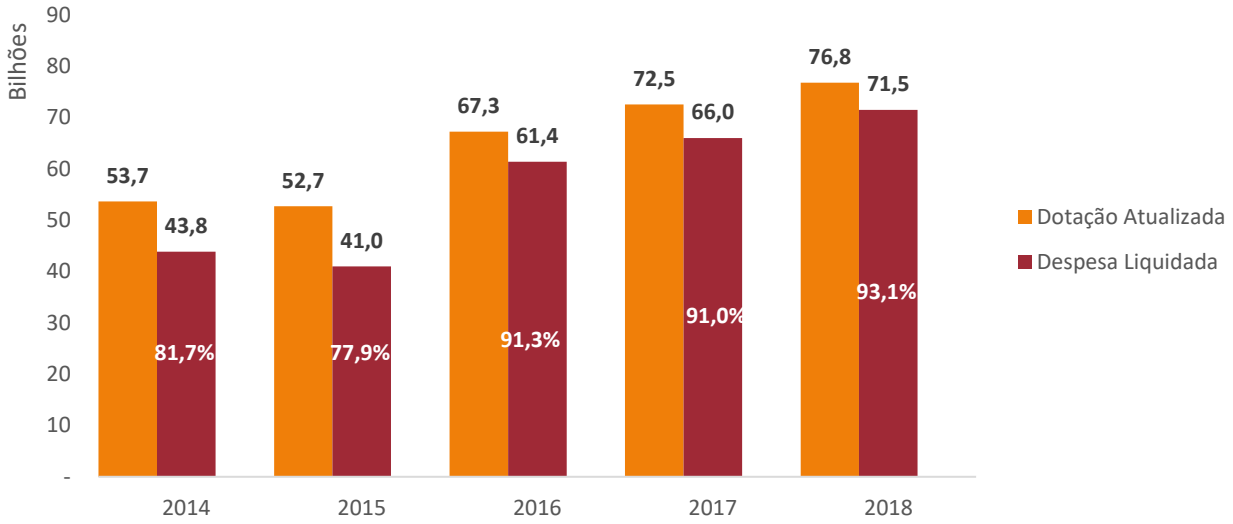
a) cooperar com o desenvolvimento nacional e a defesa civil;
b) exercer o poder de polícia nas áreas fronteiriças;
c) controlar a marinha mercante;
d) prover a segurança da navegação aquaviária;
e) cooperar com as forças de segurança na repressão de delitos de repercussão nacional e internacional;
f) cooperar com órgãos públicos e, excepcionalmente, com empresas privadas, na execução de obras e serviços de engenharia;
g) coordenar e controlar as atividades de aviação civil;
h) prover a segurança da navegação aérea.

Conforme disposto acima, ao Ministério da Defesa, considerados seus comandos subordinados, estão endereçadas atribuições abrangentes, relevantes e de profundo impacto na sociedade. Os encargos revelam que sua missão extrapola a clássica atribuição de defesa da soberania, pois, além de velar pela defesa nacional, o ministério deve contribuir para o desenvolvimento econômico, social e científico do País, para a segurança interna, para o fornecimento de respostas a calamidades e para a diplomacia.

O programa 2058 - "Defesa Nacional" encerra investimentos relacionados a projetos militares de envergadura, quanto à complexidade, a custo e a impactos socioeconômicos. Seus indicadores são relacionados aos percentuais de disponibilidade de meios dos Comandos Militares, de monitoramento do espaço aéreo e da participação da base industrial de defesa no produto interno bruto. Exatamente pela relevância dada a equipamento dentro do programa (disponibilidade de meios), sobressai o objetivo 1121, de aparelhar as Forças Armadas com meios e equipamentos militares para a Defesa Nacional.

A execução orçamentária desse programa nos últimos cinco exercícios é apresentada no gráfico abaixo, seguido de tabela com o detalhamento dessa execução em 2018.

Execução orçamentária nos últimos 5 anos



Fonte: Tesouro Gerencial. Filtro: Função 5 – Defesa Nacional. Dados dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. Valores corrigidos para 2018 (IPCA).

Execução orçamentária do programa 2058 – Defesa Nacional em 2017

R$ milhões

Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Empenhado	Liquidado	Pago
11.808	13.183	13.739	9.947	9.486

Fonte: Tesouro Gerencial – Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.

Entre os objetivos que compõem o programa 2058, pela relevância dada a equipamento (disponibilidade de meios), na presente análise, avaliaram-se metas incluídas no objetivo 1121 - "Aparelhar as Forças Armadas com meios e equipamentos militares para a Defesa Nacional".

Análise das metas

As seguintes metas foram analisadas quanto aos aspectos da qualidade e da confiabilidade, conforme metodologia informada no subitem 3.3 deste relatório:

Metas Selecionadas para Análise

Descrição da meta	Unidade de medida	Meta prevista 2016-2019 (a)	Meta realizada até 2018 (b)	% da meta total já realizada (c)=(b)/(a)	Há um andamento esperado para a meta em 2018? (S/N)	Qual parâmetro objetivo está definido para avaliar o andamento da meta em 2018?
04FY – Implantar 85% do Sistema de Lançadores de Foguetes Astros 2020	%	85%	44%	57,64%	*	*
04FZ – Obter 300 viaturas da Nova Família de blindados	unidade	300	137	45,67%	*	*
04G0 – Incorporar 10 meios Navais, Aeronaves e de Fuzileiros Navais	unidade	10	9	90,00%	*	*
04G1 – Modernizar 15 Meios Navais, Aeronavais e de Fuzileiros Navais	unidade	15	8	53,33%	*	*
04G2 – Adquirir 22 aeronaves Militares	unidade	22	4	18,18%	S	Aeronaves entregues e incorporadas à Força Aérea
04G3 – Atingir 35,8%[1] do desenvolvimento do Projeto da Aeronave Caça Multimissão (F-X2)	%	35,8%[1]	17,56%	49,1%	S	Eventos contratuais completados[2]
04G4 – Modernizar 17 aeronaves militares	unidade	17	12,00	76,47%	S	Aeronaves entregues e incorporadas à Força Aérea

Fonte: elaborado com base em informações constantes da Prestação de Contas da Presidente da República 2018 e de informações prestadas pelo Ministério da Defesa no TC 006.047/2019-0.

Notas:

1. A meta foi modificada de 44% para 35,8% no PPA.
2. A implementação do projeto foi delimitada em 1390 etapas contratuais. O cumprimento de cada uma informa o nível de andamento da meta.
* Os parâmetros informados não delimitam objetivamente a métrica utilizada para aferir o cumprimento da meta no exercício.

Qualidade

Não foram encontradas evidências suficientes para rejeitar as metas analisadas sob o aspecto da qualidade.

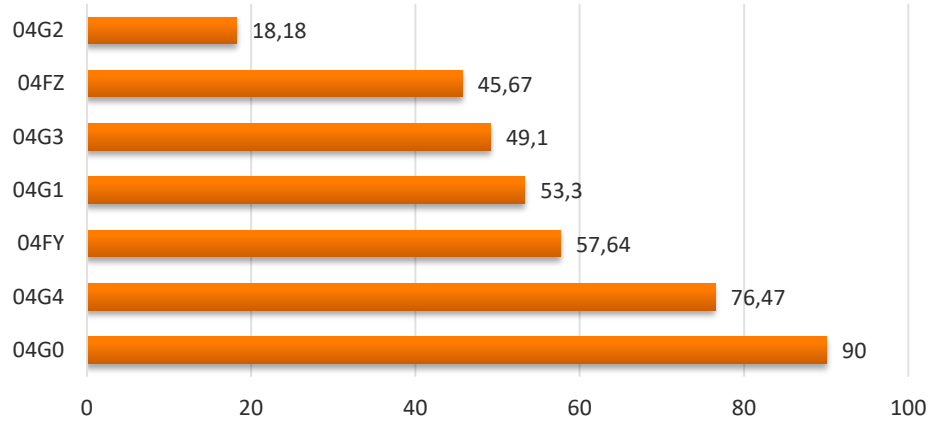
Confiabilidade

Não foram encontradas evidências suficientes para rejeitar as metas sob o aspecto da confiabilidade.

Desempenho

O desempenho das metas do objetivo 1121, constante da Prestação de Contas do Presidente da República, é apresentado no gráfico abaixo.

Desempenho das metas (Acumulado até 2018)



Fonte: elaborado com base em informações constantes da Prestação de Contas da Presidente da República 2018.

Conforme evidencia o gráfico, transcorridos 3/4 do plano plurianual vigente, apenas duas das sete metas atingiram nível compatível com o cronograma de quatro anos. Os índices de execução das demais orbitam em torno de metade da realização prevista para todo o PPA. Para várias das metas – 04G2, 04G3, 04G1, 04G4, 04FZ –, a descrição contida no espelho de monitoramento revela que o aporte insuficiente de recursos é a causa das frustrações de desempenho.

Em trabalho de acompanhamento de projetos de investimento militares que culminou com a prolação do Acórdão 1.519/2017-TCU-Plenário, relatado pelo ministro-substituto André Luís de Carvalho, esta Corte de Contas constatou que a concorrência de diversos empreendimentos por escassos recursos tem resultado em insuficiência de aporte orçamentário a todos e em progressivo alargamento dos cronogramas. A situação impacta diretamente a capacidade de defesa do País, visto que novos ou modernizados equipamentos não se tornam disponíveis na cadência programada, com reflexos no sobreuso dos ativos existentes e em sua degradação acelerada.

A crescente limitação fiscal do governo central não sinaliza a recuperação da capacidade de investimento no curto ou médio prazo. Essa perspectiva, aliada à já expressiva carteira de investimentos em curso, requer do Ministério da Defesa não só readequação de seu portfólio atual, mas também reavaliação de toda a estrutura de defesa do Brasil. É preciso fazer convergir aos recursos disponíveis estrutura de defesa compatível, composta por formações militares completas, equipadas, treinadas e flexíveis, capazes de fornecer deterrência suficiente para preservar a integridade e a soberania do País.

4. CONFORMIDADE FINANCEIRA E ORÇAMENTÁRIA

Além de contribuir para a transparência da gestão, fornecendo informações sobre a atuação do governo federal nas finanças públicas, os exames efetuados pelo Tribunal de Contas da União visam a verificar a conformidade dessa atuação às normas regentes. Para isso, são realizadas auditorias específicas e análises da Prestação de Contas do Presidente da República, com o fim de subsidiar a emissão do parecer prévio exigido pelo inciso I do art. 71 da Constituição Federal.

No entanto, ressalte-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 certificação acerca da regularidade da gestão, em similitude ao disposto no art. 206 do Regimento Interno (RITCU).

Diante disto, o presente capítulo tem por objetivo avaliar a adequação da gestão orçamentária e financeira do exercício de 2018 quanto ao cumprimento das leis e normas pertinentes, notadamente no que tange às regras insculpidas na Constituição Federal, na Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF) e na Lei de Diretrizes Orçamentárias. Além disso, são apresentadas as manifestações relevantes desta Corte de Contas nos processos de fiscalização correspondentes.

Nesse sentido, apresentam-se as verificações realizadas com relação à observância aos princípios constitucionais e legais que regem a administração pública federal, bem como às normas constitucionais, legais e regulamentares na execução dos orçamentos da União e nas demais operações realizadas com recursos públicos federais, em especial quanto ao que estabelece a lei orçamentária anual, com vistas a embasar a opinião a ser emitida pelo Tribunal de Contas da União no parecer prévio, conforme estabelece o art. 228 do Regimento Interno do Tribunal.

Assim, o presente capítulo é composto por três seções, sendo a primeira composta por três tópicos distintos.

O tópico 4.1.1 da seção 4.1 apresenta a análise do cumprimento de preceitos da Constituição Federal, especialmente quanto: à abertura de créditos adicionais; à aplicação mínima de recursos em manutenção e desenvolvimento do ensino e em ações e serviços públicos de saúde; à execução de despesas decorrentes de emendas parlamentares individuais; à “regra de ouro” das finanças públicas (inciso III, art. 167, da CF); à execução do orçamento de investimento; ao mínimo da irrigação; e à Emenda Constitucional 95/2016, conhecida como “Teto de Gastos”.

O tópico 4.1.2 da seção 4.1 traz a análise do cumprimento de dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal, especificamente em relação aos limites e/ou parâmetros estabelecidos para: metas fiscais; contingenciamento; receita corrente líquida; despesas com pessoal; disponibilidades de caixa e restos a pagar; operações de crédito, garantias e contragarantias; instituição de renúncias de receitas; e ações de recuperação de créditos.

Em seguida, o tópico 4.1.3 contempla a análise do cumprimento de dispositivos da Lei de Diretrizes Orçamentárias quanto à execução de metas e prioridades do exercício de 2018.

A seção 4.2, por sua vez, analisa, sob a ótica fiscal, a decretação, em 2018, de intervenção federal nos estados do Rio de Janeiro e Roraima.

Por fim, a seção 4.3 alberga a opinião do Tribunal de Contas da União sobre a observância dos princípios constitucionais e legais que regem a administração pública federal, resultante das verificações demonstradas neste capítulo, a ser emitida no Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República relativas ao exercício de 2018.

4.1. Cumprimento da legislação

4.1.1. Constituição Federal

4.1.1.1. Abertura de Créditos Adicionais

Para fundamentar a opinião do Tribunal de Contas da União em seu parecer prévio sobre a observância às normas constitucionais, legais e regulamentares na execução dos orçamentos da União e nas demais operações realizadas com recursos públicos federais, em especial quanto ao que estabelece a lei orçamentária anual (§ 1º do art. 228 do RITCU), cumpre analisar se a abertura de créditos adicionais realizada pelo Poder Executivo no exercício de referência atendeu às normas regentes da matéria.

De acordo com o princípio da universalidade, presente na Lei 4.320/1964 (art. 2º), a lei orçamentária anual (LOA) deve conter todas as receitas e despesas do exercício financeiro. Em decorrência do dinamismo do orçamento, o art. 40 daquela lei trata dos créditos adicionais, que são autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na LOA. O art. 41, por sua vez, classifica os créditos adicionais em: suplementares, destinados a reforço de dotação já prevista na LOA; especiais, referentes a despesas sem dotação específica; e extraordinários, destinados a despesas urgentes e imprevistas (urgentes e imprevisíveis, nos termos do art. 167, § 3º, da Constituição Federal - CF/1988).

No ano de 2018, as despesas dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) somaram inicialmente R$ 3,505 trilhões, enquanto a dotação atualizada (LOA + créditos adicionais) ao final do exercício foi de R$ 3,527 trilhões (acréscimo de R$ 22,3 bilhões). Já a programação anual para o Orçamento de Investimentos das Empresas Estatais Federais (OI) passou de R$ 68,8 bilhões (dotação inicial) para R$ 131,5 bilhões (dotação atualizada), com aumento de R$ 62,7 bilhões, dos quais R$ 60,5 bilhões foram para a Petrobras. Dessa forma, com a abertura e a reabertura de créditos adicionais, computados as anulações e os cancelamentos, houve acréscimo geral de aproximadamente R$ 84,9 bilhões.

Entre os créditos abertos para a Petrobras, destacam-se:

Créditos Abertos (extrato de suplementações) – Petrobras

R$ milhões

Portaria	Data Publicação	Ação	Descrição da Ação	GND[1]	RP[2]	Valor
187	29/6/2018	20OR	Desenvolvimento da Produção de Petróleo e Gás Natural - Cessão Onerosa	4	5	11.034,0
		20OS	Desenvolvimento da Produção de Petróleo e Gás Natural - Pré-Sal	4	5	21.088,7
233	23/7/2018	20OQ	Manutenção da Produção de Petróleo e Gás Natural nas Bacias de Campos e do Espírito Santo	4	4	2.135,1
318	17/10/2018	20OR	Desenvolvimento da Produção de Petróleo e Gás Natural - Cessão Onerosa	4	5	9.000,2
		20OU	Desenvolvimento da Produção de Petróleo e Gás Natural nas Bacias de Campos e do Espírito Santo	4	5	2.556,2
396	6/12/2018	20OR	Desenvolvimento da Produção de Petróleo e Gás Natural - Cessão Onerosa	4	5	14.894,0
			Subtotal			**60.708,3**

Fonte: Elaboração própria a partir de consulta ao Diário Oficial da União.
1. Grupo de Natureza de Despesa: 4 – Investimentos.
2. RP – Identificador de Resultado Primário: 4 – discricionária e não abrangida pelo PAC; 5 - discricionária e abrangida pelo PAC.

Referidos créditos foram abertos com amparo no art. 7º, incisos I e IV, da LOA 2018 (suplementação de até 30% do subtítulo e programações orçamentárias contempladas no Programa de Aceleração do Crescimento - PAC mediante geração própria de recursos).

A tabela a seguir registra, para os exercícios de 2014 a 2018, os valores abertos por tipo de crédito no âmbito dos OFSS. Ressalte-se que, em 2018, a abertura da maior parte dos créditos adicionais, R$ 190 bilhões (89%), foi suportada por cancelamento de dotações já previstas na LOA; R$ 14,6 bilhões (6,8%), por superavit financeiro do exercício anterior; e R$ 8,9 bilhões (4,2%), por excesso de arrecadação, consoante o art. 43, § 1º, incisos I a III, da Lei 4.320/1964.

Abertura de créditos adicionais – OFSS – últimos 5 anos

R$ bilhões

Créditos Adicionais	2014	2015	2016	2017	2018
Suplementares	324,9	257,3	155,1	201,4	197,1
Especiais	1,7	1,7	96,5	2,3	5,2
Extraordinários	17,8	53,3	11,7	0,2	11,3
Total Bruto	344,4	312,4	263,3	203,8	213,6
Cancelamentos	- 119,2	- 250,6	- 213,4	- 203,8	191,3
Total Líquido	**225,2**	**61,8**	**49,9**	**0,0[1]**	**22,3**

Fonte: Tesouro Gerencial.

1. Em 2017, o total de créditos adicionais abertos superou os cancelamentos em R$ 35,2 milhões, valor não evidenciado na tabela, que apresenta os valores em R$ bilhões.

Créditos Extraordinários

O valor de créditos extraordinários abertos em 2018 foi de R$ 11,27 bilhões, montante 45,3% menor do que a média no período de 2014 e 2017, que foi de R$ 20,7 bilhões. O caráter de imprevisibilidade desses créditos faz com que o histórico não sirva por si só como projeção para os exercícios seguintes. Registre-se que, nos Relatórios sobre as Contas do Presidente da República de 2015 e 2016, se evidenciou abertura de créditos extraordinários em desacordo com os critérios constitucionais (imprevisibilidade e urgência).

A tabela a seguir detalha os créditos extraordinários abertos ou reabertos em 2018.

Créditos extraordinários abertos/reabertos em 2018

R$ milhões

MP 823, de 12/3/2018	219C - Assistência emergencial e acolhimento humanitário de pessoas advindas da República Bolivariana da Venezuela	190,0
MP 825, de 28/3/2018	00QS - Ações decorrentes da Intervenção Federal no Estado do Rio de Janeiro na Área de Segurança Pública (Decreto 9.288/2018)	1.200,0
MP 839, de 30/5/2018	00QU - Subvenção Econômica à Comercialização de Óleo Diesel no Território Nacional (MP 838/2018)	9.500,0
	218X - Operações de Garantia da Lei e da Ordem	80,0
MP 857, de 21/11/2018	219C - Assistência emergencial e acolhimento humanitário de pessoas advindas da República Bolivariana da Venezuela	75,3
MP 865, de 20/12/2018	00RG - Transferência de Recursos ao Estado de Roraima para Ações Decorrentes da Intervenção Federal (Decreto 9.602/2018)	225,7
Reabertura de créditos extraordinários abertos nos últimos quatro meses do exercício anterior (CF/1988, art. 167, § 2º)		
Decreto 9.281, de 7/2/2018	217S - Emprego das Forças Armadas em apoio à Segurança Pública nos Estados Brasileiros	5,6
	TOTAL	**11.276,6**

Fonte: Siop.

Observa-se que as ações a que se destinam os créditos abertos pelas medidas provisórias supracitadas são compatíveis com as exigências constitucionais de imprevisibilidade e urgência, conforme se depreende das respectivas exposições de motivos. Por exemplo, na exposição de motivos da MP 857 (novembro/2018), informou-se que houve aumento significativo do número de venezuelanos a serem abrigados e alimentados, razão pela qual não se previu a totalidade da despesa necessária na MP 823 (março/2018). A liquidação de 93,5% da dotação atualizada da ação 219C ainda em 2018 corrobora a urgência na utilização dos recursos.

Créditos Especiais

Em 2018, o valor de créditos especiais abertos foi de R$ 5,2 bilhões, que representa 2,4% do total de créditos adicionais abertos no exercício. As origens dos recursos foram R$ 3,22 bilhões de anulação de dotação e R$ 1,98 bilhão de superavit financeiro do exercício anterior (Lei 4.320/1964, art. 43, § 1º, incisos I e III). Desse montante, R$ 2 bilhões foram abertos pela Lei 13.633/2018 para "apoio financeiro pela União aos entes federativos que recebem o Fundo de Participação dos Municípios"; e R$ 1,52 bilhão, pela Lei 13.749/2018, sendo R$ 878,7 milhões destinados à capitalização da Caixa Econômica Federal (Caixa), R$ 224 milhões, à capitalização da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT) e R$ 100 milhões, à capitalização da Empresa Gerencial de Projetos Navais (Emgepron).

As exposições de motivos das referidas leis demonstraram que as modificações decorrentes da abertura desses créditos não afetariam a obtenção da meta de resultado primário em vigor, em atendimento à Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) de 2018 (Lei 13.473/2017, art. 44, § 4º).

Não se analisa neste item a questão da dependência das empresas estatais federais em relação à União. O tema foi discutido no âmbito do TC 007.142/2018-8, no qual foram proferidos os Acórdãos 830 e 937/2019-TCU-Plenário, relatados pelo ministro Vital do Rêgo. O item 4.1.1.6 deste relatório discorrerá sobre a execução do Orçamento de Investimentos em 2018.

Neste ponto, com base nos exames realizados, não foram encontrados indícios de abertura de crédito especial em desacordo com os requisitos legais.

Créditos Suplementares

A Constituição Federal de 1988 (art. 165, § 8º) expressa que a LOA pode conter autorização para abertura de créditos suplementares. Essa é uma das exceções ao princípio da exclusividade, segundo o qual a LOA não conterá dispositivo estranho a previsão da receita e a fixação da despesa.

Em sintonia com o comando constitucional, a Lei 13.587/2018 (LOA 2018), em seu art. 4º, dispõe o seguinte:

> "Art. 4º Fica autorizada a abertura de créditos suplementares para o aumento de dotações fixadas por esta Lei, desde que compatíveis com a obtenção da meta de resultado primário estabelecida na Lei nº 13.473, de 8 de agosto de 2017, Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2018, e os limites de despesas primárias de que tratam os arts. 107, 110 e 111 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, e que sejam observados o disposto no parágrafo único do art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal e as seguintes condições:
>
> (...)"

Assim, esse dispositivo contém autorização para abertura de crédito suplementar apenas quando as condições e os limites constantes do artigo forem observados. Do contrário, não estará autorizada a abertura de crédito suplementar, a qual deve ser solicitada ao Poder Legislativo, que tem, em regra, a prerrogativa de decidir sobre o assunto.

Ainda se destaca a Portaria SOF 1.428, de 5/2/2018, que estabelece procedimentos e prazos para solicitação de alterações orçamentárias no exercício de 2018 e possui como anexo a "Tabela de Tipos de Alterações Orçamentárias". Essa tabela classifica as alterações nos seguintes grupos: i) créditos suplementares autorizados na LOA 2018; ii) créditos suplementares dependentes de autorização legislativa; iii) créditos especiais; iv) créditos extraordinários; e v) outras alterações orçamentárias.

Para cada um desses grupos, a referida portaria informa os tipos de classificação orçamentária possíveis, a descrição (em que consiste a alteração), as fontes de recursos, a autorização normativa, o documento a ser publicado e o período para solicitação dos pedidos.

A seguir, realiza-se análise de conformidade dos “créditos suplementares autorizados na LOA 2018”, mais especificamente no seu art. 4º.

Por meio de consulta ao Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop), verifica-se que 97,7% dos créditos suplementares abertos em 2018 ocorreram nos tipos de alteração orçamentárias 101b, 102a, 101a, 104a, 103d, 103f, 103j, 107 e 102b, como discriminado na seguinte tabela:

Tabela de Tipos de Alterações Orçamentárias

Tipo	Descrição	Fontes de Recursos	Autorização	R$ bilhões
101b	Relativas ao serviço da dívida.	1. superavit financeiro apurado no balanço patrimonial do exercício de 2017; 2. anulação de dotações consignadas ao GND 2 ou GND 6; 3. reserva de contingência, inclusive à conta de recursos próprios e vinculados; 4. excesso de arrecadação de participações e dividendos pagos por entidades integrantes da Administração Pública Federal indireta; 5. excesso de arrecadação oriundo da transferência do resultado positivo do Banco Central do Brasil; e 6. operações de créditos realizadas por meio da emissão de títulos de responsabilidade do Tesouro Nacional.	LOA-2018, art. 4º, *caput*, inciso I, alínea "b", itens "1", "2", "3", "4", "5" e "6", c/c o art. 16 do Decreto 9.276/2018.	R$ 116,5
102a	Relativa a despesa constante de item do Quadro 9 - Demonstrativo dos Resultados Primário e Nominal do Governo Central, integrante da LOA-2018, cujo acréscimo de valor, quando houver, deve ter sido previamente demonstrado no relatório de avaliação de receitas e despesas primárias elaborado em cumprimento ao art. 9º da LRF e à LDO2018.	1. anulação de 20% (vinte por cento) das dotações orçamentárias consignadas em "RP 1"; 2. anulação de dotações orçamentárias classificadas com "RP 2" e com "RP 3"; 3. reserva de contingência, inclusive à conta de recursos próprios e vinculados; e 4. superavit financeiro apurado no balanço patrimonial do exercício de 2017.	LOA-2018, art. 4º, *caput*, inciso II, alínea "a", itens "1", "2", "3" e "4", c/c o art. 16 do Decreto 9.276/2018.	R$ 30,9
101a	Destinadas à Contribuição da União, de suas Autarquias e Fundações para o custeio do Regime de Previdência dos Servidores Públicos Federais.	1. anulação de dotações consignadas a essas despesas; 2. anulação de dotações classificadas com "RP 1" e "RP 2", até o limite de 20% (vinte por cento); 3. reserva de contingência, inclusive à conta de recursos próprios e vinculados; e 4. superavit financeiro apurado no balanço patrimonial do exercício de 2017.	LOA-2018, art. 4º, *caput*, inciso I, alínea "a", itens "1", "2", "3" e "4", c/c o art. 16 do Decreto 9.276/2018.	R$ 3,7
104a	Remanejamento de dotações de subtítulos constantes da LOA-2018, identificadas com "RP 3" (Programa de Aceleração do Crescimento - PAC), até o montante de 20% (vinte por cento) das dotações orçamentárias consignadas a esse Programa (R$ 25.578.345.881,00 x 20% = R$ 5.115.669.176,20).	Anulação de até 20% (vinte por cento) do montante das dotações orçamentárias constantes da LOA-2018, identificadas com "RP 3" (PAC) (R$ 25.578.345.881,00 x 20% = R$ 5.115.669.176,20).	LOA-2018, art. 4º, *caput*, inciso IV, alínea "a", c/c o art. 16 do Decreto 9.276/2018.	R$ 3,4
103d	Dos grupos de natureza de despesa "3 - Outras Despesas Correntes", "4 - Investimentos" e "5 - Inversões Financeiras", no âmbito do mesmo subtítulo objeto de anulação.	Anulação de dotações consignadas a esses grupos no âmbito do mesmo subtítulo objeto de suplementação.	LOA-2018, art. 4º, *caput*, inciso III, alínea "d", item "1", c/c o art. 16 do Decreto 9.276/2018.	R$ 1,6

Tipo	Descrição	Fontes de Recursos	Autorização	R$ bilhões
103f	De subtítulos, exceto os constantes das demais alíneas do inciso III do art. 4º da LOA-2018, cuja alteração implique acréscimo de valor, até o limite de 20% (vinte por cento) do respectivo valor.	1. anulação parcial de dotações orçamentárias, limitada a 20% (vinte por cento) do valor do subtítulo objeto da anulação; 2. reserva de contingência, inclusive à conta de recursos próprios e vinculados; e 3. superavit financeiro apurado no balanço patrimonial do exercício de 2017.	LOA-2018, art. 4º, *caput*, inciso III, alínea "h", itens "1", "2" e "3", c/c o art. 16 do Decreto 9.276/2018.	R$ 1,5
103j	De ações e serviços públicos de saúde, identificadas na LOA com "IU 6".	Anulação de dotações orçamentárias alocadas às referidas ações.	LOA-2018, art. 4º, *caput*, inciso III, alínea "g", c/c o art. 16 do Decreto 9.276/2018.	R$ 1,4
107	**Remanejamento de dotações classificadas com "RP 0" ou "RP 2" no âmbito do mesmo programa e do mesmo órgão orçamentário:** Remanejamento de dotações orçamentárias entre subtítulos integrantes de ações do mesmo programa, no âmbito de cada órgão orçamentário, desde que não ultrapasse o limite de 30% do respectivo valor constante da LOA2018, consideradas as alterações já efetivadas por meio dos tipos 101e e 103f, podendo ser consideradas como integrantes do referido órgão as unidades orçamentárias sob a sua supervisão.	Anulação de dotações, limitada a 30% do valor dos subtítulos de ações integrantes do mesmo programa objeto de suplementação, no âmbito de cada órgão orçamentário, observadas as vinculações constitucionais ou legais de receitas vigentes e as restrições constantes do art. 3º da Portaria SOF 1.428/2018, consideradas as anulações já efetivadas por meio dos tipos 101e e 103f.	LOA-2018, art. 4º, § 3º, c/c o art. 16 do Decreto 9.276/2018.	R$ 1,2
102b	Transferências aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios; despesas do Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT); e complemento da atualização monetária do saldo do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS).	1. anulação de dotações que lhes tenham sido consignadas; e 2. excesso de arrecadação ou superavit financeiro de receitas que tenham vinculação constitucional ou legal às respectivas despesas.	LOA-2018, art. 4º, *caput*, inciso II, alínea "b", itens "1" e "2", c/c o art. 16 do Decreto 9.276/2018.	R$ 0,9

Fonte: Extrato da Portaria SOF 1.428, de 5/2/2018.

Quanto ao tipo de alteração orçamentária 101b (R$ 116,5 bilhões), os créditos abertos tiveram como fonte de recursos anulação de créditos nos grupos de natureza de despesa (GND) 2 (juros e encargos da dívida) e 6 (amortização da dívida).

Com relação ao tipo de alteração 102a (R$ 30,9 bilhões), verifica-se exclusivamente que foram respeitados os limites de anulação de até 20% do montante das dotações consignadas em RP 1 (despesas obrigatórias).

Sobre o tipo de alteração 101a, foram abertos créditos suplementares no valor de R$ 3,7 bilhões, dos quais R$ 2,3 bilhões (62,3%) se destinaram à ação 00G5 (contribuição da União, de suas autarquias e fundações para o custeio do regime de previdência dos servidores públicos federais decorrente do pagamento de precatórios e requisições de pequeno valor) e R$ 1,4 bilhão (37,7%), à ação 09HB (contribuição da União, de suas autarquias e fundações para o custeio do regime de previdência dos servidores públicos federais). Constata-se que as fontes de recurso foram anulações parciais (que respeitaram os limites da LOA 2018) e reserva de contingência.

Acerca do tipo de alteração 104a, o valor de R$ 3,4 bilhões de créditos suplementares abertos em 2018 foi oriundo de remanejamento de dotação de despesas no indicador de resultado primário (RP) 3, referente ao PAC, e ficou dentro do limite de 20% estabelecido na LOA 2018.

No tocante ao tipo de alteração 103d, o montante aberto foi de R$ 1,6 bilhão, relativo a remanejamentos no âmbito do mesmo subtítulo entre os grupos de natureza de despesa 3 (outras despesas correntes), 4 (investimentos) e 5 (inversões financeiras); a regra, portanto, foi obedecida.

Quanto ao tipo de alteração 103f, houve abertura de R$ 1,5 bilhão, e foram respeitados os limites de 20% para suplementação e cancelamento em cada subtítulo.

Sobre o tipo de alteração 103j, o valor de R$ 1,4 bilhão se refere a remanejamentos no âmbito das ações do identificador de uso 6 (recursos não destinados à contrapartida) para identificação dos recursos destinados à aplicação mínima em ações e serviços públicos de saúde.

Já no tipo de alteração 107 (R$ 1,2 bilhão), observa-se que o limite de 30% de remanejamento entre subtítulos foi respeitado. Todavia, destaca-se que foi identificado crédito suplementar (R$ 33,8 milhões) do tipo 107 no identificador de resultado 1 (primária obrigatória). Nos termos da LOA, art. 4, § 3º, bem como da Portaria SOF 1.428/2018, esse tipo de alteração deve atender apenas aos identificadores de resultado primário 0 (financeira) e 2 (primária discricionária não abrangida pelos demais casos).

Esse crédito diz respeito às Portarias 262, de 27/8/2018, e 371, de 19/11/2018, ambas do então Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, especificamente quanto às ações orçamentárias 155N - Aprimoramento da Infraestrutura e Modernização do Sistema Penal, 15OH - Construção da Penitenciária Federal em Charqueadas/RS, 20WS - Consolidação do Sistema Penitenciário Federal e 20UG - Promoção da Cidadania, Alternativas Penais e Controle Social.

Ocorre que a dotação inicial de tais ações na LOA estava associada ao identificador de resultado primário 2 (primária discricionária). A Portaria 4.296, de 19/4/2018, do MP alterou o identificador de resultado primário dessas ações para 1 (primária obrigatória), "visando à correta classificação das dotações do Fundo Penitenciário Nacional" (Funpen), tendo em vista o disposto no inciso I do art. 3º do Decreto 9.323/2018.

O Siop possui como filtro para o tipo de alteração 107 "suplementação de dotações classificadas, na LOA aprovada, com RP de lei 0 ou RP de lei 2 (...)". Logo, utiliza-se como critério o indicador de resultado primário da LOA inicial, ainda que ele tenha sido alterado ao longo do exercício. Essa situação permite que a alteração orçamentária seja classificada em um tipo de alteração inadequado.

Entende-se que se trata de impropriedade passível de aperfeiçoamento. Para tanto, propõe-se recomendar ao Ministério da Economia que, nos parâmetros referentes aos filtros adotados no Siop para classificação do tipo de alteração orçamentária, utilize o indicador de resultado primário atual (vigente). Dessa forma, espera-se que o enquadramento dos créditos suplementares abertos ocorra com base nos classificadores orçamentários vigentes à época da alteração orçamentária.

Relativamente ao tipo de alteração 102b, foram abertos créditos suplementares no montante de R$ 986,9 milhões, que tiveram como origem anulação de dotações, excesso de arrecadação e superavit financeiro do exercício anterior, sendo todos os casos referentes a dotações consignadas às transferências previstas no tipo 102b, conforme a tabela seguinte:

Créditos Suplementares Abertos – Tipo de Alteração Orçamentária 102b

R$ milhões

Ação	Descrição da ação	Suplementação por			Total
		Cancelamento	Excesso de arrecadação	Superavit financeiro Exe Ant	
0044	Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal - FPE (CF, art.159)	-	-	23,1	**23,1**
0045	Fundo de Participação dos Municípios - FPM (CF, art.159)	-	-	641,3	**641,3**
006M	Transferência do Imposto Territorial Rural	-	60,1	-	**60,1**
0643	Complemento da Atualização Monetária dos Recursos do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS (Lei Complementar nº 110, de 2001)	51,7	120,7	-	**172,5**
0999	Recursos para a Repartição da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE-Combustíveis	-	-	-	-

099B	Transferência a Estados, Distrito Federal e Municípios para Compensação da Isenção do ICMS aos Estados Exportadores - (art. 91 ADCT)	-	-	-	-
0A53	Transferências das Participações pela Produção de Petróleo e Gás Natural (Lei nº 9.478, de 1997)	72,7	-	-	**72,7**
0C03	Transferência de Recursos Decorrentes de Concessões Florestais (Lei nº 11.284, de 2006 - Art. 39)	-	0,1	-	**0,1**
0C33	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB	2,0	15,0	-	**17,0**
	Subtotal	**126,4**	**196,0**	**664,4**	**986,9**

Fonte: Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop).

Por fim, os tipos de alteração 120 e 121 representam créditos suplementares, mas abertos por lei específica (a autorização não decorre diretamente do art. 4º da LOA 2018, mas do Congresso Nacional). Foram abertos créditos no montante de R$ 29,2 bilhões nesses tipos.

Ressalta-se que, com a vigência da Emenda Constitucional 95/2016, que instituiu o Novo Regime Fiscal (NRF), conhecido como "Teto de Gastos", o montante de despesas primárias não pode ter crescimento real em relação às despesas primárias pagas em 2016 (incluindo os restos a pagar pagos e demais operações que afetam o resultado primário no exercício). O Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) prevê, no art. 107, § 5º, que "é vedada a abertura de crédito suplementar ou especial que amplie o montante total autorizado de despesa primária sujeita aos limites de que trata este artigo".

Considerando que não é possível ter aumento real da despesa primária por meio de créditos adicionais, cresce a importância de definir prioridades na escolha de políticas públicas, com vistas a valorizar a qualidade no gasto público. É necessário que a discussão acerca da alocação de recursos na LOA de cada exercício seja baseada em avaliações *ex-ante* e *ex-post* de políticas públicas, com a participação dos órgãos do centro de governo e setoriais.

Do mesmo modo, temas relacionados a finanças públicas e que podem representar fuga ao NRF merecem acompanhamento dos órgãos de controle, visto que possuem regras mais flexíveis ou permissivas do que os créditos adicionais, tais como benefícios tributários, financeiros e creditícios, ou aumento de capital de empresas estatais não dependentes. Vale observar que créditos extraordinários também não estão sujeitos ao NRF e somente devem ser usados em situações excepcionais, conforme contornos da Constituição Federal de 1988.

Por fim, tendo em vista o escopo analisado, conclui-se que não foram encontradas evidências de créditos adicionais abertos em 2018 em desacordo com os requisitos legais.

IMPROPRIEDADE

Utilização de indicador de resultado primário desatualizado nos parâmetros de filtro utilizados no Siop para classificação das alterações orçamentárias.

RECOMENDAÇÃO

Ao Ministério da Economia que, na abertura de créditos adicionais, utilize o indicador de resultado primário vigente para definição dos parâmetros adotados no Siop quanto à classificação do tipo de alteração orçamentária.

4.1.1.2 Apuração da aplicação do mínimo constitucional em manutenção e desenvolvimento do ensino

O objetivo deste item é examinar o cumprimento do disposto no art. 212 da Constituição Federal e nos arts. 60 e 110 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT).

De acordo com o *caput* do art. 212 da Constituição Federal, 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".

Conforme o estabelecido no § 1º do referido artigo, 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 receita do ente que a transferir para efeito do cálculo desses percentuais mínimos.

O art. 60, inciso VIII, do ADCT estabelece, por sua vez, que a vinculação de recursos à manutenção e desenvolvimento do ensino estabelecida no art. 212 da Constituição Federal suportará, no máximo, 30% da complementação da União.

Ressalta-se que a Emenda Constitucional 95/2016, que instituiu o teto de gastos, incluiu o art. 110 no ADCT. Esse dispositivo determina que, na vigência do Novo Regime Fiscal, as aplicações mínimas em ações de manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE) devem equivaler, nos exercícios posteriores a 2017, ao valor calculado para aplicação mínima do exercício imediatamente anterior, corrigido pela variação do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), ou de outro índice que possa vir a substituí-lo, para o período de doze meses encerrado em junho do exercício anterior ao que se refere a lei orçamentária.

A tabela seguinte contempla as mudanças impostas pelo Novo Regime Fiscal e apresenta o limite mínimo de receita de impostos e o valor das despesas realizadas em manutenção e desenvolvimento do ensino para fins de verificação do atendimento ao disposto no art. 212 da Constituição Federal e nos arts. 60 e 110 do ADCT, em comparação com os números constantes do Anexo 8 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO). O critério utilizado para a execução das despesas é o da despesa empenhada, conforme orienta o Manual de Demonstrativos Fiscais Aplicado à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios, exercício 2018.

Despesas de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

R$ milhões

Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – Exercício de 2018	SIAFI[1]	RREO[2]
(A) 18% da receita líquida de impostos do ano anterior - 2017- corrigido pelo IPCA (regra nova)	50.450	50.450
(B) Despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino em 2018	64.429[3]	64.429

[1] Fonte: Tesouro Gerencial;

[2] Fonte: Anexo 8 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária – Dezembro de 2018 – Secretaria do Tesouro Nacional;

[3] Apenas o percentual de 30% das despesas relativas à complementação da União ao Fundeb, máximo permitido pelo inciso VIII do art. 60 do ADCT, foram consideradas nesse cálculo das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino.

Com a nova regra introduzida pela Emenda Constitucional 95/2016, o limite mínimo de aplicação em MDE no exercício de 2018 foi de R$ 50.450 milhões (18% da receita de impostos após transferências do ano anterior – 2017 – corrigidos pelo IPCA). Esse valor foi obtido a partir do valor mínimo de aplicação em manutenção e desenvolvimento do ensino para o exercício de 2017 (R$ 48.980 milhões), ao qual foi aplicada a variação do IPCA para o período de doze meses encerrado em junho de 2017, que correspondeu a 3%, conforme publicação disponibilizada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE).

Assim, constata-se que a União cumpriu o limite mínimo constitucional previsto no art. 212 da Constituição Federal combinado com o art. 110 do ADCT, referente ao financiamento público à manutenção e desenvolvimento do ensino, considerando que o montante aplicado foi de R$ 64.429 milhões.

Quanto à complementação da União ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), verifica-se que o total da despesa empenhada na ação 0E36 – Complementação da União ao Fundeb, até dezembro de 2018, foi de R$ 14.052,55 milhões. Contudo, somente o limite anual equivalente a 30% desse montante (R$ 4.215,76 milhões) foi contabilizado na composição do mínimo com manutenção e

desenvolvimento do ensino, de forma que restou atendido o disposto no art. 60, inciso VIII, do ADCT, conforme a tabela seguinte.

Complementação da União ao Fundeb

R$ milhões

Complementação União	Limite Anual	SIAFI[1]	RREO[2]
Complementação da União (até 30% de R$ 14.052,55 milhões)	4.215,76[3]	4.215,76	4.215,76
% de Complementação da União ao Fundeb	30%	30%	30%

[1]Fonte: Tesouro Gerencial.

[2]Fonte: Anexo 8 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária – Dezembro de 2018 – Secretaria do Tesouro Nacional.

[3]O limite anual de R$ 4.215,76 milhões foi calculado a partir do valor empenhado na ação 0E36, por isso diverge do limite apresentado no Anexo 8 do RREO de R$ 4.216,29 milhões, calculado a partir do valor de dotação inicial da referida ação.

Com a implementação das mudanças inseridas pela Emenda Constitucional 95/2016, nota-se que, diferentemente dos exercícios anteriores, o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional, suprimiu o detalhamento dos dados relativos às receitas de impostos do exercício de 2018 e passou a informar apenas o valor do limite mínimo a ser aplicado.

No entanto, para continuidade do acompanhamento da série histórica e transparência das informações, convém demonstrar que 21,54% da receita líquida de impostos se referiram ao financiamento público da manutenção e desenvolvimento do ensino no exercício de 2018, consoante tabela a seguir. Em 2017, esse percentual foi de 23,22%.

Receitas e Despesas relativas à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino – Exercício de 2018

R$ milhões

Especificação	SIAFI[1]	RREO[2]
(A) Receita de impostos	497.565	
(B) Transferências para estados, DF e municípios	198.385	
(C) Receita de impostos após transferências (A-B)	299.180	
(D) Despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino	64.429[3]	64.429
Participação da manutenção e desenvolvimento do ensino da receita liquida (D/C)	21,54%	

[1] Fonte: Tesouro Gerencial;

[2] Fonte: Anexo 8 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária – Dezembro de 2018 – Secretaria do Tesouro Nacional;

[3] Despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino no valor de R$ 64.429 milhões, nas quais incluem-se o percentual de 30% das despesas relativas à complementação da União ao Fundeb, máximo permitido pelo inciso VIII do art. 60 do ADCT.

Por fim, destaca-se que, no relatório que acompanhou o Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República – exercício de 2017, se apontou impropriedade sobre a utilização de despesas com a complementação da União em percentual superior aos 30% máximos autorizados pelo inciso VIII do art. 60 do ADCT; essa impropriedade foi corrigida com posterior republicação do RREO.

4.1.1.3 Aplicação Mínima em Ações e Serviços Públicos de Saúde

A presente seção avalia o cumprimento pela União da aplicação de recursos federais em ações e serviços públicos de saúde (ASPS) no exercício de 2018. A matéria se encontra disciplinada no art. 198, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, regulamentado pela Lei Complementar 141/2012.

Por força dos arts. 34 e 35 da Lei Complementar 141/2012, o demonstrativo das despesas com saúde que integra o Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) deve subsidiar a emissão do parecer prévio sobre as prestações de contas anuais do Presidente da República.

No que diz respeito à metodologia de cálculo das despesas com ASPS, devem ser levados em conta a abrangência e os conceitos estabelecidos pelos arts. 2º a 4º e 24 da lei complementar em comento.

Questões controversas sobre os referidos conceitos foram apreciadas pelo Acórdão 31/2017-TCU-Plenário, da relatoria do ministro Augusto Sherman Cavalcanti. Definiu-se que as seguintes ações não podem ser consideradas no cálculo do valor mínimo: **i)** despesas das unidades orçamentárias dos hospitais universitários no âmbito do Programa Nacional de Reestruturação dos Hospitais Universitários Federais (REHUF); **ii)** gastos com a Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS); **iii)** despesas com o programa "Academias da Saúde"; **iv)** integralização de capital da Empresa Brasileira de Hemoderivados e Biotecnologia (Hemobrás); **v)** gastos com saneamento básico não definidos no rol exaustivo do art. 3º da Lei Complementar 141/2012; e **vi)** despesas com manejo de resíduos sólidos.

As controvérsias sobre o conceito de ações e serviços públicos de saúde para fins de apuração do mínimo constitucional, todavia, ainda não estão integralmente pacificadas, em razão de embargos de declaração opostos pela Secretária de Orçamento Federal (SOF) contra os subitens 9.2.2 e 9.2.5 do Acórdão 31/2017-TCU-Plenário, relativos ao cômputo dos recursos destinados pelo Ministério da Saúde ao REHUF e das despesas com integralização de capital da Hemobrás.

A inauguração do Novo Regime Fiscal estabelecido pela Emenda Constitucional 95/2016 alterou substancialmente o cenário jurídico ao dispor sobre premissas excepcionais para a metodologia de cálculo do mínimo de saúde na esfera federal pelo período de vinte anos. Segundo a mencionada emenda, a partir do exercício de 2018, o valor mínimo a ser aplicado em ASPS deve corresponder ao montante calculado no ano anterior (15% da Receita Corrente Líquida - RCL), corrigido pela variação do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) para o período de doze meses encerrado em junho do exercício anterior a que se refere a lei orçamentária.

Outra questão de relevo diz respeito à representação protocolada pelo Ministério Público de Contas junto ao TCU (MPTCU) apreciada pelo Acórdão 1.048/2018-TCU-Plenário, da relatoria do ministro Bruno Dantas, por meio da qual se discutiu suposto deficit de aplicação de R$ 2,574 bilhões, bem como a eventual necessidade de compensação do saldo de restos a pagar cancelados em 2015 (R$ 647,3 milhões) em acréscimo ao piso federal em ações e serviços públicos de saúde de 2016. Ao todo, de acordo com o pedido formulado no processo, a União deveria compensar o orçamento da saúde em 2017 no montante de pouco mais de R$ 3,2 bilhões (R$ 2,574 bilhões + R$ 647,3 milhões); o pedido, contudo, foi, no mérito, considerado improcedente.

Embora essa questão de mérito também tenha sido amplamente discutida no Parecer Prévio das Contas Presidenciais do exercício de 2016 (Acórdão 1.320/2017-TCU-Plenário, da relatoria do ministro Bruno Dantas, de 28/6/2017), na Reclamação 30.696, interposta por segmento da sociedade civil junto ao Supremo Tribunal Federal (STF), o relator, ministro Ricardo Lewandowski, concedeu, em 5/10/2018, liminar para suspender os efeitos do Acórdão 1.048/2018-TCU-Plenário por suposta afronta a outra liminar deferida, em 31/8/2017, no bojo da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 5.595.

A partir de então, instaurou-se verdadeiro quadro de insegurança jurídica. De um lado, não há qualquer questionamento judicial quanto o Acórdão 1.320/2017-TCU-Plenário, que aprovou o Parecer Prévio encaminhado ao Congresso Nacional para julgamento das contas presidenciais de 2016 (art. 49, inciso IX, da Constituição Federal), no qual este Tribunal atestou, no exercício da competência prevista no art. 25, parágrafo único, da Lei Complementar 141/2012, o cumprimento do mínimo em ASPS pela União naquele ano. De outro lado, os efeitos do Acórdão 1.048/2018-TCU-Plenário, que reafirmou o mérito da questão no âmbito da representação formulada pelo MPTCU, se encontram suspensos por liminar concedida monocraticamente em sede da Reclamação 30.696, pendente de julgamento do agravo regimental interposto pela Advocacia-Geral da União (AGU) em 5/12/2018.

Em razão das liminares concedidas nas ações judiciais em curso, demonstra-se, para fins informativos, o valor mínimo em ASPS no exercício de 2016 apontado nas ações em comento, cujo cálculo não considera a proporcionalidade do percentual vigente de 1º/1 a 15/12/2016 (13,2%), de acordo com o art. 2º da Emenda Constitucional 86/2015, e, sim, o percentual de 15%, que passou a

viger após a promulgação da Emenda Constitucional 95 em 15 de dezembro de 2016, aplicado em relação a todo o exercício.

Cálculo do Limite – Exercício 2016 (após liminar concedida na ADI 5.595)

R$ milhões

Discriminação das Despesas	Despesas Empenhadas
1. Receita Corrente Líquida (RCL) em 2016	722.474
2. Percentual definido pela CF/88 em gastos com ASPS, no mínimo da RCL (%)	15
3. Valor mínimo obrigatório para gastos em ASPS em 2016 (1x2)	108.371
4. Despesas empenhadas com ações e serviços públicos de saúde em 2016	106.235
Valor referente à diferença entre o valor executado e o limite mínimo constitucional (4 – 3)	**(2.136)**

Fonte: Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) de novembro e dezembro de 2016, págs. 53 e 54

Sob a ótica da liminar concedida na ADI 5.595, a União teria deixado de aplicar R$ 2,1 bilhões em 2016. A matéria, todavia, constava da pauta de julgamento do Plenário do STF de 22/5/2019, sem que haja notícias no *site* da instituição sobre a efetiva existência de deliberação naquela data. Nesse sentido, e em homenagem ao princípio da prudência, é adequado aguardar o julgamento definitivo da ADI 5.595 para, só então, avaliar eventuais necessidades de suplementação de novos recursos para ASPS e/ou compensação com valores que foram gastos em montante superior ao mínimo no exercício de 2017.

A tabela seguinte detalha a discriminação das despesas com saúde não computadas para fins de apuração do percentual constitucional em 2018, conforme dispõe o art. 4º da Lei Complementar 141/2012.

Apuração do Mínimo Constitucional em Ações e Serviços Públicos de Saúde

R$ milhões

Discriminação das Despesas	Despesas Empenhadas
Despesas com saúde em 2018	130.473
(-) Despesas com inativos e pensionistas	(9.441)
(-) Despesa com assistência à saúde que não atende ao princípio de acesso universal	(322)
(-) Despesas custeadas com outros recursos (recursos de operações de crédito; e outros recursos)	-
(-) Outras ações e serviços não computados (serviço da dívida e outras ações)	(3.249)
(-) Restos a pagar não processados inscritos indevidamente no exercício sem disponibilidade financeira	-
(-) Despesas custeadas com disponibilidade de caixa vinculada aos restos a pagar cancelados	(638)
(-) Despesas custeadas com recursos vinculados à parcela do percentual mínimo que não foi aplicada em ações e serviços de saúde em exercícios anteriores	-
Total das despesas com ações e serviços públicos de saúde em 2018	**116.820**

Fonte: Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) de novembro e dezembro de 2018, Anexo 12, p. 34
http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/352657/RREOdez2018.pdf

Feitas essas considerações, apresenta-se o cálculo do valor mínimo exigido no exercício de 2018, bem como os montantes de recursos financeiros aplicados no setor de saúde pela União, publicados no RREO relativo ao 6º bimestre.

Cálculo do Limite

R$ milhões

Discriminação das Despesas	Despesas Empenhadas
1. Receita Corrente Líquida (RCL) em 2017	727.254
2. Percentual definido pela CF/88 em gastos com ASPS, no mínimo da RCL (%)	15
3. Valor mínimo obrigatório para gastos em ASPS em 2017 (1x2)	109.088
4. Variação do IPCA entre 7/2016 a 6/2017 (%)	3
5. Valor mínimo obrigatório para gastos em ASPS em 2018 (3x4)	112.360
6. Despesas empenhadas com ações e serviços públicos de saúde em 2018	116.820
Valor referente à diferença entre o valor executado e o limite mínimo constitucional (6 – 5)	**4.460**

Fonte: Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) de novembro e dezembro de 2017, Anexo 12, p. 30 e 31
Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) de novembro e dezembro de 2018, Anexo 12, p. 34
http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/352657/RREOdez2017.pdf
http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/352657/RREOdez2018.pdf

Nesse contexto, tendo em vista que o IPCA de 7/2016 a 6/2017 acumulou 3% e que 15% da RCL referente ao exercício de 2017 equivaleram a R$ 109,08 bilhões, R$ 112,36 bilhões deveriam ser o valor mínimo a ser aplicado em ASPS em 2018, como determina o art. 110, inciso II, do ADCT.

Segundo as informações obtidas, a União empenhou, em 2018, aproximadamente R$ 116,8 bilhões em ASPS. Sendo assim, conclui-se que a União Federal cumpriu o mandamento constitucional, **superando o valor mínimo em R$ 4,4 bilhões no exercício de 2018**.

Outro ponto que ainda merece atenção se refere à execução de restos a pagar relacionada às despesas com ações e serviços de saúde. Nos termos do art. 24, §§ 1º e 2º, da Lei Complementar 141/2012, as parcelas correspondentes a cancelamentos ou prescrições de restos a pagar que tenham sido considerados em exercícios anteriores no cálculo da apuração do gasto mínimo em saúde deverão necessariamente ser aplicadas em ASPS até o término do exercício seguinte ao do cancelamento ou da prescrição, mediante dotação específica para essa finalidade, sem prejuízo do valor definido como mínimo para o ano correspondente.

Foram criadas no Siafi as modalidades de aplicação 35, 45, 73, 75 e 95 de forma a evidenciar o gasto adicional em ações e serviços públicos de saúde relativo aos restos a pagar cancelados ou prescritos no exercício anterior e que fizeram parte do cálculo do valor mínimo daquele exercício.

Em 2017, de acordo com informações apuradas no Tesouro Gerencial, verificou-se que foram cancelados **R$ 596 milhões** de restos a pagar inscritos entre 2012 a 2016, consoante a tabela a seguir:

Valores cancelados de restos a pagar dos exercícios de 2013, 2014, 2015 e 2016 em 2017

R$ milhões

Valores cancelados de restos a pagar em 2017 referentes às ações e serviços públicos de saúde	
1. Restos a pagar inscritos em 2013 cancelados em 2017	37
2. Restos a pagar inscritos em 2014 cancelados em 2017	269
3. Restos a pagar inscritos em 2015 cancelados em 2017	60
4. Restos a pagar inscritos em 2016 cancelados em 2017	229
5. (=) Total (1+2+3+4)	**596**

Valor gasto em ASPS além do mínimo nas modalidades de aplicação 35, 45, 73, 75 e 95 **LC 141/2012 – Art. 24, §§ 1º e 2º**	
6. Despesas empenhadas em ASPS em 2018 na modalidade de aplicação 45	**638**

7. Total de restos a pagar inscritos em 2013, 2014, 2015 e 2016 cancelados em 2017 (5)	(596)
***Superavit* no valor empenhado (6-7)**	**42**

Fonte: Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) de novembro e dezembro de 2018, Anexo 12, p. 34
http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/352657/RREOdez2018.pdf
Consultas efetuadas no Tesouro Gerencial

Tais valores foram contabilizados para efeito do cálculo da aplicação do valor mínimo em ASPS nos respectivos exercícios. Em 2018, a União gastou R$ 638 milhões, não contabilizados no valor mínimo, na modalidade de aplicação "45 - Transferências a Municípios", recompondo os gastos em ASPS referentes a restos a pagar cancelados em 2017 inscritos em 2013, 2014, 2015 e 2016. Registra-se que, no exercício de 2018, não foram utilizadas as modalidades de aplicação 35, 73, 75 e 95.

Conforme demonstrado na tabela anterior, a União aplicou, em 2018, R$ 42 milhões a mais em relação ao valor de cancelamento de restos a pagar apurado em 2017. Foram atendidas, assim, as regras da Lei Complementar 141/2012.

Também sobressai o fato de que a União cancelou, em 2018, R$ 1,109 bilhão de restos a pagar inscritos entre os exercícios de 2013 e 2017, contabilizados no valor mínimo em gastos com ASPS (apuração do Tesouro Gerencial em 21/03/2018). Em razão disso, é esperado que a União tenha incluído no orçamento de 2019, além do montante mínimo de gastos em ASPS, o valor de R$ 1,109 bilhão para compensar esses restos a pagar cancelados.

Em desfecho, é oportuno ressaltar as alterações do *layout* do Anexo 12 do RREO, de forma a aperfeiçoar o controle da compensação dos cancelamentos/prescrições de restos a pagar inscritos em exercícios anteriores e que foram considerados para o cálculo do valor mínimo, conforme determina o art. 24 da Lei Complementar 141/2012. Apesar dos visíveis esforços no sentido de aperfeiçoar o demonstrativo fiscal, há evidências sobre a necessidade de novos avanços, consoante abordado na representação objeto do Acórdão 1.048/2018-TCU-Plenário, da relatoria do ministro Bruno Dantas. O assunto, entretanto, será tratado com maior profundidade em processo ser autuado.

4.1.1.4 Execução de Despesas Decorrentes de Emendas Parlamentares Individuais

A Emenda Constitucional 86/2015 alterou os arts. 165 e 166 da Constituição Federal de 1988 e instituiu o chamado "orçamento impositivo", ou seja, a obrigatoriedade de execução de despesas decorrentes de emendas parlamentares individuais.

Esses dispositivos estabelecem que as emendas individuais ao projeto de lei orçamentária serão aprovadas no limite de 1,2% da receita corrente líquida (RCL) prevista no projeto encaminhado pelo Poder Executivo, sendo que metade desse percentual deverá ser destinado a ações e serviços públicos na área de saúde. O § 11 do art. 166 da Constituição Federal de 1988 determina a obrigatoriedade de execução orçamentária e financeira das programações referentes às emendas parlamentares individuais no montante correspondente a 1,2% da RCL realizada no exercício anterior, incluindo os restos a pagar até o limite de 0,6% da RCL.

Nos casos de impedimentos de ordem técnica, entretanto, não haverá a obrigatoriedade de execução dessas dotações. Nessas situações, devem ser tomadas as providências listadas a seguir:

- até 120 dias após a publicação da lei orçamentária, o Poder Executivo, o Poder Legislativo, o Poder Judiciário, o Ministério Público e a Defensoria Pública enviarão ao Poder Legislativo as justificativas do impedimento;
- até 30 dias após o término do prazo previsto anteriormente, o Poder Legislativo indicará ao Poder Executivo o remanejamento da programação cujo impedimento seja insuperável;
- até 30 de setembro ou até 30 dias após o prazo anterior, o Poder Executivo encaminhará projeto de lei sobre o remanejamento da programação cujo impedimento seja insuperável; e

- se, até 20 de novembro ou até 30 dias após o término do prazo anterior, o Congresso Nacional não deliberar sobre o projeto, o remanejamento será implementado por ato do Poder Executivo nos termos da lei orçamentária.

A Constituição Federal de 1988 ainda prevê, no caso de reestimativa da receita e da despesa que possa resultar no não cumprimento da meta de resultado fiscal estabelecida na lei de diretrizes orçamentárias, a redução do montante de execução obrigatória na mesma proporção da limitação incidente sobre o conjunto das despesas discricionárias, isto é, no limite dos valores contingenciados.

Em paralelo, os arts. 59 a 66 da Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2018 (Lei 13.473/2017) reproduzem os mandamentos constitucionais relativos a esse regime.

A RCL prevista no Projeto de Lei Orçamentária para 2018 (PLOA/2018) foi de R$ 783,52 bilhões. Dessa forma, o limite para aprovação das emendas parlamentares individuais, calculado com base em 1,2 % desse valor, foi de R$ 9,4 bilhões. Por outro lado, considerando o valor da RCL realizada em 2017 (R$ 727,25 bilhões), o limite mínimo para execução obrigatória dessas emendas foi calculado em R$ 8,727 bilhões.

De acordo com o disposto no Decreto 9.590, de 29/11/2018, o limite de movimentação e empenho para dotações decorrentes de emendas impositivas individuais foi de R$ 8,769 bilhões, do que se extrai ter ocorrido contingenciamento de R$ 5,17 milhões com relação à dotação atualizada, que foi de R$ 8,774 bilhões.

A tabela a seguir apresenta os dados relativos à execução das emendas individuais no exercício de 2018, bem como a conformidade dessa execução com o disposto na Constituição Federal de 1988 e na LDO/2018.

Execução Orçamentária e Financeira das Ações Decorrentes de Emendas Parlamentares Individuais – 2018

R$ bilhões

Limite de aprovação	1,2% da RCL prevista no PLOA 2018	(A)	9,40
Montante de Execução Obrigatória	1,2% da RCL realizada em 2017 - R$ 727,25 bilhões - (B)	(B)	8,727
Montante Aprovado	Dotação inicial	(C)	8,774
Montante consignado às emendas (atualizado)	Dotação atualizada	(D)	8,774
Montante consignado às emendas após contingenciamento	Decreto 9.590, de 29/11/2018	(E)	8,769
Execução Obrigatória após Contingenciamento	**(B) pois (B) < (E)**	**(F)**	**8,73**
Destinação a Ações e Serviços Públicos de Saúde	**Mínimo de 50% de (F)**	**(G)**	**4,36**
Montante Executado Total	**Despesas Empenhadas Total**	**(H)**	**8,46**
% Realizado - Execução Orçamentária Total	(H)/(B)	(I)	96,9%
Montante Executado Saúde	**Despesas Empenhadas Saúde**	**(J)**	**4,71**
% Realizado - Execução Orçamentária Saúde	(J)/(G)	(K)	108,0%
Montante Pago	**Despesas Pagas + Restos a Pagar Pagos**	**(L)**	**8,40**
% Realizado - Execução Financeira	(L)/(B)	(M)	96,3%
Montante Pago Saúde	**Despesas Pagas + Restos a Pagar Pagos**	**(N)**	**8,10**
% Realizado - Execução Financeira	(N)/(G)	(O)	185,7%

Fonte: Tesouro Gerencial.

Verifica-se que o valor empenhado para a execução das ações decorrentes de emendas individuais foi de R$ 8,46 bilhões (96,9% do valor mínimo exigido pela LDO/2018). Desse valor, R$ 4,37 bilhões (51,6%) se referem à inscrição de despesas em restos a pagar não processados. Já no que se relaciona às emendas individuais relativas às ações e aos serviços públicos destinados à saúde, foram empenhados R$ 4,71 bilhões, que correspondem a 108% do mínimo exigido para essas programações.

Quanto à execução financeira, após adicionar os dispêndios de restos a pagar inscritos nos exercícios anteriores até o limite de 0,6% da RCL apurada no exercício de 2017 às despesas pagas, conforme disposto na LDO/2018, o montante gasto foi de R$ 8,40 bilhões, equivalentes a 96,3% do piso exigido. Destarte, é necessário considerar as justificativas técnicas para a insuficiência de execução, como será detalhado abaixo.

Relativamente à execução das dotações destinadas por emendas parlamentares individuais às ações e aos serviços públicos na área de saúde, constatou-se que, após igualmente

adicionar, ao total de despesas pagas, os dispêndios de restos a pagar inscritos nos exercícios anteriores até o limite de 0,6% da RCL apurada no exercício de 2017, o montante gasto foi de R$ 8,10 bilhões, correspondentes a 185,7% da execução financeira mínima exigida.

O art. 20, parágrafo único, da Portaria Interministerial MP-SGPR 10, de 23/1/2018, dispõe que os órgãos setoriais do Sistema de Planejamento e de Orçamento Federal (SPOF) deveriam registrar no Siop, até o dia 20/1/2019, as justificativas para os casos em que o empenho tenha sido inferior a 50% do valor indicado para cada beneficiário de emenda parlamentar de execução obrigatória.

Em consulta aos dados registrados naquele sistema pelos órgãos setoriais, verificou-se a existência de várias justificativas para o não cumprimento do mínimo de execução orçamentária das emendas individuais no exercício de 2018, como, por exemplo, incompatibilidade do objeto proposto com a finalidade da ação orçamentária ou com o programa do ente executor; falta de razoabilidade ou incompatibilidade do valor proposto com o cronograma de execução do projeto ou, ainda, insuficiência desse valor para concluir etapa útil do projeto; não indicação de beneficiário pelo autor da emenda; não apresentação de proposta ou plano de trabalho ou apresentação fora dos prazos previstos; não realização de complementação ou ajustes solicitados em proposta ou plano de trabalho ou realização disso fora dos prazos fixados; desistência da proposta pelo proponente; reprovação da proposta ou plano de trabalho; etc.

No que diz respeito às providências adotadas para o remanejamento das dotações em face dos impedimentos técnicos ocorridos, a SOF informou que, para o cumprimento do prazo inicial de 120 dias, enviou o Ofício 34.491/2018-MP, de 23/4/2018, à Secretaria de Governo da Presidência da República (Segov/PR), com o relatório dos impedimentos de ordem técnica do Orçamento Impositivo de 2018.

De posse dessas informações, a Casa Civil da Presidência da República encaminhou o referido relatório ao Congresso Nacional, por meio do Aviso 201 e da Mensagem 221, de 30/4/2018.

O envio de informações pelo Poder Legislativo ao Poder Executivo sobre a necessidade de remanejamento daquelas programações com impedimento insuperável foi, segundo a SOF, realizado por meio da listagem de medidas saneadoras encaminhada pela Mensagem 52, de 29/5/2018.

Com base nesses dados, o Poder Executivo elaborou projeto de lei de crédito especial, no valor de R$ 28,49 milhões, e projeto de lei de crédito suplementar, no valor de R$ 65,58 milhões, que foram enviados ao Congresso Nacional em 29/6/2018 (PLNs 18/2018 e 19/2018, transformados nas Leis 13.780/2018 e 13.750/2018, respectivamente), bem como a Portaria de Crédito Suplementar 189, de 29/6/2018, no valor de R$ 163,36 milhões, conforme autorização constante do art. 4º, §§ 6º e 7º, da LOA/2018.

Conclui-se que, na maioria dos casos, o remanejamento das dotações realizado no final de 2018 surtiu efeito, uma vez que, como dito, a execução orçamentária das emendas individuais chegou naquele ano a 96,9% e a execução financeira, a 96,3% do mínimo exigido.

Ressalte-se que a efetiva execução das programações incluídas por emendas parlamentares individuais envolve diversos atores, como o Congresso Nacional, órgãos centrais e setoriais do Poder Executivo federal e até mesmo os governos subnacionais, quando há transferência de recursos. Assim, a verificação dos motivos e dos responsáveis pelo não cumprimento da execução financeira dessas dotações requer o exame da atuação desses atores.

Consoante consignado na análise das Contas do Presidente da República referentes a 2017, está em tramitação o TC 018.272/2018-5, da relatoria do ministro Vital do Rêgo, que cuida de fiscalização específica realizada com o objetivo de analisar os fatores que podem interferir na execução orçamentária e financeira das programações incluídas por emendas parlamentares individuais. Tal fiscalização permitirá ao Tribunal avaliar as principais justificativas apresentadas

para o não atendimento do limite mínimo exigido de execução dessas emendas. Em consequência, a deliberação a ser proferida tem potencial para possibilitar atuação mais efetiva, tanto desta Corte quanto dos Poderes Executivo e Legislativo, no sentido de que a execução orçamentária e financeira atenda plenamente ao disposto na Constituição Federal de 1988.

4.1.1.5 Apuração da "Regra de Ouro"

A presente seção tem como objetivo avaliar o cumprimento da denominada "Regra de Ouro" das finanças públicas, consagrada no inciso III do art. 167 da Constituição Federal de 1988 e no inciso II do § 1º do art. 6º da Resolução do Senado Federal 48/2007. O dispositivo constitucional estabelece que é vedada 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.

Ressalte-se que a Constituição Federal não veda expressamente a destinação de recursos provenientes de operações de crédito para financiar despesas correntes. Isso pode ocorrer desde que se mantenha o equilíbrio entre o montante de receitas oriundas de operações de crédito e o total das despesas de capital.

Em complemento, o art. 6º, § 1º, inciso II, da Resolução do Senado Federal 48/2007 estabelece que, para fins de análise do cumprimento do limite a que se refere o art. 167, inciso III, da Constituição Federal, serão verificadas, separadamente, as receitas de operações de crédito e as despesas de capital constantes da lei orçamentária no exercício corrente e as receitas de operações de crédito realizadas e as despesas de capital executadas no exercício anterior. Entende-se, assim, que a verificação do cumprimento da "Regra de Ouro" deva ser feita no momento da elaboração da peça orçamentária e no fim do exercício financeiro.

Apuração da "Regra de Ouro" na elaboração do PLOA 2018

A tabela seguinte evidencia as operações de crédito e as despesas de capital informadas pela Secretaria de Orçamento Federal (SOF) no processo TC 025.397/2017-6, de minha relatoria, cujo objetivo foi examinar os procedimentos de previsão de receitas, fixação de despesas e de metas fiscais do Projeto de Lei Orçamentária Anual de 2018 (PLOA 2018). Conforme os dados, verifica-se que as operações de crédito excederam as despesas de capital em R$ 64,3 bilhões ao considerar exclusivamente os montantes apresentados nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, o que contrariaria o disposto no art. 167, inciso III, da Constituição Federal.

Aplicabilidade da "Regra de Ouro" – PLOA 2018
Critério I - Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social

R$ milhões

Discriminação	Orçamentos		Total
	Fiscal	Seg. Soc	
Despesas de capital	1.570.250,9	4.467,0	1.574.717,9
Participação da União no Capital de Empresas	-619,0	0,0	-619,0
Subtotal das despesas de capital (1)	**1.569.631,9**	**4.467,0**	**1.574.098,9**
Receita de Operações de Crédito (2)	**1.638.377,9**	**21,7**	**1.638.399,6**
Diferença (1) - (2)	**-68.746,0**	**4.445,3**	**-64.300,7**

Fonte: Demonstrativo do cumprimento da "Regra de Ouro" (TC 025.397/2017-6, peça 32).

No entanto, a SOF defendeu no acompanhamento realizado pelo TCU com a finalidade de examinar os procedimentos de previsão de receitas orçamentárias da União contida no Projeto de Lei Orçamentária Anual para 2016 - PLOA 2016 (Acórdão 866/2016-TCU-Plenário, da relatoria do ministro Bruno Dantas), que, para fins de verificação do cumprimento da "Regra de Ouro", a comparação entre operações de crédito e despesas de capital poderia incluir o Orçamento de

Investimento das empresas estatais. De acordo com esse critério, a regra teria sido observada na elaboração do PLOA 2018, consoante demonstra a tabela a seguir:

Aplicabilidade da "Regra de Ouro" – PLOA 2018
Critério II - Orçamentos Fiscal, da Seguridade Social e de Investimento das Estatais

R$ milhões

Discriminação	Orçamentos			Total
	Fiscal	Seg. Soc.	Inv. Estatais	
Despesas de capital	1.570.250,9	4.467,0	68.803,8	1.643.521,7
Participação da União no Capital de Empresas	- 619,0	-	-	- 619,0
Subtotal das despesas de capital (1)	**1.569.631,9**	**4.467,0**	**68.803,8**	**1.642.902,7**
Receita de Operações de Crédito (2)	**1.638.377,9**	**21,7**	**2.536,4**	**1.640.936,0**
Diferença (1) - (2)	**- 68.746,0**	**4.445,3**	**66.267,5**	**1.966,8**

Fonte: Demonstrativo do cumprimento da "Regra de Ouro" (TC 025.397/2017-6, peça 32).

Assim, nota-se que, até o exercício de 2018, coexistiam duas metodologias empregadas para apurar o cumprimento da aludida regra constitucional, em decorrência da inexistência de previsão normativa expressa quanto à inclusão, ou não, do Orçamento de Investimento das empresas estatais não dependentes na apuração da "Regra de Ouro".

Na elaboração da proposta orçamentária, a SOF computava as receitas de operações de crédito e as despesas de capital dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social e do Orçamento de Investimento das empresas estatais.

Diferentemente, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), na apuração da "Regra de Ouro" após o término do exercício, considera exclusivamente os Orçamentos Fiscal e da Seguridade. A STN argumenta que o Anexo 9 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), demonstrativo utilizado para a verificação do cumprimento da regra, cuja abrangência está definida nos arts. 52 e 53 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), não alcança as empresas estatais independentes.

Em virtude dessas diferenças de tratamento, foi realizado levantamento com o objetivo de avaliar os critérios de apuração do limite entre as operações de crédito e as despesas de capital no processo TC 025.720/2017-1, de relatoria do ministro Vital do Rêgo. A citada fiscalização analisou aspectos conceituais e normativos afetos à apuração da "Regra de Ouro" e às metodologias de sua apuração nos âmbitos da SOF e da STN, além de avaliar a compatibilidade e harmonia de tais metodologias com o marco normativo e as consequências do descumprimento da regra. Como resultado, foi prolatado o Acórdão 2.708/2018-TCU-Plenário, no qual esta Corte de Contas expediu recomendação e determinações a órgãos dos Poderes Legislativo e Executivo.

Destaca-se, em particular, a determinação contida no subitem 9.4, destinada à Casa Civil da Presidência da República e aos extintos Ministérios da Fazenda e do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão visando à adoção de medidas voltadas ao aperfeiçoamento da apuração e demonstração do cumprimento da "Regra de Ouro". Entre as aludidas medidas, o TCU determinou a análise acerca da viabilidade e das possíveis implicações decorrentes da implantação de padrão único para demonstrar o cumprimento da "Regra de Ouro" na elaboração e na execução do orçamento, por meio da exclusão das empresas estatais independentes.

Com efeito, a análise da metodologia utilizada por ocasião da elaboração do PLOA 2019 (PLN 27/2018, convertido na Lei 13.808, de 15/1/2019) evidencia a exclusão do Orçamento de Investimento das estatais do cômputo da "Regra de Ouro", o que se alinha à determinação contida no Acórdão 2.708/2018-TCU-Plenário.

Não obstante essa situação sinalize para a não observância da regra na forma indicada na primeira tabela deste tópico (Critério I), para efeitos imediatos sobre a apreciação das Contas do Presidente da República de 2018, entende-se que não se pode concluir pela existência de irregularidade, em vista do resultado constante da tabela sobre a aplicabilidade da "Regra de Ouro"

abrangendo o Orçamento de Investimento das empresas estatais (Critério II), considerando a inexistência de norma que estabelecesse expressamente o critério mais adequado para o cumprimento das disposições do art. 167, inciso III, da Constituição Federal e ainda o fato de a peça orçamentária referente ao exercício de 2018 ter sido elaborada antes da edição do Acórdão 2.708/2018-TCU-Plenário.

Apuração da "Regra de Ouro" na execução do exercício de 2018

O art. 53, § 1º, inciso I, da LRF dispõe que o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) relativo ao último bimestre do exercício será acompanhado de demonstrativos do atendimento do disposto no inciso III do art. 167 da Constituição Federal. Destaca-se que, para fins de cálculo do limite, considerar-se-á, em cada exercício financeiro, o total dos recursos de operações de crédito nele ingressados e o das despesas de capital executadas, com as exclusões previstas no art. 32, § 3º, da Lei Complementar 101/2000.

Assim, a STN publica anualmente o Anexo 9 - "Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital", referente ao RREO do 6º bimestre, o qual evidencia o montante de operações de créditos realizadas e o total de despesas de capital executadas em dado exercício financeiro.

A tabela seguinte mostra os dados constantes do RREO, após o término do exercício de 2018, segundo os critérios constantes no Manual de Demonstrativos Fiscais aplicado à União e aos estados, Distrito Federal e municípios, exercício 2018.

Apuração do Cumprimento da "Regra de Ouro" – Execução 2018
Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social

R$ milhares

Receita/Despesa	**Execução**
Receitas de Operações de Crédito	931.244.270
(-) Variação positiva do saldo da subconta Dívida Pública da Conta Única da União[1]	62.898.058
Receitas de Operações de Crédito Consideradas (I)	**868.346.212**
Despesa de Capital (B)	904.147.160
(-) Incentivos Fiscais a Contribuintes	-
(-) Incentivos Fiscais a Contribuintes por Instituições Financeiras	-
Despesas de Capital Líquidas[2] (II)	**904.147.160**
Resultado para Apuração da Regra de Ouro (III) = (I - II)	**-35.800.948**

Fonte: Relatório Resumido de Execução Orçamentária, dezembro 2018.

1 Esses valores correspondem a receitas de operações de crédito efetuadas no contexto da gestão da dívida pública mobiliária federal que não foram aplicadas em despesas neste mesmo exercício, tendo seus recursos permanecidos depositados na subconta Dívida Pública da Conta Única da União.

2 Despesas de Capital: conforme critério adotado pela STN, consistem nas despesas executadas (liquidadas e inscritas em restos a pagar não processados) com investimentos, inversões financeiras e amortização/refinanciamento da dívida.

Segundo os dados apresentados, foram deduzidos das receitas de operações de crédito os valores realizados no contexto da gestão da dívida pública mobiliária federal e que não foram aplicados em despesas naquele mesmo exercício, no montante de R$ 62,9 bilhões. Essa quantia compõe a rubrica denominada "Variação positiva do saldo da subconta Dívida Pública da Conta Única da União".

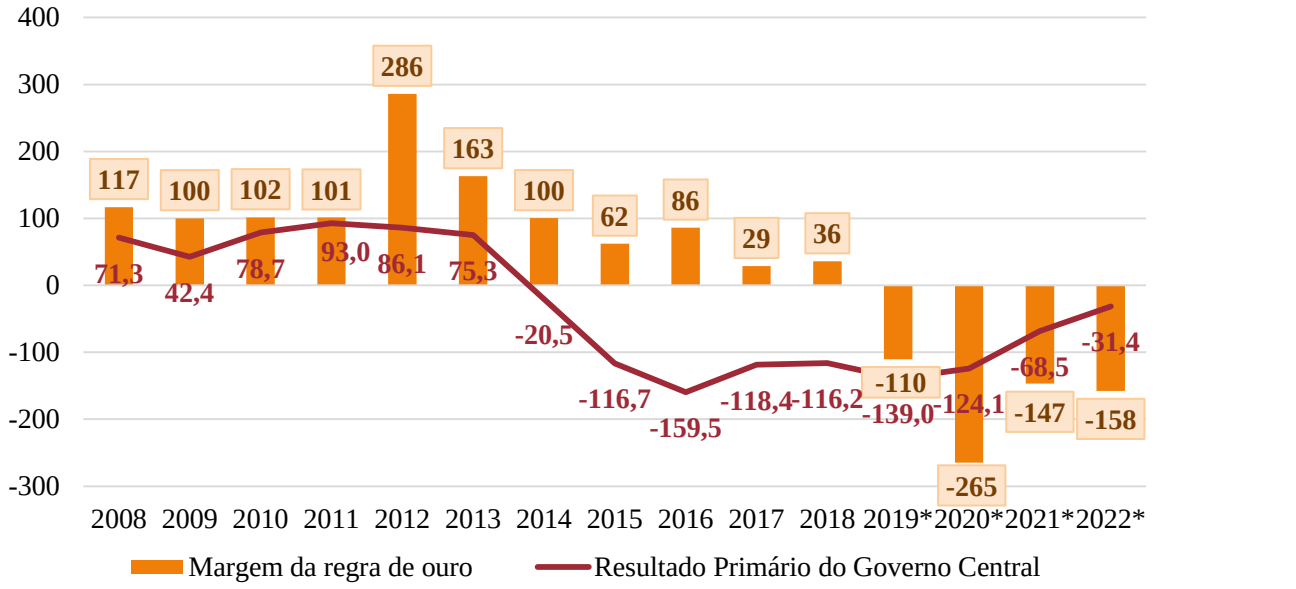
Ressalta-se que essa exclusão atende à previsão contida no art. 6º, §§ 4º e 5º, da Resolução do Senado Federal 48/2007, pois esses dispositivos permitem que o saldo financeiro originário de receitas de operações de crédito ingressadas em determinado exercício no contexto da gestão da dívida mobiliária, sem a realização da respectiva despesa naquele mesmo ano, seja deduzido do montante de operações de crédito para fins de apuração da regra positivada no inciso III do art. 167 da Constituição Federal.

Do acima exposto, infere-se que não foram constatadas irregularidades acerca do cumprimento do art. 167, inciso III, da Carta Magna no fim do exercício financeiro, tendo em vista que o montante de receitas de operações de crédito foi inferior ao total de despesas de capital realizadas.

É necessário mencionar que as projeções indicam que a margem de suficiência correspondente ao excedente de despesas de capital em relação às receitas de operações de crédito consideradas para a apuração em um determinado período, a qual vinha sendo drasticamente reduzida, como alertado por esta Corte de Contas no bojo do TC 025.720/2017-1, será integralmente eliminada neste exercício de 2019, como se verifica no gráfico a seguir.

Margem de Suficiência da "Regra de Ouro" x Resultado Primário do Governo Central – 2008 a 2022

R$ bilhões



Fontes: Informe Dívida – novembro de 2018, LDO/2019, PLDO/2020 e Resultado do Tesouro Nacional – março de 2019.

*Projeção – para 2019, há previsão da incorporação de receitas oriundas do resultado positivo do balanço do Banco Central do Brasil (R$ 167,1 bilhões) e de outras fontes como dividendos e retornos de operações de crédito (R$ 13,1 bilhões).

Porém, assinala-se que, embora a apuração da "Regra de Ouro" ocorra dentro do período de um exercício financeiro, as variáveis que compõem o cálculo dessa regra fiscal, notadamente o montante de operações de crédito em cotejo com as despesas de capital, são condicionadas pela dinâmica econômica e fiscal verificada ao longo de diversos exercícios, podendo ser alteradas, inclusive, no decorrer do ano.

Dessa maneira, a dinâmica da execução orçamentária pode favorecer, ou não, o cumprimento da regra constitucional, em função de diversos fatores, tais como a necessidade de contrair empréstimos para financiamento de despesas, a realização de eventuais contingenciamentos orçamentários, a disponibilidade tempestiva de fontes superavitárias em face dos vencimentos de títulos da dívida pública e a possibilidade de alteração de fontes orçamentárias.

Ainda se nota que, no atual cenário de sucessivos deficit no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, o Tesouro Nacional tem utilizado montante cada vez maior de recursos de operações de crédito, especialmente na Fonte 44 - Títulos de Responsabilidade do Tesouro Nacional, para custear despesas primárias correntes, inclusive para pagamentos de pessoal e benefícios previdenciários. O valor das despesas correntes (juros e demais despesas) pagas com fontes de recursos provenientes da emissão de títulos passou de R$ 226,7 bilhões em 2014 para R$ 406,5 bilhões em 2018.

Por fim, vale ressaltar que, para atender formalmente ao dispositivo constitucional que trata da "Regra de Ouro", o Poder Executivo tem-se valido de receitas não recorrentes e que não exprimem esforço fiscal do Estado.

Citem-se, por exemplo, as devoluções antecipadas de recursos do BNDES ao Tesouro Nacional, cujos montantes em 2017 e 2018, segundo informações das PCPRs 2017 e 2018, foram de R$ 50 bilhões e R$ 130 bilhões, respectivamente.

Ademais, as transferências do resultado positivo do Banco Central para o Tesouro Nacional alcançaram vultosos valores desde a edição da Lei 11.803/2008. Apenas em 2018, foram transferidos cerca de R$ 180,5 bilhões, dos quais R$ 146,2 bilhões provenientes do resultado de operações com reservas e derivativos cambiais, que têm sido usados para amortizar a dívida pública.

Outrossim, esse mecanismo de transferência de resultados sofrerá significativo impacto, em razão da promulgação da Lei 13.820, de 2/5/2019, que altera a relação financeira entre o Banco Central e o Tesouro Nacional. Em linhas gerais, a parcela do resultado positivo apurado no balanço semestral do Bacen, referente ao resultado financeiro positivo de suas operações com reservas cambiais e das operações com derivativos cambiais por ele realizadas no mercado interno, será destinada à constituição de reserva de resultado. Essa parcela somente poderá ser direcionada ao pagamento da Dívida Pública Mobiliária Federal interna quando severas restrições nas condições de liquidez afetarem de forma significativa o seu refinanciamento, mediante prévia autorização do Conselho Monetário Nacional.

Dessa forma, em regra, o Tesouro Nacional não mais poderá contar integralmente com o resultado positivo do Bacen. Do ponto de vista legal e econômico, ao restringir a utilização do lucro contábil com operações cambiais, a Lei 13.820/2019 confere maior efetividade aos pressupostos estabelecidos na LRF de impedir que o Tesouro Nacional se financie com recursos do Banco Central. Além disso, a lei propiciará redução do espaço para que o Estado financie seus deficit por meio de novas operações de crédito, na medida em que o uso dos resultados positivos do Bacen tem efeito positivo no cumprimento formal da "Regra de Ouro", favorecendo, assim, a liberação de fontes de recursos para o custeio de outras despesas.

Nesse ponto, rememore-se que eventual violação do disposto no inciso III do art. 167 da Constituição Federal, ao final do exercício, pode ensejar uma série de implicações de ordem econômica, fiscal e jurídica, inclusive pode acarretar sanção ao Presidente da República, tendo em vista que a Lei 1.079/1950, alterada pela Lei 10.028/2000, assevera, em seu art. 10, que incorrerá em crime de responsabilidade contra a lei orçamentária o agente político que deixar de promover ou de ordenar, na forma da lei, o cancelamento, a amortização ou a constituição de reserva para anular os efeitos de operação de crédito realizada com inobservância de limite, condição ou montante estabelecido em lei.

Ante o exposto, propõe-se alertar o Poder Executivo Federal, com fulcro no art. 1º, § 1º, e no art. 59, § 1º, inciso V, ambos da Lei Complementar 101/2000, que, em um ambiente de sucessivos deficit primários e da necessidade de manutenção da oferta dos serviços públicos ao cidadão, há o risco de realização de operações de crédito em montante superior ao das despesas de capital, o que poderá acarretar o descumprimento do disposto no art. 167, inciso III, da Constituição Federal.

ALERTA
Alertar o Poder Executivo Federal, com fulcro no art. 1º, § 1º, e no art. 59, § 1º, inciso V, ambos da Lei Complementar 101/2000, que, em um ambiente de sucessivos deficit primários e da necessidade de manutenção da oferta dos serviços públicos ao cidadão, há o risco de realização de operações de crédito em montante superior ao das despesas de capital, o que poderá acarretar o descumprimento do disposto no art. 167, inciso III, da Constituição Federal.

4.1.1.6 Execução do Orçamento de Investimento

O inciso II do art. 167 da Constituição Federal veda a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais. O art. 42 da Lei 13.473/2017 (Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO de 2018), por sua vez, estabelece regras específicas para a elaboração e a execução do Orçamento de Investimento (OI), com destaque para o detalhamento das fontes de financiamento do investimento das entidades nele abrangidas. Assim, o objetivo da presente seção é verificar a conformidade da execução do orçamento de investimento. A análise descritiva dessa execução está detalhada no subitem 2.5.2 deste relatório.

Nas contas do Presidente da República relativas aos exercícios de 2010 e 2014, detectou-se a execução de despesas acima do limite autorizado no OI para a fonte de financiamento por algumas empresas. Tal fato foi considerado como irregular no Parecer Prévio sobre as Contas de 2014, com fundamento nos §§ 2º e 3º do art. 37 da Lei 12.919/2013 (LDO 2014). Além disso, o TCU consignou como irregularidade naquele parecer a execução de despesa sem suficiente dotação no OI por três empresas, em desacordo com o disposto no inciso II do art. 167 da Constituição Federal.

No exame sobre a PCPR referente ao exercício de 2015, verificou-se que não houve execução acima do limite autorizado para cada fonte de financiamento. De acordo com a Secretaria de Coordenação e Governança das Empresas Estatais do então Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão (Sest/MP), o aperfeiçoamento dos mecanismos de controle, o acompanhamento e a emissão de alertas em relação à execução orçamentária das empresas estatais possibilitaram a correção da irregularidade.

No entanto, apontou-se que, naquele ano, duas empresas (BNDES e Petrobras) executaram despesas em montante superior à dotação aprovada no OI. Registrou-se, então, no Relatório sobre as Contas de 2015 que, conquanto esse mesmo tipo de irregularidade tenha sido apontado nos Relatórios sobre as Contas de 2003 a 2014, o número de ações que ultrapassaram a dotação aprovada caiu significativamente em 2015 e também que houve diminuição equivalente no montante excedido em comparação ao exercício anterior. Em consequência, a ocorrência foi consignada no item “outros achados” do Parecer Prévio sobre as Contas de 2015.

Ressalte-se que, na avaliação sobre as contas dos exercícios de 2016 e 2017, apurou-se que nenhuma empresa executou valor superior ao limite autorizado para cada fonte de financiamento e que não houve realização de programação sem cobertura orçamentária.

Isso posto, analisou-se a execução do OI no exercício de 2018 para verificar a conformidade às supramencionadas normas. As conclusões obtidas estão especificadas a seguir.

Execução superior ao limite global de dotação e ao limite da fonte de financiamento

No exercício de 2018, nenhuma empresa executou valor superior ao limite global de dotação, correspondente à soma de todas as fontes de financiamento, ou acima do limite autorizado especificamente para cada uma dessas fontes.

Ações sem cobertura orçamentária

Em 2018, igualmente, nenhuma empresa apresentou programação, no nível de subtítulo, com realização superior à dotação aprovada, situação que permite inferir pela obediência às disposições do inciso II do art. 167 da Constituição Federal.

Observa-se, desse modo, que as medidas corretivas e de controle implantadas pela Sest, adotadas especialmente em decorrência das irregularidades apontadas no Relatório e no Parecer Prévio sobre as Contas de 2014, foram capazes de evitar ocorrências desse tipo.

Utilização de aporte de capital para pagamento de dispêndios correntes

A partir de informações do Programa de Dispêndios Globais (PDG) enviadas pela Sest, cuidou-se de examinar se empresas utilizaram aporte de capital para pagamento de despesa corrente. Para isso, foram utilizadas contas dos Blocos Dicor (discriminação das origens de recursos) e Dicar (discriminação das aplicações de recursos), as quais consideram o regime de competência.

Como resultado, de acordo com as rubricas do PDG, identificou-se que 35 empresas tiveram deficit corrente e que, em 18 delas, o deficit foi maior que o caixa inicial (coluna "a" menor que coluna "b" na tabela seguinte), a indicar que não seria possível a elas cobrir o deficit corrente com o caixa inicial.

Empresas Estatais não dependentes que apresentaram deficit corrente em 2018

R$ milhares

Empresa	Resultado Corrente (a)	Disponível Inicial (b)	Aporte da União (c)	Dispêndios de Capital (d)	Aporte - Dispêndios de Capital? (e)=(c)-(d)	Disponível Final (f)
PIB BV	(45.959.381)	64.185.268	-	78.299.127	(78.299.127)	19.714.697
ECT	(770.390)	2.095.320	224.000	716.931	(492.931)	831.999
TERMOMACAÉ	(384.135)	342.088	-	26.351	(26.351)	135.223
ARAUCÁRIA	(332.135)	220.248	-	111.584	(111.584)	294.329
TELEBRAS	**(243.074)**	**198.922**	**450.000**	**249.729**	**200.271**	**156.119**
EMGEA	(121.194)	368.742	-	154.306	(154.306)	528.645
CGTEE	(84.948)	59.984	-	124.560	(124.560)	77.851
CITEPE	(78.390)	38.613	-	665.424	(665.424)	28.122
BVENERGIA	(66.828)	41.393	-	644.391	(644.391)	63.654
CEAL	(65.773)	206.897	-	168.136	(168.136)	180.826
CODEBA	(34.936)	167.843	-	20.319	(20.319)	112.588
ABGF	(21.299)	313.615	-	12.665	(12.665)	298.448
AmE	(17.293)	83.706	-	3.187.186	(3.187.186)	261.820
CERON	(17.203)	63.599	-	5.820.226	(5.820.226)	63.884
BB CARTÕES	(15.561)	96	-	95.258	(95.258)	55.252
CODESA	(6.234)	69.062	46.379	42.854	3.526	66.353
BRASIL VENTOS	(3.949)	533	-	139.768	(139.768)	622
BRASOIL	(3.115)	598.252	-	241.020	(241.020)	354.116
CDRJ	(2.259)	28.163	1.099	12.482	(11.384)	14.520
CODERN	(2.104)	25.064	607	1.385	(778)	22.182
CDP	(1.221)	78.954	-	2.204	(2.204)	75.529
EDV VII	(1.104)	309	-	22.944	(22.944)	3.231
EDV VI	(998)	361	-	24.828	(24.828)	3.855
EDV IX	(926)	321	-	20.051	(20.051)	3.114
EDV V	(882)	242	-	18.251	(18.251)	2.759
EDV VIII	(706)	283	-	17.355	(17.355)	2.662
OURO VERDE II	(697)	37	-	9	(9)	1.469
ARARA AZUL	(664)	36	-	6	(6)	1.346
OURO VERDE I	(653)	53	-	10	(10)	1.350
OURO VERDE III	(569)	51	-	6	(6)	1.240
BENTEVI	(354)	287	-	4	(4)	926
5283 PARTICIPAÇÕES S.A.	(221)	342	-	-	-	120
VENTOS DE SANTA ROSA	(55)	66	-	10	(10)	1.716
VENTOS DE ANGELIM	(43)	52	-	8	(8)	1.358
VENTOS DE UIRAPURU	(10)	57	-	-	-	1.609

Fonte: Elaboração própria a partir de informações do PDG enviadas pela Sest.

Das empresas da tabela anterior, duas (Telebras e Codesa) apresentaram aportes de capital da União em montante maior que os dispêndios de capital (coluna “c” maior que coluna “d”). Na Codesa, o montante de aportes de capital da União não utilizados em dispêndios de capital foi menor do que o valor do “disponível final” (coluna “e” menor que coluna “f”), situação esta que sinaliza para a possibilidade, em tese, de usar o “aporte de capital residual” em despesa de capital no exercício seguinte. Na Telebras, contudo, pode-se inferir que os aportes de capital da União não empregados em dispêndios de capital foram utilizados para cobrir o deficit corrente, o que constitui indício de dependência, considerando o conceito delimitado pelo art. 2º, inciso III, da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF).

Por outro lado, cabe ressaltar que não foram analisados aspectos atinentes ao ambiente de negócios de cada empresa, bem como que a avaliação se restringiu ao exercício de 2018, de modo que não se examinou se os recursos da rubrica “disponível inicial” seriam decorrentes de aportes de capital realizados em anos anteriores, o que também apontaria para situação de dependência.

Processos de fiscalização relacionados

Conforme destacado no subitem 2.5.2 deste relatório, em algumas empresas, há significativa discrepância entre o valor dos aportes de capital da União e os dispêndios de capital. É possível que os permanentes aportes financeiros previstos no OI sem a consequente contrapartida em dispêndios de capital estejam ligados à existência de deficit operacionais.

Essa constatação pode indicar dependência de recursos do Tesouro, a despeito de as empresas estarem formalmente classificadas como estatais não dependentes, por força de interpretação imprópria da aplicação do inciso III do art. 2º da LRF.

Sobre esse assunto, registre-se que o processo de programação e execução orçamentária do OI e do PDG foi abordado no âmbito do TC 016.336/2010-0 (Acórdão 3.145/2011-TCU-Plenário, de relatoria do ministro Aroldo Cedraz). Por ocasião do monitoramento daquele acórdão, novos comandos foram direcionados ao extinto Departamento de Coordenação e Governança das Empresas Estatais (Dest/MP), à Casa Civil da Presidência da República, ao então Ministério da Fazenda e ao então Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, com destaque para a recomendação acerca da necessidade de desenvolvimento de metodologia que permitisse a apuração objetiva do atributo da dependência das empresas estatais em relação ao ente controlador (Acórdão 3.561/2014-TCU-Plenário, igualmente de relatoria do ministro Aroldo Cedraz).

Realizou-se novo monitoramento sobre as deliberações dos dois acórdãos anteriores, resultando no Acórdão 1.960/2017-TCU-Plenário, de relatoria do ministro Benjamin Zymler. Entre as constatações da fiscalização está o avanço insuficiente no processo de elaboração da metodologia, razão pela qual foi determinado àqueles órgãos que encaminhassem ao TCU os resultados dos estudos para a sua definição.

Em decorrência dessa determinação, o Poder Executivo elaborou o Projeto de Lei 9.215/2017, o qual “dispõe sobre a verificação da situação de dependência e sobre o Plano de Recuperação e Melhoria Empresarial aplicável às empresas estatais federais”. Nesse projeto, propõe-se etapa prévia à classificação da empresa estatal como dependente, visto que, uma vez incluída nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS), a empresa se sujeita a regras e controles rígidos, que podem dificultar ainda mais o seu reequilíbrio econômico-financeiro.

Ademais, em 24/4/2019, foi prolatado o Acórdão 937/2019-TCU-Plenário (da relatoria do ministro Vital do Rêgo), no âmbito do TC 007.142/2018-8, em que se analisaram os programas de distribuição de lucros ou resultados aos dirigentes e aos quadros funcionais das empresas estatais federais, considerando a situação de dependência, ou não, dessas empresas em relação à União, e, ainda, os impactos nas contas públicas. O exame foi feito com base nas demonstrações financeiras disponíveis no Sistema de Informação das Estatais (Siest) de 2013 a 2017.

Entre os resultados, identificaram-se sete empresas que utilizaram aporte de capital da União para pagamento de despesas operacionais: Infraero - 2013 a 2015; Serpro e PPSA (Pré-Sal Petróleo S.A) - 2014, Companhia Docas do Ceará (CDC) - 2015; Hemobrás - 2016; Linha Verde Transmissora de Energia S.A. (LVTE) - 2015; e Eletrobras - 2016. Exceto no caso da PPSA, concluiu-se que o achado sinaliza indício de dependência das estatais em relação à União.

Em outros casos, tais como em relação aos Correios, Casa da Moeda, Telebras e a algumas Companhias Docas, verificou-se risco de que as empresas precisem, futuramente, de aporte de capital da União para pagar despesas operacionais.

Ainda se destacou a situação de quatro empresas que receberam aporte de capital da União e, no mesmo exercício, registraram distribuição de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) na Demonstração de Resultado do Exercício (DRE), o que contraria o disposto na Resolução CCE 10/1995 (Companhias Docas dos estados do Pará, Bahia, Espírito Santo e São Paulo). Além disso, relatou-se o caso de oito empresas que registraram prejuízo líquido e PLR na DRE também no mesmo exercício (Companhia Docas do Pará, Araucária, Citepe, Petrobras, Petroquímica Suape, Termomacaé, BNDESPAR e Caixapar).

Tais resultados demonstram a existência de empresas estatais formalmente classificadas como não dependentes, mas com dificuldade de desempenhar suas atribuições e honrar seus compromissos. Nesse sentido, o Acórdão 937/2019-TCU-Plenário proferiu, entre outras, as seguintes deliberações:

> "9.1. determinar à Sest, nos termos do art. 250, inciso II, do RITCU, que:
>
> 9.1.1. identifique, no prazo de sessenta dias, no exercício da competência que lhe é conferida pelo art. 92, inciso II, do Decreto 9.679/2019, nos últimos cinco anos, as empresas estatais consideradas não dependentes que receberam aportes de capital da União e que, por força no disposto no art. 2º, inciso III, da LRF, deveriam ser classificadas como dependentes;
>
> 9.1.2. aponte, em trinta dias a contar da finalização do prazo a que se refere o subitem anterior, para as estatais identificadas na forma do citado subitem, informando a esta Corte:
>
> 9.1.2.1. a relação de todos os empregados e dirigentes, com os valores mensais das respectivas remunerações que receberam, no período, acima do teto constitucional então vigente, conforme previsão constante do art. 37, inciso XI, da CF/1988;
>
> 9.1.2.2. a relação de todos os empregados e dirigentes que receberam Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) ou Remuneração Variável Anual (RVA) e respectivos valores recebidos, em afronta à proibição constante do art. 3º, inciso I, da Resolução CCE 10/1995.
>
> 9.1.3. desenvolva, no prazo de 120 dias, ferramenta no Sistema de Informação das Estatais (Siest), que verifique de forma automática e para todas as empresas estatais não dependentes, após o final de cada exercício, se ocorreu a condição de dependência estabelecida no art. 2º, inciso III, da LRF, verificando, também, para as estatais enquadradas como dependentes, a observância do teto remuneratório previsto no art. 37, inciso XI, da CF/1988 e a regularidade na distribuição de PLR e RVA em desacordo com o disposto no art. 3º da Resolução CCE 10/1995.
>
> 9.2. firmar entendimento no sentido de que, para fins de aplicação de regras de finanças públicas, a conceituação de empresa estatal federal dependente é aquela tratada no art. 2º, inciso III, da LRF, cuja dependência resta caracterizada pela utilização de aportes de recursos da União para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, desde que, neste último caso, os recursos não sejam provenientes do aumento da participação acionária da União na respectiva estatal; (...)"

Ante o exposto, denota-se que as questões relacionadas à sustentabilidade financeira das estatais e à definição de regras objetivas para determinar a dependência, ou não, dessas empresas em relação ao ente controlador já foram objeto de deliberações recentes desta Corte de Contas, cuja implementação deve ocorrer no presente exercício. Por essa razão, deixa-se de propor encaminhamento específico neste relatório e no respectivo Parecer Prévio sobre as Contas Prestadas pelo Presidente da República, sem prejuízo de acompanhar o assunto nas próximas contas.

4.1.1.7 Recursos destinados à irrigação nas regiões Centro-Oeste e Nordeste

A presente seção tem como objetivo examinar o cumprimento do disposto no art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal durante o exercício de 2018.

O dispositivo mencionado estabelece parâmetros mínimos para a aplicação, nas regiões Nordeste e Centro-Oeste do Brasil, de recursos federais destinados a projetos de irrigação. O percentual mínimo é de 20% dos recursos para o Centro-Oeste e de 50% para o Nordeste, preferencialmente no Semiárido.

Presente no texto constitucional desde a redação original, tal disposição teria vigência limitada ao período de quinze anos. Contudo, a Emenda Constitucional 43/2004 estendeu a vigência desse requisito por mais dez anos, e a Emenda Constitucional 89/2015, por sua vez, por mais quinze anos. Assim, o cumprimento dos mínimos fixados é exigível até 2028, com a observação de que a última emenda constitucional agregou o requisito de que, no mínimo, 50% desses percentuais beneficiem agricultores familiares, consoante legislação específica (Lei 12.787/2013).

Em 2018, o Projeto de Lei Orçamentária Anual respeitou os percentuais estabelecidos no art. 42 do ADCT, pois a previsão era de que 53,4% dos recursos se destinariam ao Nordeste e 25,8%, ao Centro-Oeste. Os percentuais mínimos foram igualmente respeitados na Lei Orçamentária Anual de 2018, aprovada pelo Congresso Nacional, uma vez que 69,2% dos recursos destinados à irrigação foram direcionados para a região Nordeste e 20%, para a região Centro-Oeste.

Quanto à execução orçamentária propriamente dita, todavia, não foram observados os níveis mínimos exigidos para ambas as regiões. Verificou-se que, em 2018, o extinto Ministério da Integração Nacional empenhou R$ 165.366.751,39 na subfunção de governo 607 - Irrigação. De acordo com a informação do subtítulo “localizador de gasto” da ação orçamentária, esses recursos foram alocados às regiões do Brasil na forma demonstrada na seguinte tabela:

Valores Empenhados na Subfunção Irrigação por Região

R$

Região	Valor Empenhado	%
Nacional	19.887.789,23	12,03%
Norte	-	0,00%
Nordeste	113.906.634,16	68,88%
Centro-Oeste	30.379.065,00	18,37%
Sudeste	1.193.263,00	0,72%
Sul	-	0,00%
Total	**165.366.751,39**	**100%**

Fonte: Tesouro Gerencial.

Nota-se que 68,88% dos recursos destinados à irrigação foram direcionados à região Nordeste e 18,37%, à região Centro-Oeste. Portanto, no exercício de 2018, o percentual executado no Nordeste superou o patamar mínimo previsto no art. 42 do ADCT (50%), mas isso, como se infere dos dados, não ocorreu com relação ao Centro-Oeste (mínimo previsto de 20%).

Além disso, as informações publicadas e apresentadas na Prestação de Contas do Presidente da República de 2018 não permitem aferir quanto foi destinado ao Semiárido. Não foi adotado o marcador de localização por município, o que possibilitaria, se empregado, identificar se essa região foi destinatária preferencial dos recursos empenhados. Vale ressaltar que, conforme estipulado pela Sudene, 1.262 municípios brasileiros fazem parte do Semiárido.

Do montante de R$ 165.366.751,39 empenhado pela União em 2018 para a irrigação, 12,03% possuem localizador de gastos nacional, ou seja, o recurso pode ter sido empenhado em favor de qualquer unidade da Federação não especificada no momento do empenho da despesa.

As deficiências na regionalização das despesas públicas no processo orçamentário foram identificadas pelo Tribunal, tendo sido objeto do Acórdão 851/2013-TCU-Plenário (da relatoria do

ministro Aroldo Cedraz). Apesar do mandamento constitucional para que o orçamento público tenha a função de reduzir as desigualdades inter-regionais, apontou-se que parte das ações previstas no Plano Plurianual não é apresentada na forma regionalizada.

Ademais, em face das disposições do parágrafo único do art. 42 do ADCT, tampouco se pode afirmar, com os dados disponíveis em sistemas informatizados, que no mínimo 50% dos percentuais previstos no referido artigo tiveram como público-alvo os agricultores familiares.

Segundo a Prestação de Contas do Presidente da República de 2018, a totalidade dos recursos aplicados na região Nordeste teria sido destinada à agricultura familiar, e praticamente todo o montante direcionado a projetos de irrigação atenderiam, em cada caso, a um município do Semiárido, ao menos. De acordo com as informações, teriam sido beneficiados, no ano, 30 municípios na Bahia, 13 no Ceará, 3 no Piauí, 15 em Pernambuco e 10 em Sergipe, todavia não foram encaminhados dados desagregados que apoiassem as afirmações, especialmente com relação à agricultura familiar, para ensejar a verificação independente das assertivas.

Cabe esclarecer que, na análise sobre as Contas do Presidente da República de 2017, registrou-se que, pela falta de adequada regionalização das despesas, não foi possível afirmar se houve, ou não, o cumprimento do art. 42 do ADCT naquele exercício quanto à aplicação de recursos para a irrigação no Semiárido e em prol de unidades de agricultura familiar.

Por esse motivo, e por ocorrência similar ter sido apontada nas Contas do Presidente da República de 2016, o TCU recomendou ao Poder Executivo federal (além da adoção de medidas para que, dos recursos destinados à irrigação, a União aplique 20% na região Centro-Oeste) que inclua na Prestação de Contas do Presidente da República comprovação de que a aplicação dos recursos destinados à irrigação na região Nordeste ocorreu preferencialmente no Semiárido e de que no mínimo 50% dos percentuais previstos nos incisos I e II do art. 42 do ADCT da Constituição Federal foram destinados a projetos de irrigação que beneficiam agricultores familiares que atendem aos requisitos previstos em legislação específica.

Diante do exposto, considerando a reiteração das ocorrências e o fato de que as recomendações não foram cumpridas, faz-se necessário o registro das seguintes irregularidades e de novas recomendações no Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República do exercício de 2018:

IRREGULARIDADES

- Ausência de prova do cumprimento, no exercício de 2018, da aplicação mínima de recursos destinados à irrigação no Centro-Oeste, conforme exige o inciso I do art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal, o qual impõe que, dos recursos destinados à irrigação, a União deve aplicar, durante quarenta anos, 20% na região Centro-Oeste.
- Falta de comprovação, na Prestação de Contas do Presidente da República de 2018, de que a aplicação dos recursos destinados à irrigação na região Nordeste ocorreu preferencialmente no Semiárido, consoante determina o inciso II do art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal.
- Falta de comprovação, na Prestação de Contas do Presidente da República de 2018, de aplicação de no mínimo 50% dos percentuais previstos nos incisos I e II do art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal em projetos de irrigação que beneficiam agricultores familiares que atendem aos requisitos estabelecidos em legislação específica, conforme exigência do parágrafo único daquele dispositivo constitucional.

RECOMENDAÇÕES

- Ao Poder Executivo federal que adote medidas efetivas a fim de garantir, e comprovar, que, dos recursos destinados à irrigação, a União aplique no mínimo 20% na região Centro-Oeste, em atendimento às disposições do inciso I do art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal e à recomendação contida no subitem 1.2 do Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República de 2017.
- Ao Poder Executivo federal que adote, ainda, providências efetivas para aprimorar as informações referentes à regionalização da despesa, quanto à subfunção de governo irrigação, no processo orçamentário e no Sistema Integrado de Administração Financeira (Siafi), de modo a permitir a averiguação do cumprimento do art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal e a atender à recomendação do subitem 3.1.8 do Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República de 2016.
- Ao Poder Executivo federal que, em atenção aos princípios da publicidade (art. 37 da Constituição Federal) e da transparência (art. 1º, § 1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal) e à recomendação do subitem 1.2 do Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República de 2017, inclua na Prestação de Contas do Presidente da República comprovação inequívoca de que a aplicação dos recursos destinados à irrigação na região Nordeste ocorreu preferencialmente no Semiárido e de que a aplicação de no mínimo 50% dos percentuais previstos nos incisos I e II do art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal se destinou a projetos de irrigação que beneficiam agricultores familiares que atendem aos requisitos previstos em legislação específica, conforme as exigências daquele dispositivo constitucional.

4.1.1.8 Teto de Gastos – Emenda Constitucional 95/2016

A Emenda Constitucional 95, de 15/12/2016 (EC 95/2016), instituiu o Novo Regime Fiscal (NRF), no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União, com vigência por vinte exercícios. O sobredito regime fixa limites individualizados para as despesas primárias dos Poderes Executivo, Legislativo (individualmente para Senado Federal, Câmara dos Deputados e Tribunal de Contas da União) e Judiciário (individualmente para Supremo Tribunal Federal, Superior Tribunal de Justiça, Conselho Nacional de Justiça, Justiça do Trabalho, Justiça Federal, Justiça Militar da União, Justiça Eleitoral e Justiça do Distrito Federal e Territórios), do Ministério Público da União, do Conselho Nacional do Ministério Público e da Defensoria Pública da União. O objetivo da presente seção é examinar o cumprimento da referida regra em 2018.

O art. 107 da EC 95/2016, em seu § 1º, inciso II, estabelece que, para os exercícios posteriores a 2017, o teto será calculado a partir do limite referente ao exercício imediatamente anterior corrigido pela variação do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), publicado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) para o período de doze meses encerrado em junho do exercício anterior a que se refere a lei orçamentária. Nesse sentido, a correção aplicada para apuração do teto de 2018 foi de 3%.

Para fins da EC 95/2016, retiram-se do cálculo as despesas resultantes de créditos extraordinários, as despesas da Justiça Eleitoral com a realização de eleições e as despesas com aumento de capital de empresas estatais não dependentes. Dessa forma, o limite de despesas estabelecido pela emenda constitucional não coincide com o montante da despesa primária total.

Ademais, o art. 107, §§ 7º e 8º, permite que, nos três primeiros exercícios de vigência do NRF, o Poder Executivo compense, com redução equivalente na sua despesa primária, o excesso de despesas primárias dos demais poderes, compensação esta que não poderá exceder a 0,25% do limite do próprio Poder Executivo.

Pela tabela a seguir, o teto do Executivo para 2018 foi de R$ 1.289.947 milhões, e as compensações totalizaram R$ 2.104 milhões, dentro do limite de R$ 3.224 milhões, correspondente a 0,25%. A tabela também mostra que os limites foram cumpridos por todos os órgãos em 2018, considerados os valores compensados pelo Poder Executivo. As duas últimas colunas demonstram o grau de comprometimento das despesas de cada órgão em relação aos tetos com e sem compensação.

Comparativo entre os valores realizados e os tetos de gastos estabelecidos pela EC 95/2016

R$ milhões

Poder / Órgão	Sigla	Teto 2017	Teto 2018	Compensação	Teto 2018 compensado	Realizado 2018	% Teto c/comp	% Teto s/comp
Poder Executivo	PE	1.252.376	1.289.947	-2.104	1.287.843	1.229.251	95,45%	95,29%
Supremo Tribunal Federal	STF	579	597	67	664	598	90,12%	100,24%
Superior Tribunal de Justiça	STJ	1.363	1.404	0	1.404	1.357	96,66%	96,66%
Justiça Federal	JF	9.972	10.272	324	10.595	10.446	98,59%	101,70%
Justiça Militar	JM	491	505	8	513	507	98,93%	100,41%
Justiça Eleitoral	JE	6.639	6.838	100	6.937	6.770	97,59%	99,01%
Justiça do Trabalho	JT	16.985	17.495	1.221	18.716	18.480	98,74%	105,63%
Justiça do DF e Territórios	JDFT	2.406	2.478	0	2.478	2.470	99,66%	99,66%
Conselho Nacional de Justiça	CNJ	177	183	30	213	160	75,13%	87,50%
Câmara dos Deputados	CD	5.432	5.595	191	5.786	5.289	91,42%	94,54%
Senado Federal	SF	3.998	4.118	28	4.147	3.993	96,30%	96,95%
Tribunal de Contas da União	TCU	1.879	1.935	29	1.964	1.868	95,12%	96,53%
Ministério Público da União	MPU	5.756	5.928	54	5.982	5.979	99,96%	100,86%
Conselho Nacional do Ministério Público	CNMP	75	78	10	88	76	86,44%	97,50%
Defensoria Pública da União	DPU	493	508	44	552	515	93,43%	101,55%
Totais		1.308.622	1.347.881	0	1.347.881	1.287.761	95,54%	95,54%

Fontes: PCPR 2018 (seção 2.5.2).

No entanto, dos quinze órgãos definidos na EC 95/2016, os seis órgãos destacados na tabela ainda necessitaram de compensações em 2018 para respeitar os respectivos tetos. Como as compensações só poderão ser feitas até 2019, tais órgãos deverão adotar medidas para ajustar suas despesas.

Nesse contexto, ressaltam-se as deliberações contidas no Acórdão 202/2019-TCU-Plenário (da relatoria do ministro Bruno Dantas), por meio do qual esta Corte de Contas avaliou a previsão das receitas e a fixação das despesas no Projeto de Lei Orçamentária da União para o exercício de 2019. Na oportunidade, deu-se ciência a diversos órgãos do Poder Judiciário acerca da necessidade de enquadramento dos seus respectivos montantes de despesas primárias aos limites estabelecidos pela EC 95/2016, sob pena de incorrerem nas vedações previstas pelo Novo Regime Fiscal.

O gráfico e a tabela seguintes apresentam as proporções das despesas dos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário, em 2017 e 2018, em relação aos tetos sem compensação. As despesas primárias foram discriminadas em pessoal e encargos, outras obrigatórias e discricionárias. As despesas com pessoal e encargos contêm maior grau de rigidez orçamentária, de modo que os órgãos com maiores proporções nesses gastos terão mais dificuldade de reduzir suas despesas.

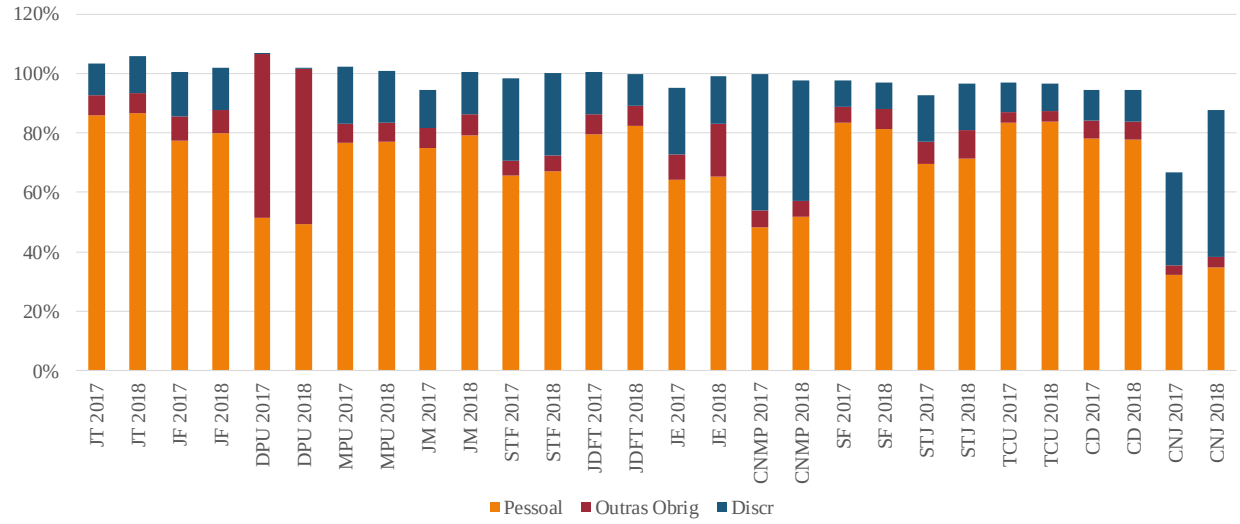
A DPU, apesar de ter gasto 101,5% do teto sem compensação em 2018, apresentou proporção de gastos com pessoal de 49,2%. Além do mais, diversas despesas do órgão classificadas como obrigatórias, com proporção de 52,3%, figuram como discricionárias nos orçamentos de outros, observado o disposto no art. 5º, inciso LXXIV, da Constituição Federal, bem como o item 52 do Anexo III da LDO 2018.

Por ocasião do acompanhamento das receitas e despesas primárias do 2º bimestre de 2017 (Acórdão 1.712/2017-TCU-Plenário, da relatoria do ministro Vital do Rêgo), foi verificada a utilização de identificador de resultado primário relativo a despesas obrigatórias em categorias de programação tipicamente discricionárias no âmbito da programação orçamentária da DPU, em desacordo ao que determina o art. 7º, § 4º, inciso II, alínea "a", e o Anexo III da Lei 13.408/2016 (LDO 2017). Contudo, o órgão interpôs pedido de reexame em face da determinação contida no

subitem 9.2 Acórdão 1.712/2017-TCU-Plenário, a qual estabeleceu a necessidade de revisão da classificação orçamentária das despesas do órgão. Tal recurso ainda não foi apreciado pelo Tribunal, razão pela qual o assunto não será aprofundado nestas contas.

Entre os demais cinco órgãos com despesas acima de 100% do teto sem compensação, o ajuste no STF pode ser o menos complicado, não só por ter ultrapassado apenas 0,2 p.p., mas também por ter sido o que apresentou a menor proporção de gastos com pessoal. A Justiça do Trabalho, a Justiça Federal, a Justiça Militar e o MPU poderão ter mais dificuldade, por apresentarem gastos com pessoal de 86,6%, 79,9%, 79% e 76,9%, nesta ordem, dos respectivos tetos sem compensação.

Percentual das despesas em relação ao teto da EC 95/2016 sem compensação



Fontes: Siafi e Relatório do Tesouro Nacional (RTN) de dez/2018 – tabela 4.6.

Percentual das despesas em relação ao teto da EC 95/2016 sem compensação

	Pessoal	OutrasObrig	Discr	Total
JT 2017	85,9%	6,7%	10,6%	103,2%
JT 2018	86,6%	6,7%	12,3%	105,6%
JF 2017	77,4%	8,2%	14,9%	100,6%
JF 2018	79,9%	7,7%	14,1%	101,7%
DPU 2017	51,6%	54,9%	0,0%	106,5%
DPU 2018	49,2%	52,3%	0,1%	101,5%
MPU 2017	76,7%	6,4%	19,1%	102,2%
MPU 2018	76,9%	6,4%	17,5%	100,9%
JM 2017	74,7%	7,0%	12,8%	94,5%
JM 2018	79,0%	7,2%	14,2%	100,4%
STF 2017	65,5%	5,3%	27,6%	98,4%
STF 2018	67,1%	5,4%	27,7%	100,2%
JDFT 2017	79,3%	6,8%	14,2%	100,3%
JDFT 2018	82,4%	6,7%	10,5%	99,7%
JE 2017	64,4%	8,3%	22,7%	95,3%
JE 2018	65,3%	17,8%	15,9%	99,0%
CNMP 2017	48,3%	5,6%	45,9%	99,8%
CNMP 2018	51,7%	5,5%	40,3%	97,5%
SF 2017	83,3%	5,3%	8,9%	97,5%
SF 2018	81,4%	6,7%	8,9%	97,0%
STJ 2017	69,5%	7,4%	15,9%	92,8%
STJ 2018	71,4%	9,6%	15,6%	96,7%
TCU 2017	83,2%	3,7%	10,2%	97,1%
TCU 2018	83,8%	3,5%	9,2%	96,5%
CD 2017	77,9%	6,1%	10,4%	94,4%
CD 2018	77,6%	6,0%	11,0%	94,5%
CNJ 2017	32,1%	3,4%	31,1%	66,7%
CNJ 2018	34,8%	3,5%	49,2%	87,5%

Fontes: Siafi e Relatório do Tesouro Nacional (RTN) de dez/2018 – tabela 4.6.

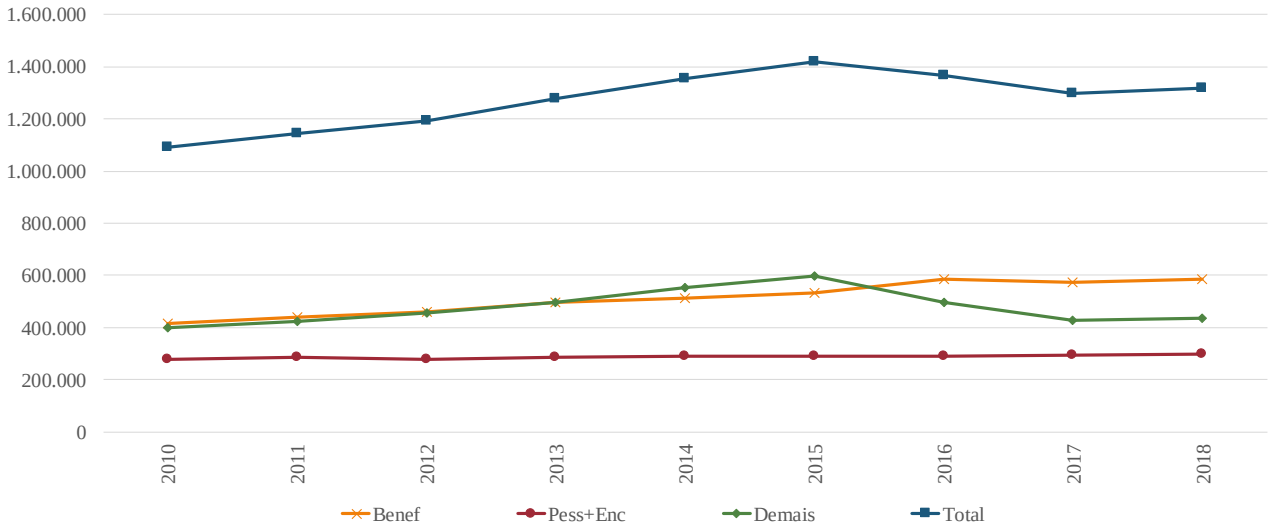
Apesar do cumprimento do teto pela administração pública federal em 2018, a análise histórica das despesas sujeitas ao teto, exposta a seguir, mostra que existem pressões a ser tratadas nos próximos anos.

Em 2018, o Tesouro Nacional mudou a sistemática de emissão das ordens bancárias (que caracteriza as despesas pelo critério de "valor pago" usado para fins da EC 95/2016) de forma a coincidir com a saída de recursos da Conta Única (que caracteriza as despesas pelo critério de "pagamento efetivo" usado na apuração do resultado primário). Com isso, as emissões de ordens bancárias que seriam feitas no final de dezembro de 2018 ocorreram em janeiro de 2019. Essa alteração resultou em redução, no exercício de 2018, de R$ 13.997 milhões nas despesas com benefícios previdenciários e de R$ 16.577 milhões nas despesas com pessoal e encargos. Esses valores foram computados em janeiro de 2019. Para efeito de comparação histórica, tais montantes foram adicionados aos totais de 2018, conforme a tabela 4.5 do Relatório do Tesouro Nacional.

O gráfico a seguir evidencia como evoluíram no passado as despesas sujeitas ao teto da EC 95/2016. Não obstante a regra só ter sido aplicada a partir de 2017, os dados segundo os critérios por ela estabelecidos foram calculados pela STN a partir de 2010. Os valores históricos foram reajustados utilizando o critério previsto naquela EC, ou seja, a variação do IPCA para o período de doze meses encerrado em junho do ano anterior ao do cumprimento do teto.

Evolução das despesas sujeitas ao teto da EC 95/2016

R$ milhões de 2018



Fonte: RTN de dez/2018 – tabela 4.5.

As despesas totais cresceram bastante entre 2010 e 2015, influenciadas principalmente pelos aumentos dos dispêndios com benefícios previdenciários do RGPS e demais despesas, exceto pessoal e encargos. As despesas com benefícios previdenciários ainda cresceram até 2016, mas a maior queda verificada nas demais a partir de 2015 fez com que o total das despesas caísse de 2015 até 2017. Nota-se que os gastos com benefícios previdenciários praticamente se estabilizaram a partir de 2016; os demais, a partir de 2017. As despesas com pessoal e encargos dos servidores civis e militares da União, por sua vez, ficaram relativamente estáveis em todo o período analisado. Em 2018, tem-se que as despesas totais tiveram crescimento de 1,7%, decorrente de pequeno aumento em todas as parcelas.

No que diz respeito ao menor crescimento real dos gastos com o RGPS nos últimos exercícios, será preciso verificar, oportunamente, se essa tendência será mantida, ou até mesmo intensificada, nos próximos anos caso sejam aprovadas as propostas do Poder Executivo que têm o objetivo de evitar o aumento das despesas com benefícios previdenciários e com pessoal e encargos. Nesse sentido, cabe destacar para futuro acompanhamento as duas principais propostas: a Proposta de Emenda Constitucional 6/2019, que trata da chamada "Nova Previdência", e o Projeto de Lei 1.645/2019, que trata da reestruturação da carreira militar. O primeiro projeto afetará os gastos com benefícios do RGPS e com os encargos de pessoal civil; o segundo, os gastos com pessoal e encargos dos servidores militares.

A tabela a seguir mostra o crescimento médio anual das despesas no período entre 2010 e 2018 e em mais três subperíodos: 2010-2015, 2015-2017 e 2017-2018.

Crescimento anual médio das despesas entre 2010 e 2018 em valores deflacionados

	Benef Prev	Pess+Enc	Outras	Total
2010-2015	5,1%	1,0%	8,4%	5,4%
2015-2017	3,9%	0,1%	-15,2%	-4,5%
2017-2018	2,0%	1,9%	1,1%	1,7%
2010-2018	4,4%	0,9%	1,1%	2,4%

Fonte: Relatório do Tesouro Nacional (RTN) de dez/2018 – tabela 4.5.

Todas as parcelas analisadas tiveram crescimento no primeiro subperíodo entre 2010 e 2015. Com o estabelecimento da EC 95/2016, o subperíodo 2015-2017 apresentou queda acentuada nas outras despesas para acomodar o ainda alto crescimento inercial daquelas com benefícios do RGPS. Em termos deflacionados, a despesa total sujeita ao teto chegou a cair 4,5% nesse subperíodo

de 2015-2017, e, no subperíodo final, entre 2017 e 2018, as com pessoal e encargos cresceram mais do que a média do subperíodo.

Ao se examinar o período completo, as despesas totais aumentaram 2,4% em média ao ano, sendo que as com pessoal e encargos, com crescimento médio de 0,9% ao ano, foram as que menos aumentaram entre os três grupos. Os dispêndios com benefícios do RGPS, com crescimento médio de 4,4% ao ano, foram as que mais cresceram.

Percebe-se que, no geral, a tendência de crescimento foi mantida ao longo do período completo, apresentando, porém, ritmo menos acelerado no biênio recente. Como já mencionado, o mecanismo de contenção do gasto estabelecido pela EC 95/2016 visa a promover o equilíbrio intertemporal das contas públicas, impedindo acréscimos reais nos montantes das despesas primárias. Ademais, a vigência do Novo Regime Fiscal está prevista para estender-se até o exercício financeiro de 2036, com possibilidade de revisão do método de correção dos limites somente a partir de 2026. Desse modo, a postura vigilante em torno das variáveis que impactam o cumprimento do teto é medida que se impõe, notadamente porque ainda se verificou evolução das despesas no exercício de 2018, ainda que em pequeno patamar.

Ante o exposto, propõe-se alertar o Poder Executivo para a necessidade de estabilizar as despesas obrigatórias com vistas ao efetivo cumprimento dos limites estabelecidos pela Emenda Constitucional 95/2016, sem prejuízo ao fornecimento de serviços públicos essenciais aos cidadãos, nos seguintes termos:

ALERTA
Alertar o Poder Executivo, com fundamento no art. 1º, § 1º, e no art. 59, § 1º, inciso V, ambos da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), de que a expansão das despesas obrigatórias acarreta riscos de descumprimento dos limites estabelecidos pela Emenda Constitucional 95/2016 e/ou de comprometimento da capacidade operacional dos órgãos federais para a prestação de serviços públicos essenciais aos cidadãos.

4.1.2. Lei de Responsabilidade Fiscal

4.1.2.1. Cumprimento das metas fiscais

A presente seção contempla, para fins de análise da conformidade financeira e orçamentária, a verificação do cumprimento das metas fiscais do exercício de 2018 estabelecidas na Lei 13.473/2017 (LDO 2018), alterada posteriormente pela Lei 13.480/2017, bem como a consistência da apuração do resultado primário.

O resultado primário corresponde à diferença entre receitas primárias (não financeiras), ou seja, receitas obtidas por meio de tributos ou serviços prestados pelo Estado, sem ampliação de sua dívida ou diminuição do seu ativo, e despesas primárias (não financeiras), isto é, gastos que possibilitam a oferta de serviços públicos à sociedade, deduzidos os dispêndios com operações financeiras (juros, amortizações e concessão de empréstimos).

A STN e o Bacen utilizam metodologias diferentes para calcular o resultado primário do governo central: a primeira apura o resultado seguindo o método denominado “acima da linha”, que foca na diferença entre fluxos de receitas e despesas, enquanto o segundo se guia pela variação da dívida líquida total, método denominado “abaixo da linha”.

Conforme o disposto no art. 10, inciso IV, da LDO 2018 c/c a Mensagem do Projeto da Lei Orçamentária de 2018, incumbe ao Bacen a apuração dos resultados fiscais para fins de verificação do cumprimento das metas estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais da citada LDO.

A LDO 2018, em seu art. 2º, estabeleceu meta fiscal de deficit primário para o setor público consolidado não financeiro de R$ 131,3 bilhões, sendo o deficit dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) no valor de R$ 129 bilhões (-1,78% do PIB projetado à época) e o deficit

das empresas estatais federais, de R$ 3,5 bilhões (-0,05% do PIB), do que resultou deficit primário do governo federal de R$ 132,5 bilhões (-1,83% do PIB). Ressalte-se que ainda compõe a meta fiscal do setor público consolidado a estimativa para o conjunto dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, de superavit primário de R$ 1,2 bilhão.

Posteriormente, a Lei 13.480/2017 alterou as metas da LDO 2018, estabelecendo para o ano meta fiscal deficitária do setor público consolidado de R$ 161,3 bilhões, que incluiu deficit dos OFSS de R$ 159,0 bilhões (-2,23% do PIB), além do deficit do Programa de Dispêndios Globais (PDG) das empresas estatais federais de R$ 3,5 bilhões (-0,05% do PIB) e do superavit de R$ 1,2 bilhão dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, conforme discriminado na tabela a seguir.

Meta Fiscal de 2018

Discriminação	LDO 2018 - original (Lei 13.473/2017)		Lei 13.480/2017 (alterou a LDO 2018)	
	R$ milhões	% PIB	R$ milhões	% PIB
I. Receita Primária	1.488.277	20,54	1.437.505	20,14
II. Despesa Primária	1.617.277	22,32	1.596.505	22,37
III. Resultado Primário Governo Central (I – II)	-129.000	-1,78	-159.000	-2,23
IV. Resultado Primário Empresas Estatais Federais	-3.500	-0,05	-3.500	-0,05
V. Resultado Primário Governo Federal	-132.500	-1,83	-162.500	-2,28
VI. Resultado Nominal Governo Federal	-421.859	-5,82	-453.648	-6,36
VII. Dívida Líquida Governo Federal	2.951.080	40,74	3.024.116	42,37

Fonte: Anexo IV de Metas Fiscais da LDO 2018 e da Lei 13.480/2017.

A fim de atender ao disposto no art. 8º, caput, da Lei de Responsabilidade Fiscal, foi editado o Decreto 9.276/2018, que dispôs sobre a programação orçamentária e financeira e estabeleceu o cronograma mensal de desembolso do Poder Executivo federal em 2018. As sucessivas alterações dos limites de empenho e movimentação financeira efetivadas bimestralmente ao longo do exercício com vistas ao alcance das metas fiscais e a conformidade do contingenciamento são tratadas nas seções 2.3.3 e 4.1.2.2 deste Relatório, respectivamente.

Finalizado o exercício de 2018, verificou-se que o governo federal atingiu deficit primário de R$ 112,7 bilhões, composto de deficit do governo central de R$ 116,2 bilhões e de superavit das empresas estatais federais de R$ 3,5 bilhões, inferior ao deficit máximo estabelecido na LDO 2018, com a alteração da Lei 13.480/2017 (R$ 162,5 bilhões), o que comprova o cumprimento da meta fiscal de 2018.

Com relação aos entes subnacionais, o seu resultado primário alcançou superavit de R$ 4,4 bilhões. Por conseguinte, o resultado primário de 2018 para o setor público consolidado atingiu deficit de R$ 108,3 bilhões, inferior ao deficit máximo previsto na nova redação da LDO 2018 (R$ 161,3 bilhões). Dessa forma, também está demonstrado o cumprimento da meta fiscal do setor público consolidado estabelecida no art. 2º, caput, da LDO 2018, alterada pela Lei 13.480/2017.

Avaliação do Cumprimento das Metas Fiscais de janeiro a dezembro de 2018

R$ milhões

Esfera	LDO 2018 [A] /1	Resultado Realizado [B]	Desvio	
			[C] = [B] -[A]	[D] = [C]/[A] %
Governo Federal	-162.500	-112.701	49.799	-30,65%
Governo Central	-159.000	-116.167	42.833	-26,94%
Empresas Estatais Federais	-3.500	3.466	6.966	-199,03%
Ajuste Metodológico referente a Itaipu /2		4.908		
- Governo Central (menos "ajuste")		-121.075		
- Estatais Federais (mais "ajuste")		8.374		

Fontes: Bacen, SOF e STN.

/1 Recursos referentes à amortização de contratos de Itaipu com o Tesouro Nacional.

Segundo dados do Resultado do Tesouro Nacional, a diferença entre o resultado primário do governo central "abaixo da linha" e "acima da linha", no montante de R$ -4.053,9 milhões, é assim composta: (i) ajuste metodológico de Itaipu de R$ 4.908 milhões; (ii) ajuste metodológico caixa/competência de R$ 1.713,9 milhões; e (iii) discrepância estatística de R$ -2.568 milhões. Considerando o PIB de 2018, estimado pelo Banco Central do Brasil, de R$ 6.874,5 bilhões, a referida diferença dos resultados primários com relação ao PIB é de 0,06%.

Consoante o Relatório de Avaliação do Cumprimento das Metas Fiscais do 3º Quadrimestre de 2018, a diferença entre os resultados "acima da linha e "abaixo da linha" pode ser parcialmente explicada pelas metodologias de apuração de algumas despesas pela STN e pelo Bacen. Uma parte dessa diferença se refere ao ajuste metodológico de Itaipu, que compreende os pagamentos de Itaipu Binacional ao Tesouro Nacional, relativos à amortização de contratos, e outra parte diz respeito à apuração dos subsídios e subvenções em conformidade com os Acórdãos 825/2015-TCU-Plenário (da relatoria do ministro José Múcio Monteiro) e 3.297/2015-TCU-Plenário (da relatoria do ministro Vital do Rêgo).

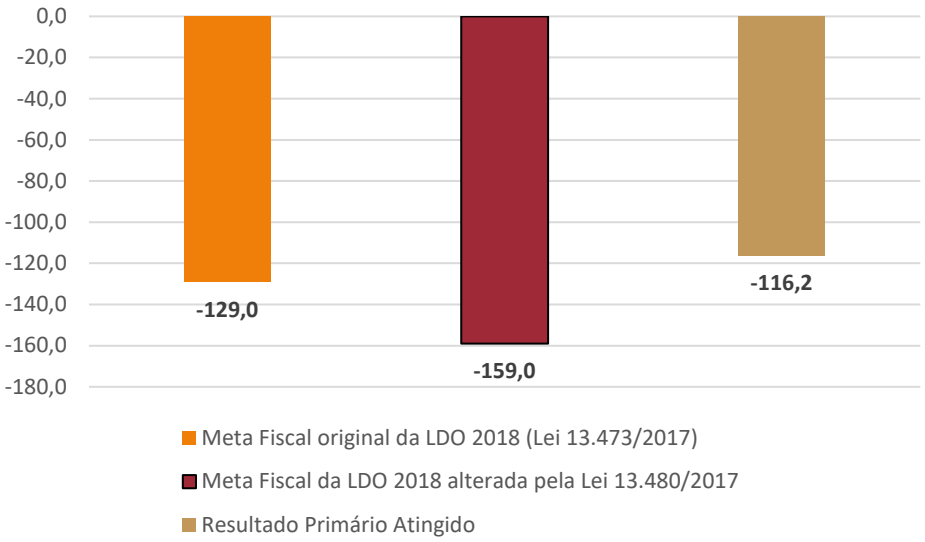
De acordo com a STN, o resultado primário apurado pelo critério "abaixo da linha" trata os pagamentos de Itaipu Binacional ao Tesouro Nacional – referentes à amortização de contratos – como receitas do governo central. Contudo, tais pagamentos são de natureza financeira, e há ajustes com sua exclusão do resultado do governo central e inclusão no resultado das empresas estatais federais.

Já o ajuste relativo à apuração dos subsídios e subvenções se deve às diferenças metodológicas da apuração nos critérios de caixa e competência. O Bacen incorpora mensalmente os efeitos fiscais desses eventos, conforme o critério de competência na apuração do resultado "abaixo da linha", enquanto, na apuração do resultado "acima da linha", a STN registra o impacto fiscal semestralmente, por ocasião dos pagamentos dos saldos apurados pelas instituições financeiras operadoras dos programas.

Ante o exposto, verificou-se o cumprimento da meta de resultado primário tanto do setor público consolidado não financeiro quanto dos Orçamentos Fiscal e de Seguridade Social do governo central estabelecida para 2018, consoante o art. 2° da Lei 13.473/2017 (LDO 2018), com a redação dada pela Lei 13.480/2017, como sintetizado a seguir:

Meta Fiscal do Exercício de 2018 do Governo Central

R$ bilhões



Fontes: LDO 2018 e Bacen.

4.1.2.2. Conformidade do Contingenciamento

Esta seção contempla, para fins de análise da conformidade financeira e orçamentária, a avaliação do atendimento dos critérios e cálculos que serviram de base para a definição dos limites de empenho definidos na LRF e na LDO, além das manifestações relevantes desta Corte de Contas sobre o assunto nos acompanhamentos realizados nos 1º, 2º, 3º, 4º e 5º bimestres de 2018 com vistas a avaliar a compatibilidade dos resultados fiscais alcançados com as respectivas metas do exercício de 2018.

O art. 9º da LRF estabelece que, se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela LDO.

O art. 56, §§ 1º e 2º, da Lei 13.473/2017 (LDO 2018), por sua vez, dispõe que a limitação de empenho e movimentação financeira de cada órgão orçamentário deverá ser proporcional à participação de cada um no conjunto das dotações orçamentárias iniciais classificadas como despesas primárias discricionárias, identificadas na Lei Orçamentária de 2018, excluídas as atividades dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público da União e da Defensoria Pública da União constantes daquela lei orçamentária. No entanto, caso a estimativa atualizada de receita primária líquida de transferências constitucionais e legais seja inferior àquela estimada no PLOA 2018, isso acarretará contingenciamento quanto às atividades dos demais poderes na proporção de tal frustração.

Por último, o art. 3°, inciso IV, alínea “a”, da Resolução-TCU 142/2001 determina a realização de acompanhamento bimestral da execução orçamentária e financeira da União pelo TCU.

A conformidade da condução da programação orçamentária e do contingenciamento foi acompanhada, ao longo de 2018, por intermédio dos seguintes processos de fiscalização, todos de minha relatoria: TC 015.506/2018-5 (1° bimestre), TC 017.325/2018-8 (2º bimestre), TC 024.128/2018-0 (3º bimestre), TC 034.842/2018-7 (4º bimestre) e TC 040.239/2018-7 (5º bimestre). Como resultado, o Plenário desta Corte de Contas proferiu os Acórdãos 1.770/2018, 2.460/2018, 2.694/2018, 344/2019 e 268/2019, respectivamente.

Para verificação da conformidade do contingenciamento, foram elaboradas três questões de auditoria: 1) os critérios e cálculos que serviram de base para a definição dos limites de empenho

são condizentes com a LRF e a LDO? 2) considerando-se as análises procedidas em relação às receitas e às despesas primárias, o Poder Executivo estimou suficientemente o valor a ser contingenciado? e 3) a base contingenciável foi apurada de acordo com a LDO?

No decorrer desses cinco acompanhamentos, como descrito no item 2.3.3 deste relatório, não foram detectadas irregularidades no que concerne aos critérios e cálculos que serviram de base para a definição dos limites de empenho, no que diz respeito à apuração da base contingenciável ou no que se refere às estimativas dos valores a serem contingenciados, a partir das análises das receitas e das despesas primárias.

Não obstante, foram feitas determinações e recomendações aos órgãos centrais envolvidos com o objetivo de promover melhorias nas estimativas e projeções contidas nos relatórios bimestrais de avaliação de receitas e despesas primárias, consoante destaques a seguir.

No acompanhamento relativo ao 1º bimestre de 2018, foi verificado o descumprimento, pelo Ministério da Saúde, do prazo legal estabelecido para bloqueio de dotação orçamentária de despesas primárias discricionárias (RP 2 e RP 3) no Siafi (art. 1º, § 6º, do Decreto 9.276/2018).

Assim sendo, foi prolatado o Acórdão 1.770/2018-TCU-Plenário, por meio do qual se recomendou ao Ministério da Saúde que observasse o prazo legal com vistas à efetivação do bloqueio de dotação orçamentária referente a despesas primárias discricionárias (subitem 9.1).

Em complemento, no subitem 9.2, foi feita recomendação à Secretaria de Orçamento Federal (SOF) para que observasse o prazo estabelecido no art. 1º, § 8º, do Decreto 9.276/2018, com vistas à efetivação do bloqueio de dotação orçamentária referente a despesas primárias discricionárias, em caso de não encaminhamento da informação ou de indicação de valor inferior ao estabelecido pelos órgãos setoriais.

Durante a fiscalização concernente ao 2º bimestre, foi feito monitoramento para avaliar as medidas adotadas a fim de cumprir os comandos do subitem 9.1 do Acórdão 746/2017-TCU-Plenário, do subitem 9.1 do Acórdão 747/2017-TCU-Plenário e do subitem 9.2 do Acórdão 803/2017-TCU-Plenário, todos de relatoria do ministro Bruno Dantas, além do subitem 9.3 do Acórdão 2.783/2017-TCU-Plenário e dos subitens 9.3 e 9.4 do Acórdão 1.712/2017-TCU-Plenário, de relatoria do ministro Vital do Rego.

Especificamente quanto ao subitem 9.1 do Acórdão 746/2017-TCU-Plenário, considerou-se que a recomendação ali contida estava em cumprimento. Assim, no Acórdão 2.460/2018-TCU-Plenário, foi feita nova recomendação para que a Secretaria de Orçamento Federal, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, estabelecesse as medidas necessárias para finalizar o estudo que dispõe sobre a metodologia de riscos para atingimento das estimativas de receitas e despesas primárias, com elevado grau de incerteza, não derivadas de parâmetros econômicos que apresentem variação, ano após ano, imprevisível e/ou irregular, constantes dos relatórios bimestrais de avaliação.

Em relação ao estudo realizado pela SOF para dar cumprimento ao disposto no subitem 9.3 do Acórdão 1.712/2017-TCU-Plenário, constatou-se que ainda existe necessidade de aprimoramento dos conceitos apresentados, além de discussão dos eventuais impactos de reclassificação de despesas obrigatórias nas áreas de saúde e educação, observados os gastos mínimos previstos na Constituição Federal. Em razão disso, igualmente foi considerada em cumprimento a determinação do Tribunal.

A fim de resolver a questão, recomendou-se à Secretaria de Orçamento Federal que, em conjunto com os Ministérios da Saúde e da Educação, realize estudo fundamentado no sentido de aprimorar os critérios para reclassificação das despesas obrigatórias na elaboração e execução do orçamento, observados os gastos mínimos previstos na Constituição Federal.

Por ocasião do acompanhamento referente ao 4º bimestre (Acórdão 344/2019-TCU-Plenário), verificou-se diferença entre os pagamentos efetuados e o limite financeiro autorizado, e não utilizado pelos respectivos ministérios (“empoçamento” de recursos), no montante de R$ 12,8

bilhões no 2º quadrimestre de 2018. Segundo as informações apresentadas, o "empoçamento" de recursos decorre de causas diversas, a depender do tipo de despesa, de aspectos legais e normativos e de circunstâncias específicas. Concluiu-se que a não utilização dos recursos já transferidos, de forma tempestiva, compromete a eficiência na gestão da programação financeira do governo federal.

Também se apurou, em particular, que os Ministérios da Saúde, Educação, Justiça e Segurança Pública e Defesa apresentaram "empoçamento" de recursos, ainda que a análise da execução financeira no âmbito de suas pastas indicasse existirem despesas liquidadas, e não pagas, e restos a pagar liquidados e também pendentes de pagamento. A partir disso, recomendou-se aos órgãos que acompanhassem o cronograma mensal de pagamento das despesas primárias discricionárias das suas respectivas unidades gestoras e adotassem os ajustes necessários à programação financeira estabelecida junto à Secretaria do Tesouro Nacional, de modo a assegurar a execução eficiente da despesa pública, de acordo com o que dispõem os arts. 5º da Portaria MF 495/2018, 10 do Decreto 93.872/1986 e 37 da Constituição Federal (subitem 9.4 do 344/2019-TCU-Plenário).

Por último, no acompanhamento referente ao 5º bimestre (Acórdão 268/2019-TCU-Plenário), detectou-se redução das estimativas com receitas próprias primárias de R$ 361,5 milhões, em decorrência principalmente da constatação de inconsistência no registro contábil nas receitas próprias do Órgão 25201 - Banco Central do Brasil. A contabilização de superavit financeiro insubsistente nas contas do Bacen acarretou superestimativa da receita da União da ordem de R$ 527 milhões, que impôs ao Poder Executivo contingenciamento de recursos ainda mais elevado (R$ 2,3 bilhões) do que anteriormente projetado (R$ 1,8 bilhão).

Verificou-se, contudo, a atuação conjunta do Bacen e da STN no sentido de se estabelecerem rotinas contábeis visando à correção e à fidedignidade das informações no curto prazo, além da adoção de procedimentos pela SOF, como forma de prudência, com vistas a expurgar os recursos oriundos do superavit financeiro do Bacen das estimativas de receita para 2018. Em razão disso, deixou-se de emitir qualquer comando aos órgãos do Poder Executivo, pois este item poderia ser objeto de avaliação por esta Corte de Contas, em momento oportuno, no âmbito dos próximos acompanhamentos de receitas e despesas primárias.

Ainda assim, dada a inexistência de entendimento uníssono e conclusivo, notadamente no que se refere às receitas e despesas que deverão compor o resultado do Banco Central, haja vista suas possíveis implicações no registro das operações da autarquia no Siafi, encaminhou-se cópia da instrução, bem como das informações prestadas pelo Bacen, SOF e STN acerca da inconsistência nos registros contábeis daquela autarquia, à Secretaria de Controle Externo da Fazenda Nacional (SecexFazenda) a fim de subsidiar a análise do TC 002.566/2015-0 (prestação de contas do Bacen relativa ao exercício de 2014).

Entre outros aspectos, questionava-se nas referidas contas se, após o advento da LRF, o resultado do Bacen não deve mais envolver as operações lançadas no Orçamento Geral da União (OGU), mas tão somente aquelas realizadas na qualidade de autoridade monetária, pois a regra que estabelece como serão transferidos/cobertos os resultados do Bacen não seria mais aquela prevista no art. 8º da Lei 4.595/1964, e, sim, a que está disposta no art. 7º, *caput* e § 1º, da LRF.

Por oportuno, mencione-se que aquelas contas foram julgadas por meio do Acórdão 145/2019-TCU-Plenário, da relatoria do ministro Raimundo Carreiro, no qual se decidiu por constituir apartado a fim de realizar estudos com vistas a aprofundar a discussão relativa à legalidade, à importância e à operacionalização do Orçamento da Autoridade Monetária (OAM), notadamente quanto à sua compatibilidade com o ordenamento jurídico vigente, avaliando-se as especificidades que justificariam a manutenção dessa peça orçamentária concomitantemente com o OGU. Para cumprir o deliberado, foi autuada a representação objeto do TC 005.457/2019-0, de relatoria do ministro Bruno Dantas, que se encontra em fase de instrução.

Note-se que, no âmbito da avaliação fiscal do 1º bimestre, foi apontada a adoção de medidas de prudência pelo governo, a exemplo da incorporação da ampliação indicada no Relatório em face dos riscos de não se realizar a privatização da Eletrobras. Posteriormente, atestou-se a exclusão da previsão das receitas correspondentes ao processo de desestatização daquela empresa. De acordo com as informações então apresentadas, a retirada dessa receita não afetaria o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal, dado o crescimento projetado de outras receitas.

Feitas essas observações, cabe apenas retomar que, considerando o atingimento da meta fiscal pelo governo federal em 2018, conforme tratado no subitem 4.1.2.1 deste Relatório, não foram observadas irregularidades quanto aos critérios e cálculos que serviram de base para a definição dos limites de empenho e movimentação financeira, à apuração da base contingenciável, assim como às estimativas dos valores a serem contingenciados, a partir das análises das receitas e das despesas primárias.

4.1.2.3. Receita Corrente Líquida

A Receita Corrente Líquida (RCL), conforme a definição do art. 2º, inciso IV, da Lei de Responsabilidade Fiscal, representa o total das receitas correntes arrecadadas em um período de doze meses, deduzidos, no caso da União, os seguintes valores: transferências constitucionais ou legais a estados e municípios; contribuições para financiamento da Seguridade Social (apenas aquelas previstas nos incisos I, alínea "a", e II do art. 195 da Constituição Federal); contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep); e pagamentos decorrentes da Lei Complementar 87/1996 e do fundo previsto no art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT).

O montante da RCL é o denominador comum de vários limites fiscais. Sobre esse denominador são calculados os percentuais de despesas com pessoal, operações de crédito, dívida, garantias e contragarantias, bem como o montante da reserva de contingência que deve ser consignado na lei orçamentária anual. Os órgãos divulgam quadrimestralmente, nos Relatórios de Gestão Fiscal (RGFs), a sua situação em relação aos respectivos limites.

No contexto da verificação da RCL, caso não sejam cumpridos os limites, podem ocorrer desdobramentos como corte de pessoal, de serviços terceirizados ou a necessidade de redução de outras despesas correntes. Portanto, é de fundamental importância a precisa identificação de seu montante.

A LRF determina que a verificação do cumprimento desses limites seja quadrimestral, englobando os dados dos últimos doze meses. Assim, os dados do primeiro quadrimestre correspondem aos valores do período de maio do ano anterior a abril do exercício de apuração; os do segundo quadrimestre, de setembro do ano anterior a agosto do ano de apuração; e os do terceiro quadrimestre englobam todos os meses do exercício de apuração.

Em consonância com essas determinações, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) publica, quando concluído o quadrimestre, o cálculo da Receita Corrente Líquida do período.

O TCU, por sua vez, verifica o cálculo nos processos de acompanhamento dos Relatórios de Gestão Fiscal publicados pelos órgãos. No que diz respeito ao exercício de 2018, foram proferidos os Acórdãos 969/2019-TCU-Plenário e 973/2019-TCU-Plenário (ambos de minha relatoria), referentes aos 1º e 2º quadrimestres, respectivamente. O processo relativo ao 3º quadrimestre se encontra em instrução (TC 009.306/2019-6, também sob minha relatoria).

A tabela a seguir demonstra, em valores nominais, os montantes que deram origem à RCL do terceiro quadrimestre dos últimos cinco exercícios. Verifica-se que a RCL correspondeu, em média, a 52% da Receita Corrente (valor bruto) da União. Esta última, por sua vez, é essencialmente composta pela receita de contribuições (55% em média) e pela receita tributária (33%). As principais deduções foram a contribuição dos empregadores e dos trabalhadores sobre a folha de salários (em média 53% do total deduzido) e as transferências constitucionais e legais (36%).

Em relação a 2017, a Receita Corrente Bruta apresentou crescimento nominal de R$ 128 bilhões em 2018, ou seja, 9%, e as deduções aumentaram cerca de R$ 50 bilhões, ou 7%. A Receita Corrente Líquida, assim, cresceu aproximadamente R$ 78 bilhões, ou 11%, no mesmo período.

Receita Corrente Líquida – 2014 a 2018

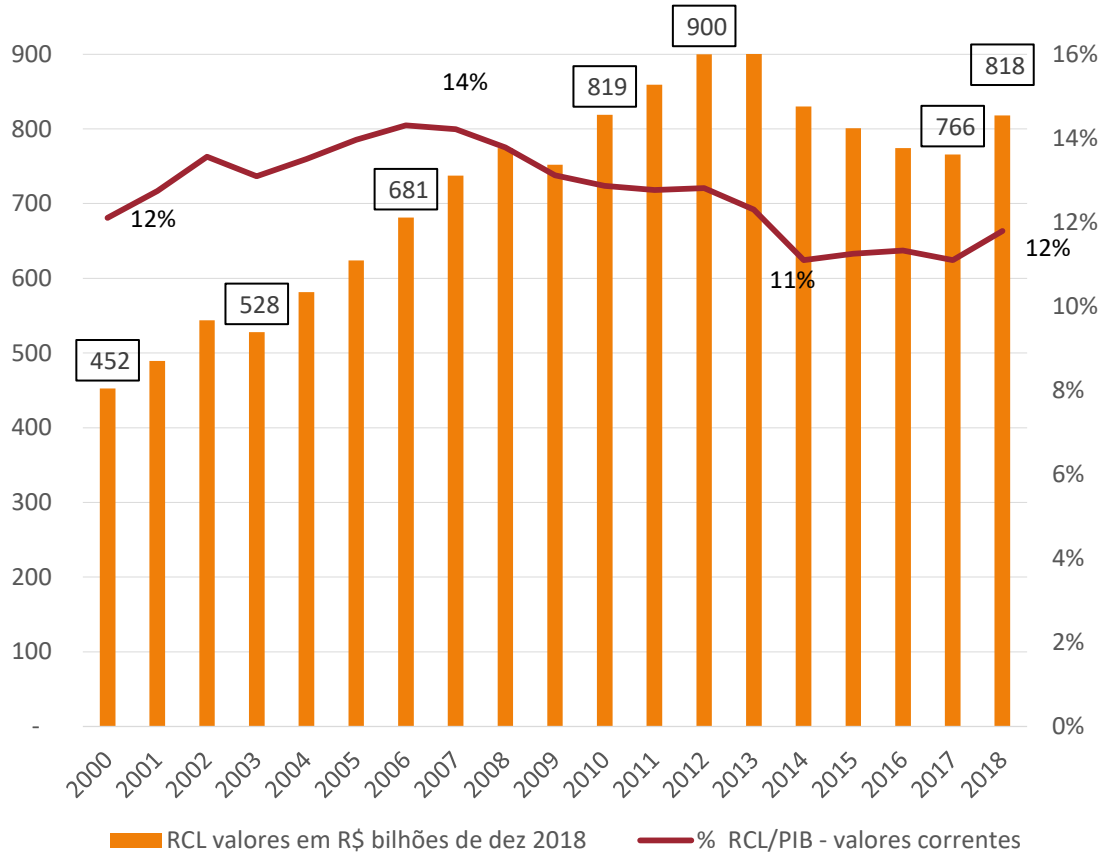
R$ milhões

Especificação	2014	2015	2016	2017	2018
Receita Corrente (I)	**1.243.280**	**1.282.515**	**1.360.550**	**1.407.900**	**1.535.663**
Receita Tributária	400.547	424.675	458.723	464.984	507.174
Receita de Contribuições	670.990	688.387	729.915	799.733	844.484
Receita Patrimonial	82.395	65.809	74.107	99.908	111.846
Receita Agropecuária	27	28	21,815958	18,957157	20,718544
Receita Industrial	582	626	842,485995	880,985662	2056,10653
Receita de Serviços	41.621	43.886	40.478	38.325	42.482
Transferências Correntes	774	1.116	1.162	1.387	1.235
Receitas Correntes a Classificar	0	9.234	6.901	-34.593	0
Outras Receitas Correntes	46.344	48.754	48.400	37.255	26.366
Deduções (II)	**601.702**	**607.992**	650.620	680.646	730.314
Transf. Constitucionais e Legais	217.281	213.971	239.331	239.656	266.521
Contrib. Emp. e Trab. p/ Seg. Social	319.236	325.682	341.858	361.222	380.190
Contrib. Plano Seg. Social do Servidor	10.916	11.926	12.425	13.729	13.736
Compensação Financeira RGPS/RPPS	6	42	48,9059565	53,0125108	51,7537347
Contr. p/ Custeio Pensões Militares	2.343	2.650	2.930	3.343	3.635
Contribuição p/ PIS/Pasep	51.920	53.722	54.028	62.643	66.180
Receita Corrente Líquida (III) = (I - II)	**641.578**	**674.523**	**709.930**	**727.254**	**805.348**

Fonte: Siafi.

Essas análises, entretanto, ativeram-se à evolução da receita em termos correntes, sem considerar os efeitos inflacionários. O gráfico seguinte incorpora esses efeitos e mostra a Receita Corrente Líquida, de 2000 a 2018, atualizada pelo IPCA a preços de dezembro de 2018.

Receita Corrente Líquida a Valores de Dezembro de 2018 e em Percentual do PIB a Valores Correntes



Fontes: IBGE, STN e Siafi.

É interessante observar que, desde a promulgação da LRF até 2012, a RCL apresentou crescimento real em todos os exercícios, exceto em 2003 e 2009. Nos anos de 2012 e 2013, ela manteve praticamente o mesmo valor real. De 2014 a 2017, no entanto, os valores são todos decrescentes em relação ao valor real do exercício anterior. O decréscimo de 2014 – o mais significativo – foi de 7,8%; o de 2015, 3,5%; o de 2016, 3,3%; e o de 2017, 1,1%. Em 2018, a RCL voltou a crescer em termos reais, com aumento de 6,8% relativamente a 2017. Ainda assim, o montante correspondente é inferior às RCLs do período de 2010 a 2014.

O gráfico incorpora, ainda, a evolução da RCL em relação ao PIB (ambos em valores correntes), sendo importante observar que em todos os exercícios o percentual esteve entre 11% e 14%. Em 2018, o percentual foi de 12% do PIB, um p.p. superior ao ano anterior.

4.1.2.4. Despesas com Pessoal

O art. 169 da Constituição Federal determina que a "despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar". A regulamentação desse artigo é definida pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que estabelece, nas esferas federal, estadual, distrital e municipal, limites individualizados para poderes e órgãos autônomos, calculados em razão do total da receita corrente líquida (RCL) das respectivas esferas. A RCL da União é analisada na seção 4.1.2.3 deste Relatório.

Consoante disposição do art. 19 da LRF, a despesa líquida com pessoal, em cada período de apuração, não poderá exceder, no caso da União, a 50% da RCL. Esse percentual, nos termos do art. 20 da sobredita lei, foi distribuído entre os poderes da seguinte forma: (a) 2,5% para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas da União; (b) 6% para o Judiciário; (c) 40,9% para o Executivo, incluído o percentual de 3% para as despesas previstas nos incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição (manutenção do Poder Judiciário e Ministério Público do Distrito Federal e Territórios, além da Defensoria Pública dos Territórios, das polícias civil e militar e do corpo de bombeiros militar do Distrito Federal e Fundo Constitucional do Distrito Federal) e no art. 31 da Emenda Constitucional 19/1998 (servidores dos ex-Territórios do Amapá e de Roraima); e (d) 0,6% para o Ministério Público da União.

Os citados limites são globais, pois os limites das despesas com pessoal por poder e órgão autônomo são estabelecidos individualmente, conforme estipulado no art. 20 da LRF. Ou seja, cada tribunal tem um limite individualizado, assim como os órgãos do Poder Legislativo e as despesas identificadas no limite apartado de 3% do Poder Executivo (item "c" do parágrafo anterior). As despesas contidas no limite apartado de 3% apresentam limites específicos para o Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios (TJDFT), o Ministério Público do Distrito Federal e Territórios (MPDFT), os servidores dos ex-Territórios do Amapá e de Roraima e custeio de algumas despesas do Distrito Federal.

As despesas do DF se referem à organização e manutenção das polícias civil e militar e corpo de bombeiros militar, bem como à assistência financeira para execução de serviços públicos de saúde e educação. A sistemática de transferência dos recursos ao Distrito Federal foi regulamentada pela Lei 10.633/2002, que criou o Fundo Constitucional do Distrito Federal (FCDF). De acordo com o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) das Despesas da União com o Distrito Federal, a despesa líquida com pessoal, em 2018, foi de R$ 10,6 bilhões.

As despesas líquidas com pessoal da administração pública federal são analisadas pelo TCU a partir da consolidação dos RGFs publicados pelos órgãos. O objetivo é examinar o cumprimento dos limites individualizados das despesas com pessoal por poder e órgão autônomo.

Nos diversos aspectos verificados pelo Tribunal nos RGFs, destaca-se o atendimento ao limite prudencial da despesa com pessoal, o qual determina que, se o poder ou órgão exceder a 95% do limite individualizado da despesa no final do quadrimestre, segundo o parágrafo único do art. 22 da LRF, deverá incorrer nas vedações para aumento das despesas com pessoal, a exemplo da

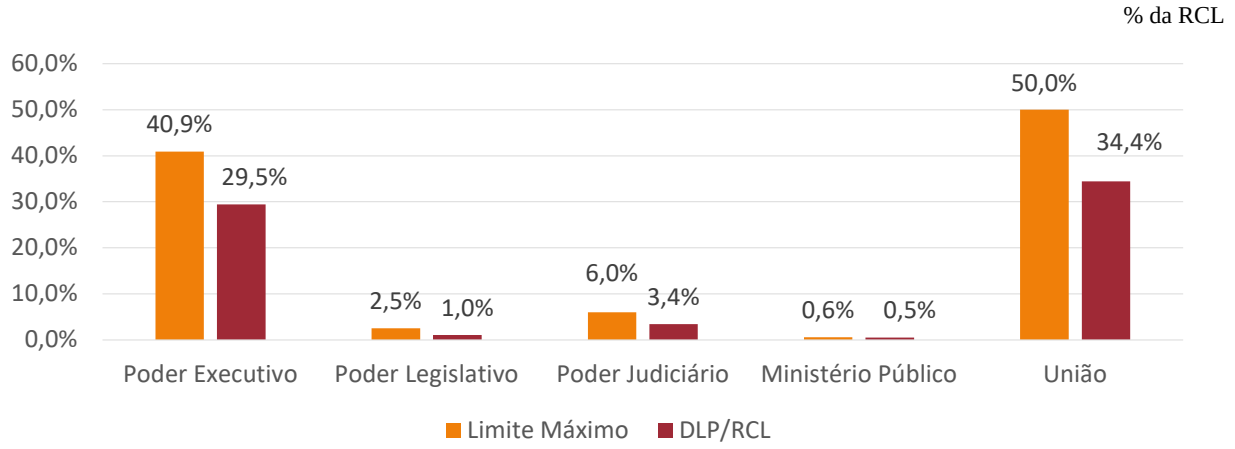
concessão de vantagens, da criação de cargo, emprego ou função, do provimento de cargos públicos, admissão ou contratação de pessoal.

Os dados individualizados, publicados pelos órgãos, estão disponíveis no sítio da Secretaria do Tesouro Nacional (https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf), em cumprimento ao art. 136 da Lei 13.473/2017 (LDO 2018).

Quanto ao exercício de 2018, como já mencionado, foram proferidos os Acórdãos 969/2019-TCU-Plenário (1º quadrimestre) e 973/2019-TCU-Plenário (2º quadrimestre), ambos de minha relatoria. O processo relativo ao 3º quadrimestre se encontra em instrução (TC 009.306/2019-6, também sob minha relatoria). Nesses processos, verificou-se que todos os órgãos individualmente cumpriram os limites prudencial e máximo da despesa com pessoal, ressalvando-se, no entanto, que foram considerados como limites dos órgãos da Justiça do Trabalho aqueles fixados no Ato Conjunto TST/CSJT 12/2015, cuja legalidade se encontra sob análise deste Tribunal no âmbito do processo TC 036.541/2018-4, de relatoria do ministro Raimundo Carreiro.

O gráfico seguinte apresenta em termos globais os limites dos poderes e os percentuais alcançados da despesa líquida com pessoal (DLP) em relação à RCL no exercício de 2018.

Limites das Despesas com Pessoal por Poder e Percentual Realizado em 2018



Fonte: RGFs do 3º quadrimestre de 2018.

Dos valores indicados, verifica-se que em 2018 os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e o Ministério Público da União, analisados de maneira consolidada, respeitaram os limites estabelecidos pelos arts. 19 e 22 da LRF, quais sejam: máximo (50% da RCL) e prudencial (95% do limite máximo ou 47,5% da RCL), respectivamente.

Cabe ressaltar que, enquanto o Poder Executivo e o conjunto dos órgãos do Poder Legislativo e do Poder Judiciário apresentaram despesas com pessoal em valores significativamente inferiores aos limites, o montante das despesas do MPU se aproximou do limite de alerta. Tal limite representa 90% do limite global do poder ou órgão, conforme previsto no art. 59, § 1º, inciso II, da mesma lei. Logo, o MPU detém margem para crescimento da despesa com pessoal de apenas 10% para atingimento desse limite. Em 2017 essa margem era ainda menor, de 4%; tal aumento não ocorreu por redução de despesas, mas devido ao crescimento nominal da RCL (11%) em percentual maior do que o do crescimento das despesas do MPU (3,6%).

Em consonância com os arts. 18 e 19 da LRF, o valor da despesa com pessoal utilizado para apuração do limite não coincide com o total de gastos da União discriminados no grupo de despesa denominado “Pessoal e Encargos Sociais”. Isso se justifica essencialmente pelo fato de o § 1º do art. 19 da LRF permitir a dedução de algumas despesas contabilizadas no grupo, tais como aquelas decorrentes de decisão judicial e de incentivos a programas de demissão voluntária.

A seguir, são registrados os valores consolidados da execução da despesa com pessoal da União em 2017 e 2018, bem como as respectivas deduções e a despesa líquida com pessoal (DLP), que serve de base para a apuração do cumprimento do limite.

Demonstrativo da Despesa Líquida com Pessoal da União – 2017 e 2018

R$ milhões

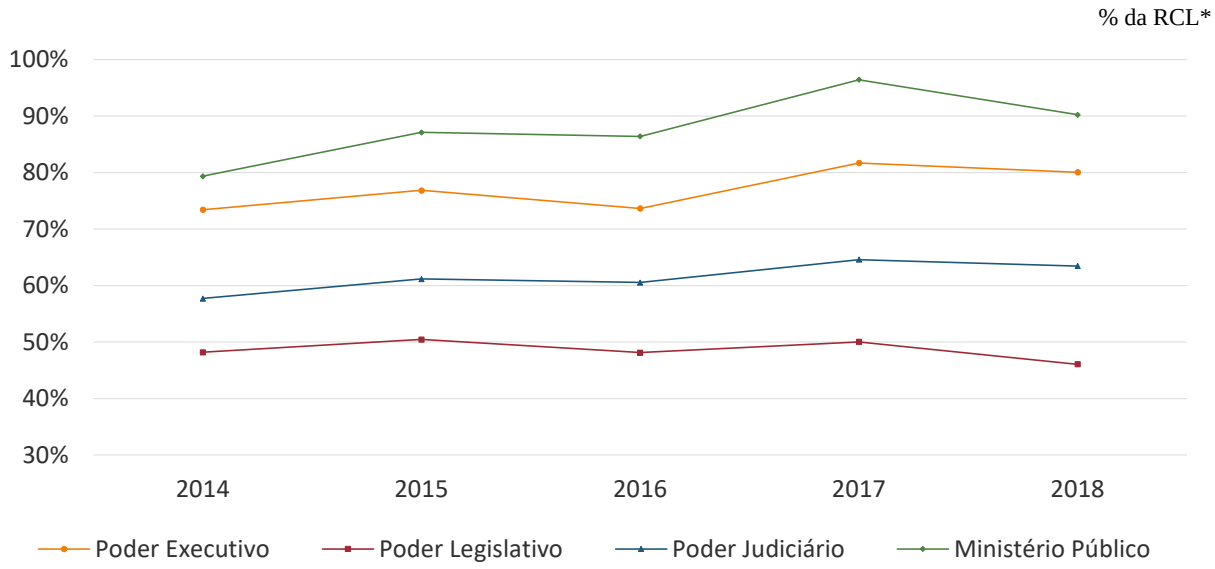
Discriminação	Despesa Empenhada em 2018	Despesa Empenhada em 2017	Variação 2018/2017
Despesa Bruta com Pessoal (I)	**318.215**	**305.303**	**4,23%**
Pessoal Ativo	181.467	175.374	3,47%
Pessoal Inativo e Pensionistas	136.312	129.451	5,30%
Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização (LRF, art. 18, § 1º)	436	478	-8,89%
Despesas não Computadas (art. 19, § 1º, da LRF) (II)	**-41.012**	**-49.211**	**-16,66%**
(-) Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	-1.007	-876	14,99%
(-) Decorrentes de Decisão Judicial	-7.701	-7.785	-1,08%
(-) Despesas de Exercícios Anteriores	-1.842	-2.716	-32,17%
(-) Inativos com Recursos Vinculados	-30.462	-37.835	-19,49%
Total da Despesa Líquida com Pessoal (III) = (I - II)	**277.203**	**256.092**	**8,24%**
Receita Corrente Líquida – RCL (IV)	**805.348**	**727.254**	**10,74%**
% do Total da Despesa Líquida com Pessoal sobre a RCL (V) = [(III) / (IV)] x 100%	**34,42%**	**35,21%**	**-2,25%**
Limite Máximo (inciso I, art. 20 da LRF) 50,00% da RCL	**402.674**	**363.627**	**10,74%**
Limite Prudencial (parágrafo único, art. 22 da LRF) - 95% do Limite Legal ou 47,50% da RCL	**382.540**	**345.446**	**10,74%**

Fontes: RGFs do 3º quadrimestre de 2017 e de 2018.

A despesa líquida com pessoal (despesa bruta menos despesas não computadas) apresentou elevação, em termos correntes, de R$ 21 bilhões em relação a 2017, ou seja, de 8% (em termos reais, o crescimento foi de 4,3%). Como o crescimento da RCL foi superior ao da despesa, o indicador DLP/RCL diminuiu, passando de 35,21% em 2017 para 34,42% em 2018.

O gráfico a seguir mostra a evolução da despesa líquida com pessoal em relação aos limites de alerta previstos na LRF nos últimos cinco anos. O limite de alerta corresponde a 90% do limite global por poder ou órgão.

Evolução do Comprometimento dos Limites de Despesa com Pessoal em Relação aos Limites de Alerta



Fontes: RGFs dos 3º quadrimestres de 2014, 2015, 2016, 2017 e 2018.

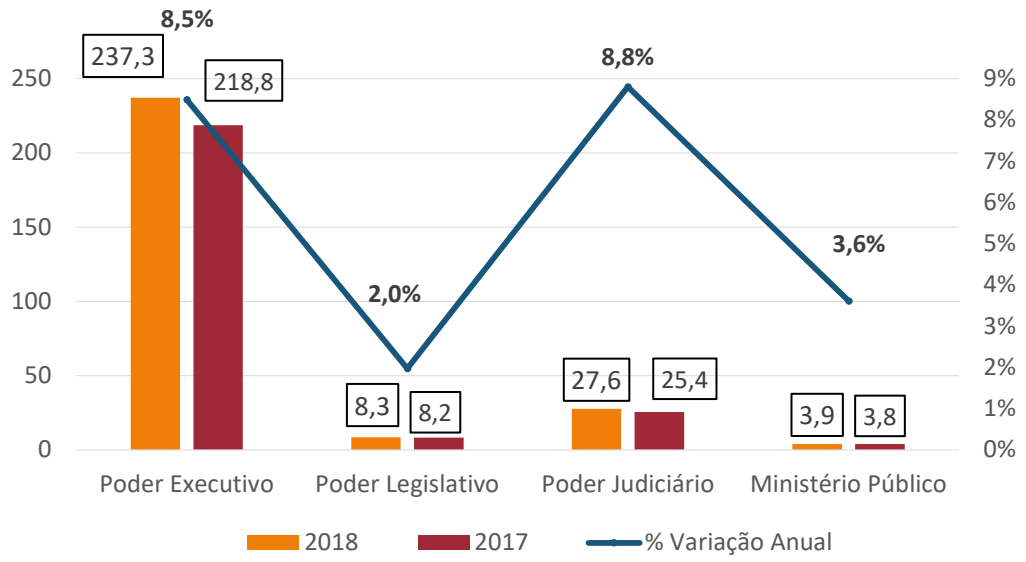
*Os limites de despesa com pessoal são estabelecidos individualmente por poder e órgão autônomo, conforme o art. 20 da LRF, o que torna a apresentação por poder uma visão global da administração pública federal. Os limites considerados no cálculo foram aqueles previstos no art. 59, §1º, inciso II, da LRF.

O gráfico demonstra que, após o crescimento significativo ocorrido em 2017, houve redução do comprometimento do limite de alerta em todos os poderes e no Ministério Público em 2018. Como já informado, esse decréscimo não se justificou pela redução das despesas, mas devido ao fato de o crescimento da DLP total ter sido inferior ao da RCL (8% e 11%, respectivamente).

Em valores nominais, em 2018, conforme apresentado no gráfico seguinte, a despesa líquida com pessoal do Poder Judiciário aumentou 8,8%, a do Executivo, 8,5%, a do Ministério Público, 3,6%, e a do Legislativo, 2,0%. A variação do IPCA em 2018 foi de 3,75%.

Despesa Líquida com Pessoal da União por Poder – 2017 e 2018

R$ bilhões



Fonte: RGFs dos 3º quadrimestres de 2017 e 2018.

As despesas do Poder Executivo constituíram 86% da despesa líquida com pessoal da União (R$ 237 bilhões) em 2018, sendo que nesse valor estão incluídas as despesas do TJDFT, do MPDFT, relativas a servidores dos ex-Territórios do Amapá e de Roraima, e as despesas com pessoal custeadas com recursos do FCDF. Excluindo essas despesas e as demais deduções previstas no § 1º do art. 19 da LRF, tem-se que as despesas do Poder Executivo foram de R$ 224 bilhões, o que significou aumento nominal de 8,8% em relação a 2017, consoante indicado na tabela seguinte.

União – Poder Executivo – Demonstrativo da Despesa com Pessoal – 2017 e 2018

R$ milhões

	2018	2017	Variação Nominal	Variação Percentual
Despesa Bruta com Pessoal (I)	**254.271**	**243.529**	**10.741**	**4,4%**
Pessoal Ativo	137.391	132.707	4.684	3,5%
Pessoal Inativo e Pensionistas	116.509	110.408	6.101	5,5%
Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização (§ 1º do art. 18 da LRF)	371	414	-43	-10,5%
Despesas não Computadas (§ 1º do art. 19 da LRF) (II)	**30.591**	**37.934**	**-7.343**	**-19,4%**
Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	848	622	226	36,3%
Decorrentes de Decisão Judicial	7.683	7.763	-80	-1,0%
Despesas de Exercícios Anteriores	532	1.004	-471	-47,0%
Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados	21.528	28.545	-7.017	-24,6%
Despesa Líquida com Pessoal (III) = (I – II)	**223.679**	**205.595**	**18.084**	**8,8%**

Fonte: Relatórios de Gestão Fiscal do Poder Executivo de 2018 e 2017.

4.1.2.5. Disponibilidades de Caixa e Inscrição em Restos a Pagar

O art. 42 da LRF, com a interpretação dada pelo subitem 9.3 do Acórdão 2.354/2007-TCU-Plenário (relatoria do ministro Ubiratan Aguiar), veda a inscrição de despesas em restos a pagar não processados sem suficiente disponibilidade de caixa. O inciso III do art. 55 da LRF determina que, nos Relatórios de Gestão Fiscal (RGFs) do 3º quadrimestre de cada exercício, os Poderes e órgãos incluam demonstrativos das disponibilidades em 31 de dezembro e da inscrição das despesas em restos a pagar.

A partir do exercício de 2015, em cumprimento às determinações do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) aprovado pela Portaria-STN 553/2014, esses dois demonstrativos foram consolidados em um único, denominado "Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar". Essa consolidação foi mantida na edição do MDF válida para 2018.

O demonstrativo visa dar transparência ao montante disponível para inscrição em restos a pagar de despesas não liquidadas no exercício, pois, de acordo com as normas vigentes para a União, a inscrição de restos a pagar não processados deve ser inferior à disponibilidade de caixa líquida. A apuração dessas disponibilidades deve ser realizada sob o ponto de vista estritamente fiscal, demonstrando se o órgão possui liquidez para arcar com todas as obrigações financeiras.

Conceitualmente, a disponibilidade de caixa bruta 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 fornecedores de bens e serviços, incluídos os depósitos de diversas origens, os restos a pagar processados e os restos a pagar não processados de exercícios anteriores.

Da disponibilidade bruta são deduzidos os restos a pagar processados e não processados de exercícios anteriores, os restos a pagar processados do exercício e as outras obrigações financeiras, chegando-se, então, à disponibilidade líquida antes da inscrição dos restos a pagar não processados do exercício.

O Tribunal de Contas da União verifica, anualmente, nos acompanhamentos dos RGFs do 3º quadrimestre, os valores publicados nos demonstrativos e apura o cumprimento da vedação do art. 42 da LRF, combinada com o item 9.3 do Acórdão 2.354/2007-TCU-Plenário. Todos os Poderes e órgãos autônomos, conforme estabelecido no art. 20 da LRF, devem publicar o Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar.

Para o exercício de 2018, o cumprimento da vedação contida no art. 42 da LRF, combinada com o item 9.3 do Acórdão 2.354/2007-TCU-Plenário, é objeto de análise no âmbito do processo TC 009.306/2019-6, de minha relatoria, que se encontra na unidade técnica em fase de instrução.

Em relação ao exercício de 2017, o TCU, por meio do Acórdão 883/2018-TCU-Plenário (relatoria do ministro Vital do Rêgo), considerou a inscrição de restos a pagar dos órgãos regular e compatível com as disponibilidades de caixa em 31/12/2017. Em relação ao Poder Executivo, foi determinada a verificação, nos exercícios seguintes, de eventuais disponibilidades negativas nos grupos de recursos vinculados à seguridade social. A situação do Poder Executivo é apresentada no item 4.1.2.5.1 deste Relatório.

A tabela seguinte evidencia as disponibilidades e as obrigações financeiras dos órgãos em 2018. Esses valores foram consolidados a partir das informações constantes nos Demonstrativos da Disponibilidade de Caixa e de Restos a Pagar publicados pelo Poder Executivo, pelos órgãos do Poder Legislativo, pelos tribunais e órgãos do Poder Judiciário, pelo Ministério Público da União, pelo Conselho Nacional do Ministério Público e pela Defensoria Pública da União.

Disponibilidades de Caixa e RPNP do Exercício em 31/12/2018

R$ milhões

Poderes e Órgãos	Disponibilidade de Caixa Bruta	RPP de Exercícios Anteriores	RPP do Exercício	RPNP de Exercícios Anteriores	Demais Obrigações Financeiras	Disponibilidade de Caixa Líquida (Antes da Inscrição de RPNP do Exercício)	RPNP do Exercício	Disponibilidade após a Inscrição de RPNP
	(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)=(a-(b+c+d+e))	(g)	(h) = (f) - (g)
Poder Executivo*	**1.489.363,5**	**4.220,9**	**55.333,5**	**48.325,9**	**142.060,5**	**1.239.422,8**	**79.573,5**	**1.159.849,2**
Poder Legislativo	**1.736,6**	**12,1**	**14,9**	**46,0**	**16,8**	**1.646,9**	**150,0**	**1.496,9**
Câmara dos Deputados	1.118,2	4,3	11,2	6,3	2,8	1.093,6	85,8	1.007,9
Senado Federal	398,5	7,6	3,7	33,5	12,2	341,5	35,6	305,9
Tribunal de Contas da União	219,9	0,2	0,0	6,2	1,8	211,7	28,6	183,1
Poder Judiciário	**6.967,9**	**40,1**	**35,7**	**259,6**	**201,7**	**6.430,8**	**1.285,0**	**5.145,8**
Supremo Tribunal Federal	96,6	0,0	0,1	2,8	0,2	93,6	41,6	52,0
Conselho Nacional de Justiça	104,4	0,1	0,3	0,9	0,0	103,1	17,6	85,5
Superior Tribunal de Justiça	222,7	5,2	2,0	15,7	0,0	199,8	49,7	150,1
Superior Tribunal Militar	46,4	0,1	0,2	13,4	0,2	32,5	15,3	17,1
Justiça Federal	2.174,8	2,5	10,8	36,6	66,4	2.058,5	586,7	1.471,8
Justiça Eleitoral	1.307,9	4,4	9,5	39,6	131,6	1.122,8	242,5	880,3
Justiça do Trabalho	2.639,5	27,1	7,6	126,3	3,3	2.475,3	297,6	2.177,7
Tribunal de Justiça do DF e Territórios	375,4	0,6	5,1	24,3	0,0	345,3	34,0	311,3
Ministério Público da União	573,7	0,6	8,3	53,2	0,6	510,9	101,9	409,0
Conselho Nacional do Ministério Público	17,1	0,0	0,0	0,0	0,0	17,1	2,2	14,8
Defensoria Pública da União	155,7	0,0	18,7	9,1	0,7	127,3	43,9	83,3
Total	**1.498.658,9**	**4.273,6**	**55.392,4**	**48.684,8**	**142.279,5**	**1.248.028,5**	**81.112,7**	**1.166.915,8**

Fonte: Relatórios de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre de 2018 publicados pelos Órgãos.

Nota: RPP – Restos a Pagar Processados e RPNP – Restos a Pagar Não Processados.

*Nos dados do Poder Executivo estão incluídos os dados da Defensoria Pública da União.

De acordo com essas informações, no conjunto dos órgãos, a disponibilidade líquida antes da inscrição dos restos a pagar não processados do exercício (RPNP) era de R$ 1.248 bilhões, tendo sido inscritos R$ 81 bilhões em RPNP, restando, portanto, uma suficiência de R$ 1.167 bilhões, situação esta que aponta para o cumprimento da regra do art. 42 da LRF.

A tabela a seguir apresenta o comparativo entre 2018 e 2017, em que se observa crescimento de 21,6% na disponibilidade após a inscrição de RPNP. Esse aumento foi inferior em 4,3 p.p. ao da Disponibilidade de Caixa Bruta. Isso ocorreu devido à elevação significativa das deduções (restos a pagar e outras obrigações), que em conjunto aumentaram 43,8%, cabendo destaque ao crescimento de R$ 66,5 bilhões (87,8%) das demais obrigações financeiras e ao aumento de R$ 33,5 bilhões (153,4%) dos restos a pagar processados do exercício.

Disponibilidades e Restos a Pagar – 2018 e 2017

R$ milhões

	2018	2017	Variação Nominal	Variação %
Disponibilidade de Caixa Bruta	1.498.659	1.190.665	307.994	25,9%
RPP de Exercícios Anteriores	4.274	4.913	-640	-13,0%
RPP do Exercício	55.392	21.864	33.529	153,4%
RPNP de Exercícios Anteriores	48.685	50.056	-1.371	-2,7%
Demais Obrigações Financeiras	142.279	75.754	66.526	87,8%
Disponibilidade de Caixa Líquida	1.248.029	1.038.079	209.950	20,2%
RPNP do Exercício	81.113	78.152	2.961	3,8%
Disponibilidade após a Inscrição de RPNP	1.166.916	959.927	206.989	21,6%

Fonte: Relatórios de Gestão Fiscal dos 3º quadrimestres de 2017 e 2018 publicados pelos Órgãos.

Por fim, cabe registrar que o valor total de restos a pagar (processados e não processados do exercício e de exercícios anteriores) passível de ser executado no exercício de 2018 atingiu R$ 189 bilhões, ou seja, aumentou 22% (R$ 34,5 bilhões) em relação ao estoque disponível para ser executado em 2017, que era de R$ 155 bilhões.

4.1.2.5.1. Cumprimento do art. 42 da LRF – Poder Executivo

O art. 42 da LRF veda ao titular de poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro do exercício ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este fim.

Por meio do referido subitem 9.3 do Acórdão 2.354/2007-TCU-Plenário (relatoria do ministro Ubiratan Aguiar), o Tribunal firmou entendimento de que o art. 42 da Lei Complementar 101/2000 se aplica aos titulares de todos os poderes e órgãos com autonomia administrativo-orçamentário-financeira (ou poder de autogoverno) garantida nos termos da Constituição, independentemente do período do mandato do respectivo titular à frente da gestão do órgão. Com efeito, no âmbito do Poder Judiciário e do Tribunal de Contas da União, o mandato é definido, em geral, por meio dos respectivos regimentos internos.

Ainda de acordo com o entendimento manifestado pelo TCU naquela decisão, a vedação contida no art. 42 da LRF deve ser aplicada em conjunto com os princípios norteadores do orçamento, em especial o da anualidade, previsto no § 5º do art. 165 da Constituição Federal e nos arts. 34 e 35 da Lei 4.320/1964, limitada a sua abrangência ao encerramento do exercício em 31 de dezembro.

Nesse contexto, o TCU verifica, anualmente, nos acompanhamentos dos RGFs do 3º quadrimestre, o cumprimento dessa vedação. Além da análise global (soma de todas as fontes), há um monitoramento no sentido da busca de que não haja fontes de recursos com saldo negativo.

As fontes de recursos (bem como a sua aglutinação em grupos de destinação de recursos) são agrupamento de receitas que têm a mesma regra de aplicação. Ou seja, elas fazem a vinculação entre a receita e as despesas permitidas para aquela receita, pois, em muitos casos, a lei determina que certa receita, ou alguma parcela dela, seja aplicada em um tipo específico de despesa. Essa categorização das receitas e despesas por fonte também tem papel importante no cumprimento do parágrafo único do art. 8º da LRF, que determina: "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".

Na análise do cumprimento do art. 42 da LRF por parte do Poder Executivo federal, este Tribunal, nos processos de acompanhamento dos RGFs referentes aos terceiros quadrimestres, tem verificado a existência de fontes com disponibilidades negativas em valores significativos, embora com disponibilidade líquida, após a inscrição de restos a pagar não processados, da ordem de trilhão de reais positivos. O quadro seguinte apresenta as deliberações do TCU sobre a questão em relação aos exercícios de 2016 e 2017:

Deliberações do TCU sobre o art. 42 da LRF – Exercícios de 2016 e 2017

Processo	Acórdão	Relator	Deliberação
TC 002.911/2017-5	2.844/2017-P	Bruno Dantas	1.6.6. determinar ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão e ao Ministério da Fazenda, em virtude do disposto no arts. 42 e 59 da Lei de Responsabilidade Fiscal, no item 9.2 do Acórdão 2.354/2007-TCU-Plenário e no tópico 04.05.00 Anexo 5 – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar do Manual de Demonstrativos Fiscais, 6ª edição, aprovado pela Portaria-STN 553/2014, que informem a este Tribunal, no prazo de noventa dias, as medidas já implementadas e aquelas a implementar para o cumprimento do estabelecido no inciso III do art. 12 do Decreto 8.961/2017, visando a coibir a existência de execução orçamentária com fontes de recursos sem suficiente disponibilidade financeira no final do exercício;
TC 004.090/2018-7	883/2018-P	Vital do Rêgo	9.7. considerar regular a inscrição de restos a pagar não processados para o Poder Executivo, devendo a Semag verificar nos próximos acompanhamentos dos relatórios de gestão fiscal referentes ao terceiro quadrimestre daquele Poder a existência de disponibilidade negativa nos grupos de recursos vinculados à seguridade social;

Fonte: elaboração própria.

A tabela seguinte apresenta os valores da disponibilidade de caixa após a inscrição de restos a pagar não processados do Poder Executivo constantes dos RGFs de 2017 e 2018, com os recursos discriminados por grupos de destinação de recursos. Esses grupos são uma consolidação das fontes de recursos.

Disponibilidade de Caixa Líquida Depois da Inscrição de Restos a Pagar Não Processados - Poder Executivo

R$ milhões

Grupo de Destinação de Recursos	2018	2017	Variação Anual Nominal	Variação Anual Percentual
Total de Recursos não Vinculados/Ordinários (I)	**33.953**	**47.444**	**-13.490**	**-28%**
Total de Recursos Vinculados (II)	**1.125.896**	**907.282**	**218.613**	**24%**
1. Recursos vinculados à Educação	8.633	8.705	-72	-1%
2. Recursos vinculados à Seguridade Social (exceto Previdência)	12.673	-12.041	24.713	-205%
3. Recursos vinculados à Previdência Social (RPPS)	-70	-5.409	5.339	-99%
4. Recursos vinculados à Previdência Social (RGPS)	7.394	-1.382	8.776	-635%
5. Recursos de Operação de Crédito e Receitas Financeiras	799.100	604.897	194.203	32%
6. Recursos de Alienação de Bens e Direitos	979	291	689	237%
7. Recursos de Transferências Constitucionais e Legais a Estados, DF, Municípios, inclusive Fundos	7.584,28	3.496,65	4.087,63	117%
8. Recursos Vinculados a Fundos, Órgãos e Programas	258.181	278.911	-20.730	-7%
9. Outros Recursos Vinculados	31.361	29.814	1.547	5%
10. Recursos a Classificar	61	0	61	
Total (III) = (I + II)	**1.159.849**	**954.726**	**205.123**	**21%**

Fontes: Relatórios de Gestão Fiscal do Poder Executivo 3º Quadrimestre – 2018 e 2017.

Em 2018 ocorreu melhora significativa quanto às fontes negativas relativamente ao exercício anterior. Apenas o grupo "Recursos vinculados à Previdência Social (RPPS)" apresentou

disponibilidade negativa em R$ 70 milhões. No entanto, houve redução de quase 30% dos recursos disponíveis de fontes não vinculadas.

Quanto ao cumprimento do art. 42 da LRF, o Poder Executivo, no exercício de 2018, passou a monitorar o ponto nos relatórios bimestrais de receitas e despesas primárias. Na Nota Técnica SEI 41/2018/Gepla/Cofin/Sugef/STN-MF, considerando o parágrafo único do art. 8º e os arts. 42 e 50 da LRF, a STN faz algumas considerações em relação ao tema.

Inicia a argumentação afirmando que não é suficiente, para assegurar o cumprimento do art. 42 da LRF, a disponibilidade líquida total após a inscrição de restos a pagar não processados (soma dos saldos de fontes de recursos), pois parte das receitas que constituem essa disponibilidade estaria vinculada a despesas específicas, não podendo, portanto, garantir qualquer outra obrigação. Diante dessa constatação, estabelece que, na apuração do cumprimento do art. 42 da LRF, a suficiência deve ser apurada considerando essas vinculações. Conclui, por fim, que a disponibilidade negativa em grupos de fontes vinculadas não constitui descumprimento da vedação em comento, desde que haja saldo de recursos livres (não vinculados a despesas específicas) em montante superior à soma da eventual insuficiência de recursos em fontes vinculadas.

A tabela e o quadro seguintes apresentam a apuração do cumprimento do art. 42 da LRF em 2018 conforme o critério global e conforme o critério de recursos ordinários compensando recursos vinculados negativos, sejam agregados por fonte sejam por grupo de destinação. No caso de agregação por grupo, a suficiência é maior porque fontes negativas em um grupo são compensadas por fontes positivas do próprio grupo.

Apuração do Cumprimento do Art. 42 da LRF - Poder Executivo - 2018

R$ milhões

	Disponibilidade após a Inscrição de RPNP (a-b)	Soma de Fontes Positivas (a)	Soma de Fontes Negativas (b)
Total de Recursos não Vinculados/Ordinários (I)	**33.953**	**35.322**	**-1.368**
Total de Recursos Vinculados (II)	**1.125.896**	**1.138.183**	**-12.288**
1. Recursos vinculados à Educação	8.633	8.633	0
2. Recursos vinculados à Seguridade Social (exceto Previdência)	12.673	12.986	-314
3. Recursos vinculados à Previdência Social (RPPS)	**-70**	**202**	**-272**
4. Recursos vinculados à Previdência Social (RGPS)	7.394	7.394	0
5. Recursos de Operação de Crédito e Receitas Financeiras	799.100	810.130	-11.030
6. Recursos de Alienação de Bens e Direitos	979	979	0
7. Recursos de Transferências Constitucionais e Legais a Estados, DF, Municípios, inclusive Fundos	7.584	7.631	-47
8. Recursos Vinculados a Fundos, Órgãos e Programas	258.181	258.805	-624
9. Outros Recursos Vinculados	31.361	31.362	-1
10. Recursos a Classificar	61	61	0
Total (III) = (I + II)	**1.159.849**	**1.173.505**	**-13.656**

Fontes: Relatórios de Gestão Fiscal do Poder Executivo 3º Quadrimestre – 2018 e 2017 e Siafi.

R$ milhões

	Suficiência de Recursos Não Vinculados	Valores Negativos Vinculados	Suficiência Final
Disponibilidade - Critério STN - Grupo Fonte	33.953	-70	33.884
Disponibilidade - Critério STN - Fontes de Recursos	33.953	-13.656	20.297
Critério Geral			1.159.849

Fontes: Relatórios de Gestão Fiscal do Poder Executivo 3º Quadrimestre – 2018 e 2017 e Siafi.

Pelos dados apresentados verifica-se que, em 2018, o Poder Executivo cumpriu o art. 42 da LRF por todos os critérios estabelecidos, embora o grau de suficiência se altere significativamente conforme o critério utilizado. Registra-se, por fim, a permanência de fontes negativas no exercício, embora em proporções bem menores que as apuradas no exercício anterior.

4.1.2.6. Garantias e contragarantias

O objetivo do presente subitem é verificar se as garantias concedidas pela União em operações de crédito, bem como as respectivas contragarantias exigidas, atenderam às disposições dos arts. 40, § 1º, e 55, inciso I, alínea "c", da LRF, e ao limite de 60% da receita corrente líquida (RCL) definido no art. 9º, *caput*, da Resolução-SF 48/2007.

Entre os beneficiários das garantias predominam entes subnacionais, entidades controladas estaduais, fundos, bancos e estatais federais.

Segundo o Relatório de Gestão Fiscal, as garantias concedidas pela União alcançaram R$ 277,9 bilhões em 2018, equivalentes a 34,51% da receita corrente líquida do exercício. Foi, portanto, cumprido o referido limite.

As garantias concedidas pela União foram iguais às contragarantias recebidas dos estados (R$ 197,2 bilhões) e municípios (R$ 16,7 bilhões). As garantias concedidas e as contragarantias recebidas de entidades controladas pela União, por sua vez, foram de R$ 41,1 bilhões e R$ 16,4 bilhões, respectivamente. As garantias concedidas por meio de fundos e programas, no valor de R$ 22,9 bilhões, não receberam contragarantias. Assim, infere-se que foram atendidas as disposições do art. 40, § 1º e seu inciso I, da LRF, que condicionam a concessão de garantia ao oferecimento de contragarantia em valor igual ou superior, dispensando-se, entretanto, essa contragarantia de órgãos e entidades da própria União.

Destaca-se que o montante de garantias honradas foi de R$ 4,8 bilhões, dos quais R$ 4 bilhões correspondem à honra de garantia da União referente à inadimplência do estado do Rio de Janeiro, que se encontra sob o amparo do Regime de Recuperação Fiscal, instituído pela Lei Complementar 159, de 19/5/2017.

4.1.2.7. Dívida consolidada e mobiliária

Este subitem cuida da análise sobre o cumprimento pela União dos parâmetros fiscais propostos para a dívida consolidada e mobiliária. Esses dois indicadores estão mencionados no art. 55, inciso I, alínea "b", da LRF.

Com base nos dados oficiais, a Dívida Consolidada Líquida (DCL) cresceu R$ 158,1 bilhões entre dezembro de 2017 e dezembro de 2018, como resultado da expansão de R$ 229 bilhões de ativos e de R$ 387,1 bilhões de passivos.

Entre os ativos da DCL, conforme verificado no Relatório de Gestão Fiscal do Poder Executivo Federal relativo ao 3º quadrimestre de 2018, destacam-se os crescimentos de R$ 232,8 bilhões nos depósitos do Tesouro Nacional no Bacen, de R$ 36 bilhões das dívidas de estados e municípios e de R$ 52,6 bilhões de disponibilidades do FAT no BNDES e sistema bancário. Em contrapartida, houve queda de R$ 111 bilhões de outros créditos bancários.

Quanto aos passivos, mencione-se a Dívida Mobiliária do Tesouro Nacional em mercado e na carteira do Bacen, que expandiram, respectivamente, R$ 300,1 bilhões e R$ 135,7 bilhões.

A tabela seguinte apresenta os principais componentes da dívida e sua variação ao longo de 2018.

Relatório de Gestão Fiscal da União – Exercício de 2017 e Quadrimestres de 2018
Detalhamento do Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida

R$ milhares

ESPECIFICAÇÃO	SALDO 2017	Até o 1º Quadrimestre	Var. %	Até o 2º Quadrimestre	Var. %	Até o 3º Quadrimestre	Var, %
DÍVIDA CONSOLIDADA - DC (I)	**5.377.513.925**	**5.461.391.644**	**1,56**	**5.380.567.500**	**-1,48**	**5.764.560.886**	**7,14**
Dívida Mobiliária do Tesouro Nacional	5.228.301.369	5.410.049.340	3,48	5.542.111.472	2,44	5.684.014.621	2,56
Oper. de Eq. Camb. – Rel. TN/Bacen	87.381.326	-4.202.866	-104,81	-212.944.895	4.966,66	27.186.388	-112,77

Dívida Contratual	53.969.444	46.777.221	-13,33	43.912.079	-6,13	44.552.710	1,46
Precatórios posteriores a 5/5/2000	232.275	3.367.029	1.349,59	1.953.036	-42,00	411.567	-78,93
Dív. Assumida pela União (Lei 8.727/93)	4.415.709	2.928.347	-33,68	3.080.594	5,20	4.247.359	37,87
Passivos rec. insuficiência créd/recursos	3.213.801	2.472.573	-23,06	2.455.213	-0,70	4.148.241	68,96
DEDUÇÕES (II)	**2.332.078.740**	**2.382.126.976**	**2,15**	**2.354.975.357**	**-1,14**	**2.561.056.707**	**8,75**
Ativo Disponível	1.043.663.743	1.049.541.625	0,56	1.071.182.805	2,06	1.277.458.512	19,26
Haveres Financeiros	1.315.171.892	1.367.859.859	4,01	1.324.876.818	-3,14	1.344.049.083	1,45
(-) Restos a Pagar Processados*	-26.756.895	-35.274.508	31,83	-41.084.266	16,47	-60.450.888	47,14
DÍV CONS LÍQ-DCL (III) = (I - II)	**3.045.435.184**	**3.079.264.668**	**1,11**	**3.025.592.143**	**-1,74**	**3.203.504.179**	**5,88**
RECEITA CORR LÍQUIDA - RCL	**727.254.324**	**743.632.072**	**2,25**	**770.352.095**	**3,59**	**805.348.403**	**10,74**
% da DC sobre a RCL	**739,43%**	**734,42%**	**-0,68**	**698,46%**	**-4,90**	**715,78%**	**2,48**
% da DCL sobre a RCL	**418,76%**	**414,08%**	**-1,12**	**392,75%**	**-5,15**	**397,78%**	**1,28**

Fontes: Relatórios de Gestão Fiscal do Poder Executivo Federal.

*Os valores dispostos referem-se ao total da Dívida Mobiliária, que engloba os seguintes itens: Dívida Mobiliária do Tesouro Nacional em mercado; Aplicações em Títulos Públicos (conta retificadora); Dívida Mobiliária na carteira do Bacen; Dívida Securitizada; e Dívida Mobiliária Externa.

A proposta de limite de 350% da RCL para a Dívida Consolidada Líquida da União, encaminhada ao Senado pelo Poder Executivo mediante a Mensagem 154/2000, ainda não foi apreciada (Projeto de Resolução do Senado 84/2007), a despeito do longo período aguardando deliberação. Caso o normativo houvesse sido aprovado, a União teria ultrapassado o limite indicado na proposta ao final de 2018, uma vez que o índice alcançado foi da ordem de 397,8%.

A União também extrapolaria o limite proposto para a dívida mobiliária por meio da Mensagem 1.070/2000 (Projeto de Lei da Câmara 54/2009), de 6,5 vezes a RCL, haja vista que a dívida mobiliária do Tesouro Nacional atingiu o elevado patamar de R$ 5.684 bilhões, equivalentes a 705,8% da RCL do exercício.

Cumpre lembrar que, por imposição da Lei de Responsabilidade Fiscal, o TCU realizou acompanhamentos quadrimestrais sobre os limites e condições atinentes à dívida consolidada, às operações de crédito, às garantias e contragarantias, entre outros aspectos relevantes da gestão fiscal da União. Os acompanhamentos referentes ao 1º e ao 2º quadrimestres do exercício de 2018 resultaram nos Acórdãos 969/2019-TCU-Plenário e 973/2019-TCU-Plenário, respectivamente, ambos de minha relatoria.

Como consignado nos votos daquelas deliberações, enquanto não aprovados os projetos que buscaram fixar os limites a que se refere a LRF, não é possível a este Tribunal efetuar o alerta previsto na lei quando se ultrapassam 90% dos limites para tais dívidas (art. 59, § 1º, inciso III, da LRF).

4.1.2.8. Operações de crédito

Este subitem se dedica a avaliar se a União cumpriu o limite de contratação de operações de crédito definido no art. 7º, inciso I, da Resolução-SF 48/2007, nos termos do art. 55, inciso I, alínea "d", da LRF. Esse limite também é de 60% da receita corrente líquida.

De acordo com o Relatório de Gestão Fiscal do 3º quadrimestre, as operações de crédito para fins desse limite alcançaram R$ 147,3 bilhões, montante correspondente a 18,3% da receita corrente líquida ao final de 2018. Em consequência, conclui-se que o referido limite foi respeitado.

4.1.2.9. Requisitos para instituição de renúncias de receitas tributárias

A presente seção tem como objetivo avaliar a adequação dos instrumentos utilizados para instituição das renúncias de receitas tributárias, em atenção ao art. 150, § 6º, da Constituição Federal, bem como o cumprimento dos requisitos exigidos pelos arts. 113 do ADCT, 14 da LRF e 112 e 114

da LDO 2018, quando da concessão ou renovação dessas desonerações, em atendimento ao subitem 9.5 do Acórdão 793/2016-TCU-Plenário (relatoria do ministro Raimundo Carreiro).

O art. 150, § 6º, da Constituição exige que as renúncias de receitas sejam concedidas somente por lei específica que regule exclusivamente a matéria ou o respectivo tributo. Em paralelo, o art. 113 do ADCT impõe que a proposição legislativa que crie ou altere renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa de seu impacto orçamentário e financeiro. Na mesma linha, o art. 14 da LRF estabelece que a concessão ou a ampliação de benefício tributário sejam acompanhadas de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes e atenda ao disposto na LDO. Ademais, o último dispositivo requer a demonstração de que a renúncia tenha sido considerada na estimativa de receita orçamentária e que não afetará as metas de resultados fiscais previstas na LDO ou, alternativamente, a indicação de medidas de compensação, na forma de aumento de receita proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

Destaca-se a importância das exigências contidas no art. 14 da LRF, mormente sua relevância para o controle e a gestão fiscal, em relação ao cumprimento das metas fiscais, considerando que, caso as regras daquela lei não sejam observadas, seja em propostas originárias do Poder Executivo, seja em proposições parlamentares, o referido dispositivo perderá sua eficácia, podendo comprometer o equilíbrio fiscal.

Além disso, a LDO para o exercício de 2018 dispôs sobre os requisitos a serem observados, no âmbito das proposições legislativas e das respectivas emendas que, direta ou indiretamente, concedam ou ampliem renúncias de receitas, a saber: estimativa dos efeitos no exercício que entrar em vigor e nos dois subsequentes; demonstração da memória de cálculo e correspondente compensação; consignação de objetivo, metas e indicadores; vigência máxima do benefício concedido de cinco anos; e estimativa do impacto orçamentário-financeiro sobre as transferências aos entes federativos, em caso de renúncias que resultem em redução dessas transferências (arts. 112 e 114).

O § 3º do art. 112 da LDO estabelece que a estimativa de impacto orçamentário-financeiro deve ser elaborada ou homologada por órgão competente da União e acompanhada da respectiva memória de cálculo. Trata-se de importante regra para a governança fiscal dos benefícios tributários, pois, para efetuar um cálculo confiável do impacto de medidas desonerativas, são necessárias informações que estão sob a gestão da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), além de demandar expertise específica para esse tipo de estimativa. Dessa forma, o cumprimento do dispositivo conduzirá a previsões mais acuradas do montante de renúncia de receitas decorrente da instituição de benefícios tributários no âmbito do Congresso Nacional.

Os referidos arts. 112 e 114 da LDO estabeleceram que as proposições de autoria do Poder Executivo, incluindo medida provisória, que concedam ou ampliem renúncias de receitas, deverão estar acompanhadas de avaliação do Ministério da Fazenda quanto ao mérito e objetivos pretendidos, assim como da estimativa do impacto orçamentário e financeiro e respectiva compensação, de acordo com as condições previstas no art. 14 da LRF.

Ressalta-se que esta Corte de Contas já expediu diversas deliberações a órgãos do Poder Executivo com vistas ao cumprimento dos dispositivos constitucionais e legais, principalmente quanto ao art. 14 da LRF, quais sejam: subitens 9.2 e 9.3 do Acórdão 747/2010-TCU-Plenário (relatoria do ministro Augusto Nardes), subitem 9.4 do Acórdão 809/2014-TCU-Plenário (relatoria do ministro Benjamin Zymler), subitem 9.1 do Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário (relatoria do ministro Raimundo Carreiro), subitem 1.6.1 do Acórdão de Relação 384/2016-TCU-Plenário (relatoria do ministro Augusto Nardes), subitem 9.5 do Acórdão 793/2016-TCU-Plenário (relatoria do ministro Raimundo Carreiro), subitem 9.2 do Acordão 2.776/2017-TCU-Plenário (de minha relatoria), subitem 9.1 do Acórdão 1.270/2018-TCU-Plenário (relatoria do ministro José Múcio Monteiro) e subitens 9.5 a 9.7 do Acórdão 2.756/2018-TCU-Plenário (relatoria do ministro José Múcio Monteiro).

Da mesma forma, por meio do subitem 9.2 do Acórdão 793/2016-TCU-Plenário, foi recomendado às Presidências da Câmara dos Deputados e do Senado Federal que orientem os órgãos de assessoramento legislativo que atuam junto às comissões competentes, quando da análise de propostas que concedam ou ampliem renúncias de receitas tributárias, sobre a necessidade de que seja verificado o cumprimento dos requisitos exigidos pelo art. 14 da LRF.

Vale registrar, ainda, que o TCU apontou irregularidades no Parecer Prévio sobre as contas prestadas pelo Presidente da República relativas aos exercícios de 2016 e 2017 e emitiu alertas ao Poder Executivo acerca da ausência de atendimento aos requisitos legais previstos no art. 14 da LRF e nos correspondentes dispositivos contidos nas LDOs quando da proposição de ato normativo ou sanção de projeto de lei, com vistas à concessão ou ampliação de benefícios tributários de que decorra renúncia de receita, o que ocorreu em várias ocasiões naqueles exercícios.

Análise das renúncias tributárias instituídas em 2018

Em 2018 entraram em vigor desonerações no valor total estimado de R$ 13,2 bilhões, por meio de nove atos normativos, segundo informações prestadas pela RFB (Nota Audit/Diaex 20, de 3/4/2019). Este montante inclui as renúncias de receitas decorrentes de anistias e remissões que entraram em vigor em 2018 (quatro normas legais no montante estimado de R$ 9 bilhões para o exercício). Este valor é significativamente superior ao previsto de renúncias tributárias instituídas em 2017, de R$ 0,7 bilhão, concernente a dezessete normas legais.

Cabe ressaltar que constam do rol informado pela RFB duas leis editadas em 2017 (Leis 13.485/2017 e 13.496/2017), cujos benefícios somente entraram em vigor em 2018. Tais normas não serão objeto de análise neste Relatório, pois já o foram no âmbito do Relatório sobre as Contas do Presidente da República de 2017 (TC 012.535/2018-4, relatoria do ministro Vital do Rêgo).

A tabela a seguir apresenta as sete renúncias de receitas instituídas em 2018 que foram analisadas quanto à observância das exigências constitucionais e legais aplicáveis à espécie.

Atendimento aos requisitos para instituição das renúncias de receitas tributárias em 2018

Legislação	art. 113 do ADCT	art. 14 da LRF	arts. 112 e 114 da LDO 2018	art. 150, § 6º, da CF
MP 843/2018 (Lei 13.755/2018)	Sim	Não	Não	Sim
Lei 13.594/2018	Não	Não	Não	Sim
MP 822/2018	Sim	Não	Não	Sim
Decreto 9.391/2018	Não	Não	Não	Sim
Decreto 9.442/2018	Sim	-	Não	Sim
Lei Complementar 162/2018	Não	Não	Não	Sim
Lei 13.606/2018	Não	Não	Não	Sim

Fonte: RFB.

A Medida Provisória 843, de 5/7/2018 (Institui o Programa Rota 2030 – Mobilidade e Logística e dispõe sobre o regime tributário de autopeças não produzidas), foi convertida na Lei 13.755, de 10/12/2018 (que adicionou duas novas modalidades de benefícios - arts. 30 e 33), e regulamentada pelo Decreto 9.557, de 8/11/2018. Com base na respectiva Exposição de Motivos - EM 28/2018 MDIC, observou-se que a estimativa do impacto orçamentário-financeiro dos benefícios foi demonstrada e que constaram das Informações Complementares do PLOA 2019 os valores estimados das desonerações tributárias concernentes ao Programa (exercícios 2019 a 2021). Ademais, não houve impacto dessa renúncia no exercício de 2018.

No entanto, a edição da MP não atendeu por completo ao *caput* e ao inciso I do art. 14 da LRF, pois não foi demonstrado que tais desonerações não afetariam as metas fiscais previstas na LDO para 2019, embora o respectivo impacto tenha sido considerado na estimativa de receita orçamentária. Ademais, verificou-se a inobservância do § 18 do art. 112 da LDO 2018, considerando que a MP não

foi acompanhada da estimativa do impacto orçamentário-financeiro sobre as transferências previstas aos entes federativos, dado que as desonerações em comento englobam o IRPJ e o IPI, cuja arrecadação é objeto de repartição com os estados, o Distrito Federal e os municípios.

A Lei 13.594, de 5/1/2018 (prorroga até 31/12/2019 o prazo para suspensão de tributos no âmbito do Regime Especial de Tributação para Desenvolvimento da Atividade Cinematográfica - Recine e dos benefícios fiscais voltados para a indústria cinematográfica), originou-se da MP 796, de 23/8/2017, que estabeleceu a prorrogação do benefício até 31/12/2017. Posteriormente, com base em dispositivos incluídos no âmbito do Congresso Nacional, conforme o Projeto de Conversão (PLV) 33/2017, esse prazo foi prorrogado até 2019, contemplando a ampliação de outros benefícios tributários anteriormente concedidos àquela indústria.

Apesar disso, não se identificou relativamente às propostas contidas no PLV 33/2017 que ampliaram o prazo do benefício fiscal qualquer demonstração de: estimativa do impacto orçamentário-financeiro das medidas e respectiva memória de cálculo; atendimento ao disposto na LDO; consideração da renúncia na estimativa de receita da proposta orçamentária; e não afetação das metas de resultados fiscais. Da mesma forma, também não constou do citado projeto a indicação de medidas de compensação. Assim, considerando a inexistência dos requisitos constitucionais e legais para a aprovação do referido PLV, houve descumprimento do disposto nos arts. 113 do ADCT, 14 da LRF e 112 e 114 da LDO 2018.

A MP 822, de 1º/3/2018, prorrogou até 31/12/2022 a dispensa de retenção de tributos federais na aquisição de passagens aéreas pelos órgãos ou entidades públicos quando utilizarem o Cartão de Pagamento do Governo Federal - CPGF no caso de compra de passagens diretamente das companhias prestadoras de transporte aéreo. Constaram da respectiva EM 24/2018 MF a estimativa do impacto orçamentário-financeiro e as medidas de compensação dessas desonerações, cumprindo-se, assim, o art. 113 do ADCT e parte do art. 14 da LRF.

Entretanto, a edição da MP não atendeu por completo à LDO 2018, tendo em vista a ausência de demonstração da memória de cálculo da referida estimativa, conforme prevê o respectivo art. 112, *caput*, e, por conseguinte, descumpriu-se parte do *caput* do art. 14 da LRF. Registre-se que a MP teve seu prazo de vigência encerrado em 29/6/2018, não sendo convertida em lei.

O Decreto 9.391, de 30/5/2018, dispôs sobre a redução das alíquotas da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide) incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool etílico combustível, bem como sobre a redução das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a importação e a comercialização de gasolina, óleo diesel, gás liquefeito de petróleo e querosene de avião, em alteração, respectivamente, aos Decretos 5.060 e 5.059, ambos de 30/4/2014.

Quanto à possibilidade de a instituição dessa desoneração tributária haver descumprido o previsto no § 6º do art. 150 da Constituição, que exige sejam as renúncias de receitas concedidas somente por intermédio de lei específica, cabe consignar, inicialmente, que a alteração de alíquota não está entre as espécies das desonerações tributárias abarcadas pelo texto do dispositivo constitucional, *in verbis*: "(...) subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições (...)".

Ademais, o decreto em comento foi editado com base no disposto nos arts. 9º da Lei 10.336/2001 e 23, *caput* e § 5º, da Lei 10.865/2004, por meio dos quais foi autorizado ao Poder Executivo reduzir as referidas alíquotas. Desse modo, entende-se que a instituição dessa desoneração não desrespeitou o disposto no § 6º do art. 150 da CF.

Verificou-se ainda que, embora tenham sido apresentadas na respectiva EM 62/2018 MF a estimativa do impacto orçamentário-financeiro e as medidas de compensação referentes à redução a zero da alíquota da Cide incidente sobre o diesel combustível, não constaram informações acerca da redução das alíquotas do PIS/Pasep e da Cofins, em desacordo com as exigências contidas nos arts. 14 da LRF e 113 do ADCT. Da mesma forma, houve descumprimento dos arts. 112 e 114 da

LDO 2018, inclusive quanto à ausência da respectiva memória de cálculo do impacto orçamentário-financeiro (*caput* e § 3º do art. 112), como também de cláusula estabelecendo a vigência dos benefícios de, no máximo, cinco anos (§ 4º do art. 114).

Em relação ao Decreto 9.442, de 5/7/2018, que alterou as alíquotas do IPI incidente sobre veículos equipados com motores híbridos e elétricos, a concessão desse benefício tributário não exige o cumprimento do art. 14 da LRF, visto que o respectivo § 3º, inciso I, dispõe que alterações de alíquotas do IPI, entre outros impostos, não se submetem às exigências do referido artigo para instituição de renúncia de receita.

No entanto, a instituição dessa renúncia descumpriu o disposto no § 18 do art. 112 e no § 4º do art. 114 da LDO 2018, uma vez que não veio acompanhada da estimativa do impacto orçamentário-financeiro sobre as transferências previstas aos entes federativos, tampouco de cláusula de vigência dos benefícios de, no máximo, cinco anos. Quanto ao atendimento do art. 113 do ADCT, verificou-se que a respectiva EM 85/2018 MF trouxe a estimativa do impacto orçamentário-financeiro da renúncia de receita.

Nota-se que, assim como ocorreu quando da edição do Decreto 9.391/2018, não houve descumprimento do previsto no § 6º do art. 150 da CF, visto que a alteração de alíquota não está entre as espécies de desonerações tributárias abarcadas pelo dispositivo constitucional. Além disso, o Decreto 9.442/2018 foi editado com base no disposto no art. 4º, incisos I e II, do Decreto-Lei 1.199/1971, pelo qual o Poder Executivo foi autorizado a reduzir a alíquota do IPI "quando se torne necessário atingir os objetivos da política econômica governamental, mantida a seletividade em função da essencialidade do produto, ou ainda, para corrigir distorções".

As últimas duas normas, Lei 13.606, de 9/1/2018, e Lei Complementar 162, de 6/1/2018, tratam de programas de regularização e parcelamentos de débitos tributários, que se originaram, respectivamente, do Projeto de Lei da Câmara (PLC) 165/2017 (Projeto de Lei 9.206/2017, na casa de origem) e do Projeto de Lei Complementar (PLP) 171/2015. A Lei 13.606/2018 instituiu o Programa de Regularização Tributária Rural (PRR) e reduziu a contribuição do empregador rural pessoa física e segurado especial, da parte sobre a produção rural, à Seguridade Social Rural referente a dívidas pertinentes à Seguridade Social Rural com a RFB e a PGFN. Por meio da Lei Complementar 162/2018, foi instituído o Programa Especial de Regularização Tributária das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte optantes pelo Simples Nacional (Pert-SN).

Não se verificou, na tramitação dos referidos projetos, no âmbito do Congresso Nacional, a demonstração da estimativa do impacto orçamentário-financeiro das medidas e respectiva memória de cálculo, de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da proposta orçamentária e de que não afetaria as metas dos resultados fiscais, tampouco das medidas de compensação, em desacordo com os arts. 14 da LRF, 112 e 114 da LDO 2018 e 113 do ADCT. Constatou-se, também, que esses atos normativos não atenderam ao § 4º do art. 114 da LDO 2018, pois não estabeleceram cláusula de vigência dos benefícios de, no máximo, cinco anos.

Registre-se que, após a aprovação pelo Congresso Nacional, o Presidente da República decidiu vetar parcialmente o PLC 165/2017, que originou a Lei 13.606/2018, por contrariedade ao interesse público e inconstitucionalidade, conforme a Mensagem 27, de 9/1/2018. Contudo, o Congresso Nacional rejeitou os vetos, e, em 18/4/2018, foi promulgada a parte vetada daquela lei.

No que concerne ao PLP 171/2015 – referente à Lei Complementar 162/2018 –, aquele foi objeto de veto integral por parte do Presidente da República, conforme a Mensagem 12, de 5/1/2018, com base, também, no argumento de contrariedade ao interesse público e inconstitucionalidade. No entanto, o Congresso Nacional rejeitou o veto total e, em 9/4/2018, promulgou a referida lei complementar.

Registre-se que a análise a respeito do atendimento aos requisitos constitucionais e legais para instituição dessas renúncias de receita está sendo realizada no âmbito de representação formulada pelo procurador do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas da União (MPTCU) Júlio Marcelo

de Oliveira, que objetiva apurar possíveis irregularidades na concessão desses benefícios (TC 012.691/2018-6, sob a relatoria do ministro Vital do Rêgo). A matéria foi preliminarmente apreciada, em 13/6/2018, conforme o Acórdão 1.360/2018-TCU-Plenário, ocasião em que a Corte decidiu referendar o alerta ao Poder Executivo, efetuado por despacho do relator, acerca da ausência de atendimento aos requisitos legais previstos nos arts. 14, inciso II, § 2º, da LRF, 112 da Lei 13.473/2017 (LDO 2018) e 113 do ADCT, quando da implementação do Pert-SN e do PRR.

O processo se encontra em fase final de análise do mérito, sendo que, para tanto, foi solicitado ao Ministério da Economia o montante de benefícios tributários eventualmente concedidos com amparo nas retromencionadas leis, além do número total de contribuintes que porventura requereram o benefício e o respectivo montante global, segregando os parcelamentos eventualmente consumados dos pedidos que estejam pendentes de alguma condição. Ademais, foram requeridas informações sobre as medidas de compensação exigidas pelo art. 14 da LRF para concessão dos eventuais benefícios em comento. Desse modo, os resultados dessas análises serão apresentados no âmbito do Relatório sobre as Contas do Presidente da República de 2019.

Conclusão

Nos termos do art. 228 do Regimento Interno desta Corte, o Relatório sobre as Contas do Presidente da República deve contemplar informações sobre o cumprimento dos parâmetros estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal. Por sua vez, o respectivo Parecer Prévio deve concluir sobre a observância dos princípios constitucionais e legais que regem a administração pública federal e das normas aplicáveis à execução orçamentária da União e às demais operações realizadas com recursos públicos federais.

Apesar das diversas deliberações emanadas pelo TCU sobre o tema, ficou evidente a inobservância das normas prescritas nos arts. 113 do ADCT, 14 da LRF, bem como nos arts. 112 e 114 da LDO 2018 em face da ausência dos requisitos legais para concessão e renovação de benefícios tributários, como: projeção do impacto orçamentário-financeiro; atendimento ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias; demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária e de que não afetaria as metas dos resultados fiscais ou a indicação de medidas de compensação; cláusula de vigência de, no máximo, cinco anos; e apresentação do impacto orçamentário-financeiro sobre as transferências previstas aos entes federativos.

Por fim, verificou-se que permanece a prática do Congresso Nacional (que já foi objeto de recomendação exarada no subitem 9.2 do Acórdão 793/2016-TCU-Plenário) de propor legislações e respectivas emendas, além de aprovar medidas provisórias, sem demonstração dos requisitos exigidos pelo art. 14 da LRF, nem cumprimento do disposto na LDO e no art. 113 do ADCT. Entretanto, considerando que o Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República compreende o exame da gestão exclusivamente de responsabilidade do Poder Executivo, não se propõe deliberação relacionada ao Poder Legislativo.

IRREGULARIDADE
Inobservância dos requisitos exigidos pelos artigos 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, 14 da Lei Complementar 101/2000, 112 e 114 da Lei 13.473/2017, para concessão ou ampliação de benefícios tributários de que decorra renúncia de receita, em face da ausência, no momento da edição das Medidas Provisórias 822/2018 e 843/2018 e dos Decretos 9.391/2018 e 9.442/2018, de demonstração, conforme detalhado na tabela constante deste item, da existência de: projeção do impacto orçamentário-financeiro; atendimento ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias; consideração da renúncia na estimativa de receita da lei orçamentária e não afetação das metas dos resultados fiscais ou, alternativamente, indicação de medidas de compensação; fixação de vigência máxima de cinco anos; e apresentação do impacto orçamentário-financeiro sobre as transferências previstas aos entes federativos.

ALERTA

Alertar o Poder Executivo acerca do não cumprimento das disposições do artigo 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e/ou dos artigos 14 da Lei Complementar 101/2000, 112 e 114 da Lei 13.473/2017, quando da edição das Medidas Provisórias 822/2018 e 843/2018 e dos Decretos 9.391/2018 e 9.442/2018, uma vez que a concessão ou a ampliação de benefícios tributários que importaram em renúncia de receita não observaram todos os requisitos legais como: a projeção do impacto orçamentário-financeiro; a comprovação de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária e de que não afetaria as metas dos resultados fiscais estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias ou, alternativamente, a indicação de medidas de compensação; a fixação de vigência máxima de cinco anos; e a apresentação do impacto orçamentário-financeiro sobre as transferências previstas aos entes federativos.

4.1.2.10. Ações de Recuperação de Créditos

O desempenho da arrecadação em relação à previsão deve ser evidenciado na Prestação de Contas do Presidente da República em cumprimento ao art. 58 da Lei de Responsabilidade Fiscal. Nesse contexto, devem ser destacadas, entre outros pontos, as ações de recuperação de créditos nas instâncias judicial e administrativa. O parcelamento de créditos tributários, a inscrição e a posterior cobrança de créditos da dívida ativa, assim como os créditos que tiveram sua exigibilidade suspensa, constituem instrumentos de que a União dispõe para a recuperação de suas receitas.

A presente seção aborda aspectos dos parcelamentos de créditos tributários (fazendários e previdenciários), dos créditos inscritos em dívida ativa, assim como dos créditos que estejam com sua exigibilidade suspensa em razão de contestação administrativa ou judicial. A análise leva em conta o estoque – variável indicativa do potencial de arrecadação –, o percentual de realização da receita e a variação dos valores em relação ao exercício anterior.

Conforme os sistemas próprios dos órgãos gestores, ao final de 2018, o montante de créditos ainda não recuperados pela União alcançou R$ 3.836,62 bilhões, compreendendo R$ 202,28 bilhões em créditos parcelados não inscritos em dívida ativa, R$ 2.236,56 bilhões em créditos inscritos em dívida ativa e R$ 1.397,78 bilhões de créditos com exigibilidade suspensa, esses últimos com valores extraídos do Siafi. O montante de R$ 3.836,62 bilhões de créditos a recuperar equivale a 56,2% do Produto Interno Bruto de 2018 (R$ 6.827,6 bilhões) e representa crescimento de 8,0% em relação ao mesmo montante do exercício anterior (R$ 3.552,74 bilhões).

A arrecadação, considerada aqui apenas aquela decorrente da dívida ativa, chegou a R$ 18,83 bilhões no exercício 2018. Já o percentual de realização da receita, vale dizer, a razão entre o valor arrecadado e o valor a arrecadar (estoque), consoante dados dos sistemas gerenciais dos órgãos, ficou em 0,84%. Ou seja, do estoque de créditos a recuperar inscritos em dívida ativa ao final de 2018 (R$ 2.236,56 bilhões), apenas 0,84% foi arrecadado, evidenciando, assim, reduzida capacidade de recuperação dos créditos regularmente inscritos em dívida ativa.

Tem-se verificado, ao longo dos últimos exercícios, deterioração da capacidade de realização dos créditos inscritos em dívida ativa. O grau de realização da receita da dívida ativa aferido em 2018, de 0,84%, apresentou leve redução frente ao observado no exercício anterior, que foi de 1,05%, decorrente da diminuição da receita arrecadada no período.

Em 2017, houve aumento de arrecadação da dívida ativa ocasionado pelos programas de parcelamentos instituídos no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), cuja adesão exige, na maioria das vezes, significativo aporte inicial de parcela da dívida consolidada, acarretando ápice de arrecadação que tende a ser transitório. A corroborar essa percepção, está a redução de 14,2% verificada na arrecadação em 2018 em comparação ao exercício anterior.

Relembra-se, a propósito, que recente estudo elaborado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) datado de dezembro de 2017, acerca dos efeitos dos parcelamentos especiais sobre

o comportamento dos contribuintes, concluiu que os parcelamentos não são instrumentos eficazes de recuperação do crédito tributário. Causam, em verdade, efeitos deletérios na arrecadação tributária corrente, uma vez que o contribuinte protela o recolhimento dos tributos aguardando novo parcelamento especial.

O alto índice de exclusão dos contribuintes optantes do programa de parcelamento por inadimplemento ou descumprimento das regras do programa também teria reflexo negativo na arrecadação da dívida ativa, o que deixaria como incerta a recuperação da capacidade de realização da dívida ativa nos períodos de avaliação futuros.

Registre-se que os demonstrativos da dívida ativa apresentados pela PGFN têm como base de dados os sistemas próprios da dívida ativa. Os valores obtidos nesses sistemas não evidenciam a contabilização efetivada no Siafi. A análise da confiabilidade desses números é feita no Capítulo 5 deste Relatório, que trata da auditoria do Balanço Geral da União de 2018.

Ressalte-se, ademais, que a quase totalidade das informações analisadas na presente seção é extraída dos sistemas próprios dos órgãos gestores, constantes da Prestação de Contas do Presidente da República, sendo as demais extraídas dos registros contábeis do Siafi.

Parcelamentos

Considerados instrumentos de cobrança amigável dos créditos tributários, os parcelamentos podem ser classificados de acordo com a sua abrangência. O parcelamento convencional ou ordinário está sempre disponível a qualquer contribuinte, pessoa física ou jurídica, não havendo delimitação temporal para adesão ou dos períodos de vencimento abrangidos pelo parcelamento.

Já os chamados parcelamentos especiais trazem regras voltadas ao tratamento de situações excepcionais. Costumam ter prazo-limite para adesão e restrição quanto à natureza dos débitos, períodos de vencimento e/ou outro requisito que restrinja a abrangência do parcelamento.

Além da distinção mencionada, os parcelamentos se distinguem pela natureza dos créditos que os compõem, podendo ser tributários (ou fazendários), previdenciários ou mistos. Inicialmente, são abordados os créditos parcelados não inscritos em dívida ativa sob administração da RFB. A análise dos parcelamentos inscritos em dívida ativa, sob a gestão da PGFN, da Procuradoria-Geral Federal (PGF) e da Procuradoria-Geral do Banco Central (PGBC), é feita mais adiante, juntamente com os demais créditos da dívida ativa.

Assim, o exame subsequente leva em conta a natureza dos créditos parcelados e a modalidade de parcelamento. A tabela a seguir apresenta os dados de arrecadação e estoque de acordo com a natureza do parcelamento.

Arrecadação e Estoque dos Créditos Parcelados Administrados pela RFB

R$ milhões

Parcelamentos	2017 \1			2018 \2				
	Arrecadação A	Estoque B	(A/B) %	Arrecadação C	Estoque D	(D/C) %	(C/A)-1 %	(D/B)-1 %
Fazendários	32.303,93	79.179,58	40,80	27.192,45	110.243,56	24,67	-15,8%	39,2%
Previdenciários	10.129,87	66.978,53	15,12	9.873,27	92.036,89	10,73	-2,5%	37,4%
Total	**42.433,80**	**146.158,10**	**29,03**	**37.065,72**	**202.280,45**	**18,32**	**-12,7%**	**38,4%**

Fonte: PCPR 2018.

\1 Os valores de arrecadação de 2017 estão atualizados até novembro/2017;

\2 Algumas modalidades de parcelamento especial instituídos em 2017 foram consolidadas no âmbito da RFB somente em 2018.

Observa-se que o estoque consolidado de créditos parcelados de 2018 atingiu R$ 202,3 bilhões, refletindo acréscimo de 38,4% em relação ao exercício anterior. Por outro lado, a arrecadação em 2018, de R$ 37,1 bilhões, foi 12,7% inferior à de 2017.

Nas tabelas a seguir, estão demonstrados os valores arrecadados e a arrecadar (estoque), nos exercícios de 2017 e 2018, relativamente aos créditos parcelados não inscritos em dívida ativa, discriminados por modalidade de parcelamento.

Arrecadação dos Parcelamentos Administrados pela RFB

R$ milhões

Parcelamento	Arrecadação		Variação	Participação no Total	
	2017 \1	2018	(B/A)	2017	2018
	A	B	%	%	%
Pert \2	15.488,97	12.830,32	-17,2%	36,5%	34,6%
Convencional \3	9.323,09	9.914,22	6,3%	22,0%	26,7%
Lei 11.941/2009	5.271,36	4.199,62	-20,3%	12,4%	11,3%
Lei 12.996/2014	4.007,81	2.952,60	-26,3%	9,4%	8,0%
Lei 12.865/2013 e Reabertura 11.941/2009	3.136,93	2.914,16	-7,1%	7,4%	7,9%
PRT \4	3.110,84	1.830,28	-41,1%	7,3%	4,9%
Demais	2.094,80	2.424,52	15,7%	4,9%	6,5%
Total	**42.433,80**	**37.065,72**	**-12,7%**	**100,0%**	**100,0%**

Fonte: PCPR 2018.

\1 Dados de 2017 atualizados até novembro/2017

\2 Programa Especial de Regularização Tributária (Lei 13.496/2017)

\3 Lei 8.212/1991 e Lei 10.522/2002

\4 Programa de Regularização Tributária (MP 766/2017)

No que tange à arrecadação por modalidade, merece destaque o parcelamento instituído pelo Programa Especial de Regularização Tributária (Pert), com R$ 12,8 bilhões de recursos arrecadados em 2018, correspondendo a 34,6% do total arrecadado no exercício. O parcelamento Convencional também se destacou com R$ 9,9 bilhões arrecadados, valor esse 6,3% maior que o montante arrecadado em 2017, de R$ 9,3 bilhões. Constatou-se, por outro lado, que o parcelamento criado no âmbito do Programa de Regularização Tributária (PRT) sofreu a maior redução no volume de recursos arrecadados (41,1%). Essa queda na arrecadação é parcialmente justificada pela perda de vigência da Medida Provisória 766/2017, instituidora do aludido programa, ocorrida em 1º/6/2017.

Estoque dos Parcelamentos Administrados pela RFB

R$ milhões

Parcelamento	Estoque		Variação	Participação no Total	
	2017	2018	(B/A)	2017	2018
	A	B	%	%	%
Convencional \1	22.907,51	39.078,34	70,6%	15,7%	19,3%
Parcelamento Especial de Simples Nacional e de MEI \2	28.818,04	30.989,89	7,5%	19,7%	15,3%
Lei 12.810/2013	28.504,58	29.296,92	2,8%	19,5%	14,5%
Parcelamentos Previdenciários Não Consolidados (Lei 11.960/2009)	19.414,01	17.706,21	-8,8%	13,3%	8,8%
Lei 11.941/2009 e MP 449/2008	15.913,73	18.841,17	18,4%	10,9%	9,3%
Lei 12.996/2014	12.939,67	16.140,42	24,7%	8,9%	8,0%
Pert-Simples Nacional e Pert-MEI \2\4 \5	0,00	15.357,01	-	0,0%	7,6%
Pert \3 \5	0,00	14.175,47	-	0,0%	7,0%
Demais	17.660,56	20.695,02	17,2%	12,1%	10,2%
Total	**146.158,10**	**202.280,45**	**38,4%**	**100,0%**	**100,0%**

Fonte: PCPR 2018

\1 Lei 8.212/1991 e Lei 10.522/2002

\2 MEI = Microempreendedor Individual

\3 Programa Especial de Regularização Tributária (Lei 13.496/2017)

\4 Pert-Simples Nacional e Pert-MEI instituídos pela Lei Complementar 162/2018

\5 Parcelamento consolidado em 2018, razão pela qual não há estoque em 2017

Houve majoração de 70,6% no estoque do parcelamento Convencional, que passou de R$ 22,9 bilhões em 2017 para R$ 39,1 bilhões em 2018, equivalendo a 19,3% do total a receber de créditos parcelados. À exceção dos Parcelamentos Previdenciários Não Consolidados (Lei 11.960/2009), todas as demais modalidades tiveram incremento no estoque em relação ao exercício anterior, merecendo destaque o parcelamento autorizado pela Lei 12.996/2014, que reabriu o prazo para adesão ao parcelamento conhecido por "Refis da Crise", com a segunda maior variação de estoque (24,7%), passando de R$ 12,9 bilhões em 2017 para R$ 16,1 bilhões em 2018.

Créditos com exigibilidade suspensa

Os créditos com exigibilidade suspensa se diferenciam dos parcelamentos de créditos e dos créditos inscritos em dívida ativa por não constituírem direito líquido e certo da União contra o devedor, uma vez que estão sendo discutidos administrativa ou judicialmente.

Desde 2015, os créditos com exigibilidade suspensa e respectivos ajustes para perdas prováveis deixaram de ser reconhecidos na contabilidade como ativos e passaram a ser registrados em contas de controle, pois que não há garantia de fruição de benefícios econômicos futuros.

Enquanto em 2017 o estoque de créditos com exigibilidade suspensa alcançou R$ 1.325,6 bilhões, em 2018 essa categoria de créditos compreendeu R$ 1.397,8 bilhões, representando aumento de 5,4%.

Créditos Tributários com Exigibilidade Suspensa

R$ milhões

Conta Contábil	Tributo	Saldo em	
		31/12/2017	31/12/2018
8.9.9.9.1.46.01	Impostos	615.341,35	660.877,22
8.9.9.9.1.46.02	Contribuições	644.428,45	667.842,56
8.9.9.9.1.46.03	Infrações	65.859,60	69.065,90
Total		**1.325.629,40**	**1.397.785,68**

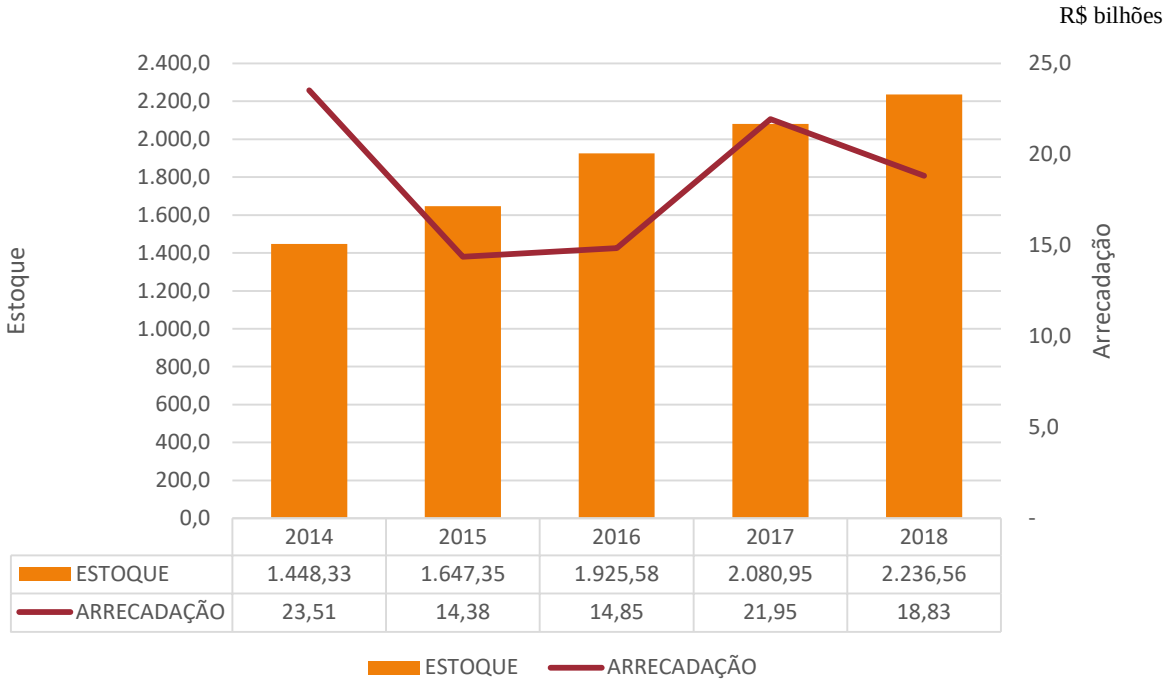
Fonte: Siafi / Tesouro Gerencial.

Dívida Ativa

O registro da dívida ativa tem por função evidenciar a arrecadação e o estoque de créditos de natureza não tributária e tributária (fazendária e previdenciária) da União que se tornaram exigíveis depois de esgotado o prazo fixado para pagamento. Tais créditos, depois de apurados como líquidos e certos, são inscritos na Dívida Ativa da União (DAU), sob administração da PGFN, na Dívida Ativa das autarquias e fundações públicas federais, a cargo da PGF, ou ainda na Dívida Ativa do Banco Central do Brasil, sob a gestão da PGBC.

No período de 2017 a 2018, com base nas informações dos sistemas administrados pelas procuradorias, o estoque da dívida ativa da União cresceu 7,5%, alcançando R$ 2.236,6 bilhões, ao passo que a arrecadação atingiu R$ 18,83 bilhões, correspondendo a uma redução de 14,2%. O gráfico seguinte demonstra a evolução da Dívida Ativa da União nos últimos cinco exercícios.

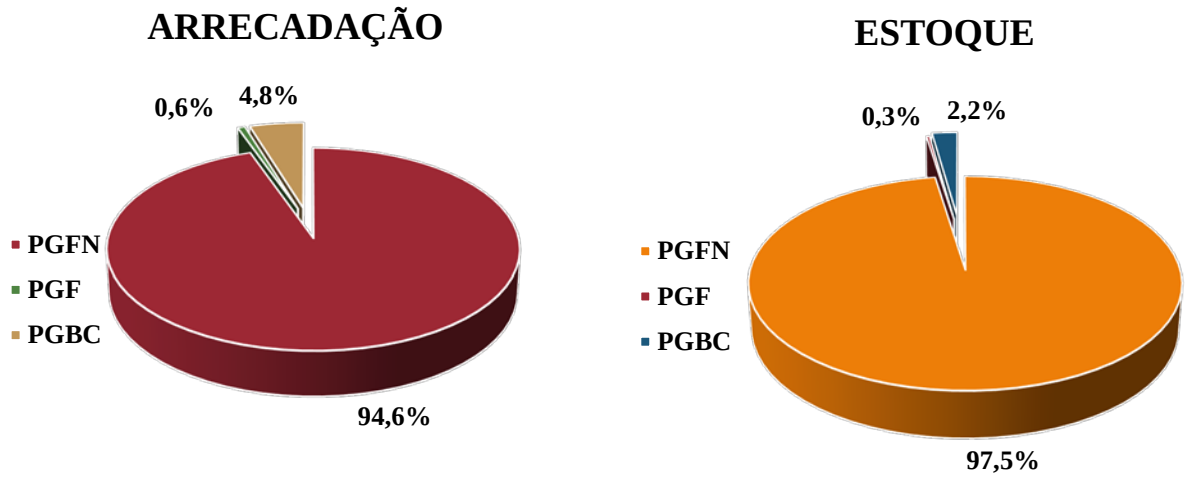
Evolução do Estoque e da Arrecadação da Dívida Ativa da União – 2014 a 2018



Fontes: PCPRs 2014 a 2018.

A distribuição em 2018, por órgão gestor, dos créditos inscritos em dívida ativa é apresentada no gráfico a seguir. Destaca-se que a PGFN responde pela administração de aproximadamente R$ 2,18 trilhões, o que corresponde a 97,5% do estoque da Dívida Ativa da União, e pela arrecadação de R$ 17,8 bilhões, 94,6% do total arrecadado a título de Dívida Ativa da União.

Dívida Ativa por Órgão Gestor – 2018



Fonte: PCPR 2018.

Dívida Ativa administrada pela PGFN

Primeiramente, com relação à Dívida Ativa da União sob gestão da PGFN, observou-se que a arrecadação em 2018 sofreu redução de 12,7% em relação ao exercício anterior, passando de R$ 20,6 bilhões para R$ 17,8 bilhões.

Quanto ao estoque, também baseado em informações gerenciais da PCPR 2018, observou-se aumento tanto na dívida parcelada, quanto na dívida não parcelada. Na primeira, o incremento foi de 1,0% (de R$ 263,3 bilhões para R$ 266,0 bilhões), ao passo que, na segunda, o

incremento observado foi de 10,5% (de R$ 1.732,3 bilhões para R$ 1.915,0 bilhões). Na mesma tendência, o estoque total de 2018 teve crescimento de R$ 9,3% em relação a 2017, passando de R$ 1.995,6 bilhões para R$ 2.181,1 bilhões.

Dívida Ativa da União sob Administração da PGFN

R$ milhões

Exercício	Situação dos Créditos	Natureza dos Créditos	Arrecadação	Estoque
2017	Parcelados \1	Não Tributários	603,99	9.455,73
		Tributários não Previdenciários	12.828,66	182.233,61
		Previdenciários	5.059,90	71.644,85
	Subtotal (A)		18.492,56	263.334,19
	Não Parcelados	Não Tributários	253,44	119.524,71
		Tributários não Previdenciários	1.197,09	1.254.000,35
		Previdenciários	677,32	358.774,24
	Subtotal (B)		2.127,85	1.732.299,30
Total (C)			**20.620,41**	**1.995.633,49**
2018	Parcelados \1	Não Tributários	888,59	7.839,22
		Tributários não Previdenciários	10.468,65	187.273,62
		Previdenciários	4.787,07	70.924,18
	Subtotal (D)		16.144,30	266.037,01
	Não Parcelados	Não Tributários	221,72	130.861,32
		Tributários não Previdenciários	1.205,07	1.363.702,82
		Previdenciários	234,16	420.481,26
	Subtotal (E)		1.660,95	1.915.045,40
Total (F)			**17.805,25**	**2.181.082,41**

Fonte: PCPR 2018.

Parcelamentos da Dívida Ativa-PGFN

A análise dos créditos parcelados sob administração da PGFN leva em conta a natureza do crédito e a modalidade de parcelamento e compreende créditos de natureza fazendária e previdenciária. Deve-se ressaltar, de início, que 12,2% do estoque da dívida ativa administrada pela PGFN encontra-se parcelado. A tabela seguinte apresenta os créditos parcelados sob gestão da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Arrecadação e Estoque dos Créditos Parcelados Inscritos em Dívida Ativa-PGFN \1

R$ milhões

Parcelamentos	2017				2018				Variação	
	Arrecadação A	Estoque B	Participação %	A/B %	Arrecadação C	Estoque D	Participação %	C/D %	(C/A)-1 %	(D/B)-1 %
Lei 11.941/2009	4.192,8	94.974,1	36,1%	4,4%	3.867,3	101.553,5	38,2%	3,8%	-7,8%	6,9%
Pert \2	7.984,4	82.061,6	31,2%	9,7%	5.401,2	82.709,0	31,1%	6,5%	-32,4%	0,8%
Lei 12.996/2014	1.728,0	36.983,1	14,0%	4,7%	1.779,1	23.293,2	8,8%	7,6%	3,0%	-37,0%
Convencional \3	2.754,2	13.189,7	5,0%	20,9%	2.949,8	13.930,1	5,2%	21,2%	7,1%	5,6%
Pert-SN (LC 162/2018) \4	0,0	0,0	0,0%	-	491,0	9.544,1	3,6%	-	-	-
MP 778/2017 / Lei 13.485/2017 \5	299,8	7.651,9	2,9%	3,9%	186,1	8.192,6	3,1%	2,3%	-37,9%	7,1%
Proies (Lei 12.688/2012) \6	91,4	8.220,8	3,1%	1,1%	325,2	7.502,4	2,8%	4,3%	255,8%	-8,7%
Demais	1.441,9	20.253,0	7,7%	7,1%	1.144,2	19.312,2	7,3%	5,9%	-20,6%	-4,6%
Total	**18.492,6**	**263.334,2**	**100%**	**7,0%**	**16.144,1**	**266.037,0**	**100%**	**6,1%**	**-12,7%**	**1,0%**

Fonte: PCPR 2018.
\1 Dados extraídos em janeiro/2019.
\2 Programa Especial de Regularização Tributária (Lei 13.496/2017).
\3 Lei 8.212/91 e Lei 10.522/2002.
\4 Programa Especial de Regularização Tributária do Simples Nacional.
\5 Parcelamento Especial dos Débitos Previdenciários dos Entes Federativos.
\6 Programa de Estímulo à Reestruturação e ao Fortalecimento das Instituições de Ensino Superior.

A evolução dos parcelamentos da dívida ativa gerida pela PGFN revela aumento de 1,0% no estoque de 2017 para 2018, ficando essa variável praticamente estável entre um exercício e outro. Já a arrecadação teve queda de 12,7%, passando de R$ 18.492,6 milhões para R$ 16.144,1 milhões. Ao atentar para a materialidade da arrecadação frente ao estoque, percebe-se que, em 2018, o percentual de realização da receita de parcelamentos sob gestão da PGFN correspondeu a 6,1%, frente a 7,0% em 2017.

Destaque para o parcelamento autorizado pela Lei 11.941/2009 e para o Pert. O primeiro, apesar de apresentar, de 2017 para 2018, leve decréscimo da arrecadação (7,8%), detém o estoque mais representativo (R$ 101,5 bilhões). Por sua vez, o Pert foi a modalidade que, tanto em 2017 quanto em 2018, apresentou a arrecadação mais representativa, com R$ 8 bilhões em 2017 (43,2%) e R$ 5,4 bilhões em 2018 (33,5%), assim como o segundo maior volume de créditos por arrecadar (estoque): R$ 82,1 bilhões (31,2%) em 2017 e R$ 82,7 bilhões (31,1%) em 2018.

Dívida Ativa administrada pela PGF

A dívida ativa sob administração da Procuradoria-Geral Federal compreende os créditos pertencentes às autarquias e às fundações públicas federais, exceto o Banco Central do Brasil, incluindo as parcelas referentes ao INSS eventualmente sob administração dessa autarquia.

A Prestação de Contas do Presidente da República 2018 assinala que a Dívida Ativa das Fundações e Autarquias Federais está sendo gerida por meio do Sapiens-Dívida, que é um módulo de trabalho da PGF/AGU com recursos que facilitarão a atividade de gerenciamento e cobrança dos créditos inscritos em dívida ativa sob responsabilidade dessa procuradoria.

Deve-se esclarecer, preliminarmente, que os demonstrativos de arrecadação e estoque de créditos inscritos em DAU sob gestão da PGF constantes da PCPR 2018 foram elaborados com dados extraídos tanto dos sistemas próprios das autarquias e fundações federais quanto do módulo Dívida do sistema Sapiens. As informações constantes desses demonstrativos, no entanto, divergem daquelas registradas na PCPR do exercício anterior. Acredita-se que as divergências ocorrem em razão de as informações terem sido extraídas de fontes diversas daquelas originalmente utilizadas na PCPR 2017.

Acerca da gestão dos créditos constituídos pelas autarquias e fundações públicas federais, convém registrar que em 2017 foi editado do Decreto 9.194, de 7/11/2017, para dispor sobre a remessa de créditos constituídos pelas autarquias e fundações públicas federais para a Procuradoria-Geral Federal para fins de cobrança extrajudicial ou judicial.

Segundo o aludido decreto as autarquias e fundações devem remeter à PGF os créditos para cobrança extrajudicial ou judicial em até 120 dias de sua constituição definitiva (art. 5º), sendo que os entes que dispõem de sistema próprio devem encaminhar, por meio eletrônico, também o processo que ensejou sua constituição (art. 8º). Determinou, ainda, que os entes que não disponham de sistema informatizado de gestão do crédito na fase de constituição administrativa adotem solução tecnológica centralizada a ser disponibilizada pelo então Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão (§§ 3º e 4º do art. 8º). O prazo fixado pelo decreto para que os entes providenciem a adesão à solução centralizada é de dois anos a contar da edição do Decreto (art. 11).

A regulamentação da remessa eletrônica de créditos constituídos pelas autarquias e fundações públicas federais à Procuradoria-Geral Federal, no âmbito dessa procuradoria, foi realizada pela Portaria-PGF 323, de 7/5/2018.

Observa-se, além disso, que o prazo de dois anos para que os entes autárquicos e fundacionais que não disponham de sistema próprio adiram à solução única de gestão de créditos a ser disponibilizada ainda não expirou, o que deverá ocorrer em 8/11/2019, a teor do disposto no art. 11 do Decreto 9.194/2017 e no art. 2º da Portaria-PGF 323/2018.

A despeito disso, e considerando que o volume de créditos (arrecadação e estoque) sob responsabilidade da PGF é pouco representativo em relação ao total da Dívida Ativa da União (menos de 1%), entende-se que as discrepâncias observadas não impedem análise consistente do perfil e da evolução da arrecadação e do estoque da Dívida Ativa da União até o exercício em exame.

Em relação às divergências e inconsistências observadas nos dados de arrecadação e estoque da Dívida Ativa gerida pela PGF, abstém-se de encaminhar proposta visando a corrigir ou a aperfeiçoar as informações prestadas, tendo em vista que o prazo fixado para as autarquias e fundações públicas federais migrarem para o sistema unificado de gestão de créditos só expirará em 8/11/2019. Essa ocorrência, no entanto, será objeto de verificação na Prestação de Contas do Presidente da República relativa ao exercício de 2019.

A tabela seguinte, elaborada com base nas informações gerenciais constantes da PCPR 2018, demonstra que, de 2017 para 2018, a arrecadação da dívida ativa administrada pela PGF cresceu 80,4%, ao passo que o estoque foi ampliado em 8,5%. A arrecadação variou de R$ 67,8 milhões para R$ 122,2 milhões, e o estoque passou de R$ 5,4 bilhões para R$ 5,8 bilhões. Com isso, a proporção entre arrecadação e estoque passou de 1,3% em 2017 para 2,1% em 2018.

Arrecadação e Estoque da Dívida Ativa sob Administração da PGF

R$ milhões

Exercício	Situação dos Créditos	Arrecadação \1	Estoque \2
2017 \3	Parcelados (A)	31,5	5.388,4
	Não parcelados (B)	36,3	
	Total (C) = (A)+(B)	**67,8**	
2018	Parcelados (D)	51,6	5.847,0
	Não parcelados (E)	70,6	
	Total (F) = (D)+(E)	**122,2**	

Fonte: PCPR 2018.

\1 A arrecadação da Dívida Ativa gerida pela PGF foi extraída do Sistema Sapiens-Divida

\2 O estoque da Dívida Ativa gerida pela PGF foi extraído do sistema Sapiens-Divida e dos sistemas próprios das entidades autáquicas e fundacionais não integradas ao Sapiens-Divida

\3 Valores de arrecadação e estoque de 2017 divergem daqueles informados na PCPR 2017: R$ 438,6 milhões arrecadados e R$ 37.671,4 milhões a arrecadar (estoque)

Entre as medidas adotadas pela PGF visando à melhoria da sistemática de recuperação de créditos, destaca-se a implementação do Sistema Único de Dívida Ativa das Autarquias e Fundações Públicas Federais. Nesse contexto, celebrou-se Acordo de Cooperação Técnica e Plano de Trabalho entre o Ministério do Planejamento, a Procuradoria-Geral Federal, a Agência Nacional de Telecomunicações (Anatel), a Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP) e o Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama), o qual prevê a criação do sistema único de gestão de créditos, que terá como base o sistema Arco da Anatel. A previsão é de que esse sistema potencialize a arrecadação por meio da automatização de algumas funcionalidades hoje inexistentes nos diversos sistemas utilizados pelas autarquias.

Dívida Ativa administrada pela PGBC

A Dívida Ativa do Banco Central do Brasil compreende os créditos inscritos pela própria autarquia, sob administração de sua Procuradoria-Geral (PGBC). A tabela a seguir contém as informações gerenciais prestadas pelo Banco Central na PCPR 2018.

Arrecadação e Estoque da Dívida Ativa sob Administração da PGBC

R$ milhões

Exercício	Situação dos Créditos	Arrecadação	Estoque
2017	Parcelados (A)	882,9	9.226,0
	Não parcelados (B)	3,4	38.420,2
Total (C) = (A)+(B)		**886,4**	**47.646,1**
2018	Parcelados (D)	894,6	8.058,7
	Não parcelados (E)	6,2	41.569,2
Total (F) = (D)+(E)		**900,8**	**49.627,9**

Fonte: PCPR 2018.

A arrecadação da dívida ativa a cargo do Banco Central do Brasil apresentou aumento de 1,6% de 2017 para 2018, passando de R$ 886,4 milhões para R$ 900,8 milhões. Já o estoque aumentou aproximadamente 4,2%, atingindo R$ 49,6 bilhões. Os valores informados englobam tanto o Banco Central (órgão Siafi 25201), que integra os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS), quanto a Autoridade Monetária (órgão Siafi 25280), que não integra os OFSS.

Com respeito à dívida ativa do Banco Central do Brasil – órgão 25201, cumpre mencionar que a arrecadação e o estoque estão registrados no Siafi, conforme apresentado na tabela seguinte. Ressalte-se que o valor do estoque vem sendo contabilizado no Siafi desde 2014, em atendimento a recomendação expedida no Relatório sobre as Contas do Presidente da República de 2013.

Arrecadação e Estoque da Dívida Ativa do Bacen no OFSS

Em R$

Descrição	Posição em 31/12/2017 (A)	Posição em 31/12/2018 (B)	(B/A) -1 %
Arrecadação \1	15.742.997	29.571.165	87,8%
Estoque \2	38.551.636.521	41.569.182.025	7,8%

Fonte: Siafi.

\1 Receita realizada da Dívida Ativa Tributária e Não Tributária – conta contábil 6.2.1.2.0.00.00

\2 conta contábil 1.2.1.1.1.05.00-Dívida Ativa Não Tributária

Cabe ressaltar que a ausência de expectativa quanto ao recebimento desses créditos está refletida no montante da provisão para perdas (conta retificadora 1.2.1.1.1.99.06), equivalente a 100% do saldo em carteira (R$ 41,6 bilhões). Referida provisão tem amparo nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), bem como no Manual Siafi, macrofunção "02.11.12 – Dívida Ativa da União".

Dívida Ativa: análise consolidada

Com relação à arrecadação da Dívida Ativa da União nas gestões dos OFSS em 2018, como mostra a tabela seguinte, o valor da arrecadação (receita realizada líquida), obtido por consulta às informações contábeis, foi de R$ 17,3 bilhões. Se comparada à arrecadação liquida da dívida ativa de 2017, que foi de R$ 18,1 bilhões, constata-se redução de 4,6%.

Importante mencionar que os critérios utilizados para chegar aos valores de arrecadação e estoque da dívida ativa na subseção em exame seguiram os ditames da Lei 4.320/1964, que fixa o regime de caixa para a receita orçamentária (art. 35).

Arrecadação e Estoque da Dívida Ativa por Órgão \1

R$

Órgão	2017		2018		(A/B)	(C/D)	(C/A)-1 \4	(D/B)-1 \4
	Arrecadação \2 \3 (A)	Estoque (B)	Arrecadação \2 (C)	Estoque (D)	%	%	%	%
Pres. Rep.	53.615.651,38	138.870.250,67	112.957.510,48	138.870.250,67	0,39	0,81	1,11	0,00

Órgão	2017		2018		(A/B)	(C/D)	(C/A)-1 \4	(D/B)-1 \4
	Arrecadação \2 \3 (A)	Estoque (B)	Arrecadação \2 (C)	Estoque (D)	%	%	%	%
MPDG	16.352,72	4.148.657,18	0,00	4.341.495,04	0,00	0,00	-1,00	0,05
MAPA	28.039.331,45	0,00	17.489.733,52	0,00			-0,38	
MCTIC	314.937,72	2.772.817.410,60	1.126.366,63	2.841.069.438,36	0,00	0,00	2,58	0,02
MF	10.918.386.326,73	731.327.342.156,93	11.793.565.371,04	759.056.757.386,38	0,01	0,02	0,08	0,04
MEC	166.417.550,75	1.171.063.639,66	111.978.640,18	1.179.474.955,18	0,14	0,09	-0,33	0,01
MIDIC	63.331.098,70	295.129.192,52	72.760.437,10	241.994.282,67	0,21	0,30	0,15	-0,18
MJ	2.843.320,11	209.709.892,56	3.653.570,92	2.330.525.247,55	0,01	0,00	0,28	10,11
MME	83.754.496,33	1.530.318.202,18	117.828.741,18	1.834.672.650,27	0,05	0,06	0,41	0,20
MS	46.303.842,03	4.300.923.575,86	92.226.140,18	3.819.250.774,60	0,01	0,02	0,99	-0,11
Min.Transp Portos e Av Civil	18.763.704,04	757.860.432,68	28.310.122,66	1.067.269.615,85	0,02	0,03	0,51	0,41
Min.Trab.	0,00	0,00	200.775.318,92	0,00				
Min.Cult.	561.792,94	58.083.716,66	869.948,30	58.083.716,66	0,01	0,01	0,55	0,00
MMA	2.747.904,51	9.797.393.520,94	79.276.262,30	10.882.673.270,00	0,00	0,01	27,85	0,11
MD	361.037,45	0,00	953.190,17	0,00			1,64	
M.Int.Nac.	0,00	23.595.334,69	0,00	23.595.334,69	0,00	0,00		0,00
Min.Tur.	66.269,35	0,00	26.744,74	0,00			-0,60	
MDS	6.724.785.604,83	5.794.750.321,33	4.650.894.563,95	6.008.715.689,92	1,16	0,77	-0,31	0,04
Min.Cid.	47.430,71	0,00	69.741,51	0,00			0,47	
AGU	43.808,73	0,00	349,73	0,00			-0,99	
Total	**18.110.400.460,48**	**758.182.006.304,46**	**17.284.762.753,51**	**789.487.294.107,84**	**2,39%**	**2,19%**	**-4,6%**	**4,1%**

Fonte: Siafi / Tesouro Gerencial.

\1 Órgãos nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.

\2 A arrecadação da dívida ativa equivale à receita orçamentária realizada líquida apurada por meio do Tesouro Gerencial com informações provenientes do Siafi.

\3 As distorções nas variações de arrecadação e estoque de 2017 para 2018 devem-se a mudanças na estrutura organizacional dos órgãos que administram créditos inscritos em dívida ativa.

A distribuição institucional da Dívida Ativa da União evidencia que os maiores volumes de estoque estão concentrados no então Ministério da Fazenda (MF) e no Ministério do Meio Ambiente (MMA), ministério ao qual está vinculado o Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis, ao passo que os maiores arrecadadores foram o então Ministério da Fazenda e o então Ministério do Desenvolvimento Social, este último ao qual está vinculado o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), autarquia responsável pela gestão do Fundo Regime Geral de Previdência Social.

O grau de realização da dívida ativa, apurado pela razão entre a arrecadação e o estoque, passou de 2,39% em 2017 para 2,19% em 2018, ficando praticamente estável de um exercício para o outro, consequência das inexpressivas variações verificadas nas variáveis estoque e arrecadação entre 2017 e 2018.

Critério de Reconhecimento Contábil de Créditos a Receber Inscritos em Dívida Ativa da União

Em 2018, o tratamento contábil dado aos créditos a receber inscritos em Dívida Ativa da União foi modificado em razão da adoção de novo modelo de classificação baseado em sistema de classificação de risco (*rating*). O novo tratamento foi proposto por grupo de trabalho instituído para avaliar os procedimentos contábeis concernentes aos créditos a receber inscritos em Dívida Ativa da União e respectivo ajuste para perdas, cuja implantação foi realizada por intermédio da Portaria-MF 293, de 12/6/2017.

A partir da nova metodologia, passou-se a classificar os créditos inscritos em dívida ativa em uma de quatro classes possíveis, conforme seu potencial de recuperabilidade:

- Classe “A”: créditos com alta perspectiva de recuperação;
- Classe “B”: créditos com média perspectiva de recuperação;

- Classe “C”: créditos com baixa perspectiva de recuperação;
- Classe “D”: créditos irrecuperáveis.

De acordo com o novo modelo, os créditos classificados como “C” ou “D” devem ser registrados como ativo contingente em razão da perda de capacidade de gerar benefícios econômicos futuros, devendo, por conseguinte, ser baixados do Ativo Patrimonial, assim como os respectivos ajustes para perdas. São realizados, de forma concomitante, a atualização e o registro dos valores baixados para contas de controle, de onde se passa a controlar o estoque desses créditos.

A propósito, o desreconhecimento e o registro como ativo contingente dos créditos com *rating* “C” e “D” acarretaram, de 2016 para 2017, substancial redução do estoque contábil de créditos a receber inscritos em Dívida Ativa da União registrado no Ativo Patrimonial. Para o exercício de 2018, manteve-se o critério adotado pela Portaria-MF 293/2017, para avaliação dos créditos inscritos em DAU sob gestão da PGFN.

Em 31/12/2018, o estoque de créditos a receber inscritos em dívida ativa da União, considerados irrecuperáveis ou com baixa probabilidade de recuperação, era de R$ 1.468,60 bilhões, um aumento de 12,25% em relação ao estoque em 31/12/2017, cujo montante era de R$ 1.308,31 bilhões, conforme demonstrado abaixo.

Estoque Contábil Ativos Contingentes Créditos Inscritos em Dívida Ativa

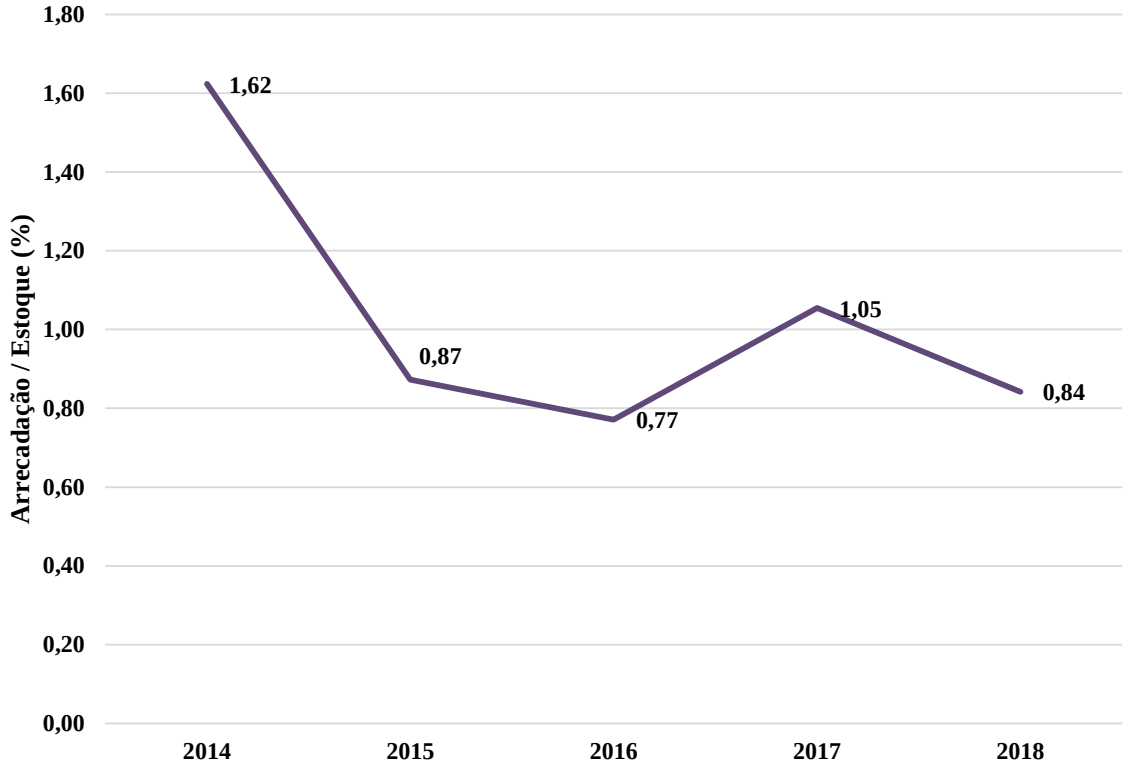
R$ milhões

Natureza – Classificação	31/12/2017	31/12/2018	Variação (%)
Tributários Não Previdenciários - Classes C e D	1.038.872,20	1.041.234,22	0,23%
Tributários Previdenciários - Classes C e D	269.434,80	317.283,86	17,76%
Não Tributários - Classes C e D		110.081,58	-
Total	**1.308.307,00**	**1.468.599,66**	**12,25%**

Fonte Siafi / Tesouro Gerencial.

O Relatório sobre as Contas do Presidente da República do exercício de 2016 assinalou que o grau de realização dos créditos inscritos em dívida, apurado com base em registros do Siafi, se reduzia ao longo dos últimos anos. No gráfico abaixo, elaborado com base em dados dos sistemas próprios dos órgãos gestores, demonstra-se a razão entre a receita arrecadada e o estoque existente nos últimos cinco anos. Até 2016, observa-se que o grau de realização da dívida decresceu a patamares mínimos, evidenciando tendência nociva de perda da capacidade de realização da dívida. Em 2017, essa tendência aparentava se reverter, uma vez que a razão entre a receita líquida realizada e o estoque dos créditos a receber inscritos em dívida ativa saltava de 0,77% em 2016 para 1,05% em 2017. Em 2018, porém, a razão apurada entre a arrecadação e o estoque de créditos inscritos em dívida ativa ficou em 0,84%, patamar inferior ao observado em 2017.

Grau de Realização da Dívida Ativa da União 2014-2018



Fonte: PCPR 2018.

Deve-se esclarecer, por oportuno, que a análise da evolução do grau de realização da Dívida Ativa da União foi realizada tomando por base os dados de arrecadação e estoque dos sistemas próprios dos órgãos gestores em vez dos registros contábeis do Siafi. Isso por conta da mudança metodológica adotada por meio da Portaria-MF 293/2017, que alterou os critérios para classificação contábil dos créditos inscritos em Dívida Ativa da União. A adoção da referida metodologia acarretou a baixa contábil de volume considerável de créditos a receber do Ativo Patrimonial, reduzindo o estoque de créditos inscritos e, por consequência, aumentando o grau de realização da dívida ativa. Assim, para não distorcer a análise evolutiva da capacidade de realização dos créditos inscrito em dívida ativa, optou-se por utilizar os dados de arrecadação e estoque provenientes dos sistemas gerenciais dos órgãos gestores.

O crescimento observado no grau de realização dos créditos inscritos em dívida ativa de 2016 para 2017 deve-se ao aumento da arrecadação da dívida ativa no período, que pode ser atribuído, por sua vez, aos programas de parcelamento especial (ou extraordinário) instituídos em 2017. Entre os parcelamentos especiais instituídos no período, destaca-se o Programa Especial de Regularização Tributária - Pert, que proveu R$ 7,98 bilhões em recursos arrecadados.

Instituídos com o propósito de estimular o contribuinte a quitar espontaneamente suas obrigações tributárias, mediante condições diferenciadas para pagamento, e, por consequência, promover o incremento da arrecadação, os parcelamentos especiais oferecem longos prazos de pagamento e, em alguns casos, abatimentos de até 100% de multas, juros e encargos legais. No Brasil, até dezembro de 2017, foram criados cerca de quarenta novos parcelamentos especiais, todos oferecendo significativas reduções de multas, juros e encargos legais cobrados por ocasião da inscrição do débito em Dívida Ativa da União.

Com efeito, os parcelamentos especiais editados em 2017, à semelhança dos demais, exigem, entre as opções de adesão, o pagamento de parcela significativa do débito consolidado. Isso resulta em súbito incremento da arrecadação durante o período de adesão aos programas, que tende a diminuir nos períodos subsequentes, quer pelas regras e condições do programa, quer pela inadimplência contumaz dos contribuintes.

Pode-se demonstrar, por sinal, que a redução verificada na arrecadação de débitos parcelados da dívida ativa de 2017 para 2018 decorre desse fenômeno, tendo em vista as reduções na arrecadação de débitos inscritos em DAU constatadas em parcelamentos instituídos em 2017, a exemplo do Pert (Lei 13.496/2017), do PRT (MP 766/2017) e do Parcelamento Especial dos Débitos Previdenciários dos Entes Federativos (MP 778/2017).

Por todo o exposto, conclui-se que a redução da capacidade de realização dos créditos inscritos na Dívida Ativa da União, observada no exercício de 2018, decorre da redução da arrecadação da dívida ativa no período, concentrada na arrecadação dos débitos referentes a programas de parcelamento instituídos em 2017.

De fato, os programas de parcelamentos especiais instituídos em 2017 foram o principal fator de crescimento da arrecadação da dívida naquele exercício. Esses programas, no entanto, por exigirem do contribuinte optante aporte significativo na adesão ao programa e parcelas menores nos períodos subsequentes, além de apresentar alto índice de exclusão por inadimplemento ou descumprimento de suas regras, reduziram sua participação na arrecadação da dívida em 2018, deixando incertezas quanto à recuperação do grau de realização da dívida ativa nos próximos períodos.

4.1.2.11. Relacionamento entre o Tesouro Nacional e as instituições financeiras controladas pela União

A presente seção busca analisar o relacionamento entre o Tesouro Nacional e as instituições financeiras controladas pela União.

No Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente de 2014, o TCU apontou a ocorrência de operações de crédito irregulares entre a União e a Caixa Econômica Federal (programas Bolsa Família, Seguro Desemprego e Abono Salarial), o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) (Programa Minha Casa Minha Vida) e o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) (Programa de Sustentação do Investimento).

Em 2015, no Relatório e Parecer Prévio registraram-se operações de créditos irregulares entre a União e o Banco do Brasil (BB) (Plano Safra) e o BNDES (Programa de Sustentação do Investimento).

Assim, em vista da relevância conferida pelo arcabouço normativo relacionado à área fiscal ao tema, notadamente quanto às regras constantes da Lei de Responsabilidade Fiscal, em especial à vedação do artigo 36, que proíbe a realização de operação de crédito entre uma instituição financeira estatal e o ente da Federação que a controle, na qualidade de beneficiário do empréstimo, faz-se necessário que o Tribunal acompanhe a existência de eventuais saldos em favor das instituições financeiras controladas pela União que porventura possam vir a configurar financiamento irregular das instituições federais à União.

Equalização de taxas de juros de programas federais

O Tribunal de Contas da União requisitou ao Banco da Amazônia, ao Banco do Nordeste, ao BNDES, à Caixa Econômica Federal, ao BB e ao FGTS informações acerca da existência de saldos a receber do governo federal em decorrência de adiantamentos, equalização de taxa de juros ou outros financiamentos de programas federais.

Das instituições acima mencionadas, apenas o Banco do Brasil apresentou saldos a receber da União. Segundo dados enviados por meio do Ofício 2019/2205, de 29/3/2019, da Diretoria de Governo e Diretoria de Agronegócios do Banco do Brasil, os valores remontam ao alongamento e securitização de dívidas do crédito rural ocorridos ao amparo da Lei 9.138/1995 e das Resoluções 2.238/1996 e 2.471/1998 do Conselho Monetário Nacional. A Lei 9.138/1995 autorizou a equalização de encargos financeiros, permitiu que as dívidas originárias do crédito rural contratadas até 20/6/1995

fossem alongadas pelo prazo mínimo de sete e máximo de dez anos e autorizou a emissão de títulos do Tesouro Nacional para garantia das operações de alongamento.

Em 2001, a Medida Provisória (MP) 2.196-1/2001, que criou o Programa de Fortalecimento das Instituições Financeiras Federais, autorizou a cessão, a desoneração de risco e a dação em pagamento, à União, das operações repactuadas ao amparo da Lei 9.138/1995, autorizando ainda a realização de encontro de contas entre a União e as instituições financeiras federais. Posteriormente, a MP 9, de 31/10/2001, convertida na Lei 10.437/2002, autorizou o alongamento dos prazos das operações de que trata a Lei 9.138/1995 até 31/10/2025.

Como as operações continuarão vigentes até 2025, os débitos oriundos de equalizações e outros ressarcimentos delas decorrentes estão sendo pagos pelo Tesouro Nacional à medida que são apuradas e apresentadas pelo Banco do Brasil, dentro de uma rotina de verificação e conformidade estabelecida pelo Tesouro Nacional.

Cabe destacar alguns aspectos atinentes às dívidas relacionadas ao encontro de contas da securitização de operações rurais nos termos da MP 2.196-1/2001, segundo documentação encaminhada pelo Tesouro Nacional, que compreende ofícios da STN e do BB e Pareceres SEI 229/2018 e 444/2018, ambos da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), bem como observações feitas pelo Banco do Brasil aos valores informados ao Tribunal.

O Banco do Brasil apresentou cobrança ao Tesouro Nacional no montante de R$ 2,8 bilhões por meio dos Ofícios 2018/002316 e 2018/003352, ambos de 20/4/2018. O Tesouro Nacional, fundamentado nos Pareceres da PGFN SEI 229/2018/CAF/PGACFFS/PGFN-MF e SEI 444/2018/CAF/PGACFFS/PGFN-MF, alegou a prescrição dos valores cobrados pelo banco. Irresignado, o BB, por meio do Ofício Digov 2018/002605, ratificou seu entendimento no sentido da inexistência de prescrição dos valores e asseverou estar reunindo novos elementos hábeis que o confirmem.

O TCU acompanhará a questão supracitada, considerando a controvérsia jurídica sobre a prescrição e eventuais novos elementos, com vistas a, se for o caso, assegurar a regular evidenciação e o devido tratamento dos saldos informados pelo Banco do Brasil.

4.1.3 Lei de Diretrizes Orçamentárias

A análise tem como objetivo verificar a execução orçamentária de metas e prioridades da administração pública federal, no exercício de 2018, em conformidade com o disposto no art. 165, § 2º, da Constituição Federal e, especificamente, com o art. 3º da Lei 13.473/2017 (LDO 2018).

O art. 165, § 2º, da Constituição Federal, estabelece que a lei de diretrizes orçamentárias (LDO) compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente.

Para o exercício de 2018, o art. 3º da LDO 2018 dispôs que, atendidas as despesas contidas na Seção I do Anexo III (obrigações constitucionais ou legais da União) e as de funcionamento dos órgãos e das entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, as prioridades e as metas da administração pública federal corresponderiam às programações orçamentárias constantes do Anexo de Prioridades e Metas da LDO.

Assim, na LDO 2018, a priorização da administração pública federal compreendeu apenas as programações incluídas ou acrescidas por emendas de bancada estadual constantes da Seção I do Anexo de Prioridades e Metas, já que a Seção II do referido anexo foi vetada.

4.1.3.1 Programações Incluídas ou Acrescidas por Emendas de Bancada Estadual

As programações incluídas ou acrescidas por emendas de bancada estadual estão reguladas nos arts. 58 a 67 da LDO 2018 (Lei 13.473/2017). Ressalte-se que a execução de despesas

decorrentes de emendas parlamentares individuais foi analisada em tópico próprio deste relatório (4.1.1.4).

Para as emendas de bancada estadual, em resumo, estabeleceu-se pela LDO 2018 que:

- a obrigatoriedade de execução referente a programações incluídas ou acrescidas por emendas de bancada estadual constantes da Seção I do Anexo de Prioridades e Metas e aprovadas na lei orçamentária compreende, no exercício de 2018, o empenho e o pagamento correspondentes ao montante de execução obrigatória de emendas de bancada estadual de 2017, corrigidos pela variação do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), publicado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, para o período de doze meses encerrado em junho de 2017 (art. 12, § 4º);
- se for verificado que a reestimativa da receita e da despesa poderá resultar no não cumprimento da meta de resultado fiscal estabelecida no art. 2º da LDO 2018, o montante de execução obrigatória pode ser reduzido até a mesma proporção do contingenciamento incidente sobre o conjunto das despesas primárias discricionárias (art. 59, § 3º);
- a execução das programações decorrentes de emendas de bancada não é obrigatórias em caso de impedimentos de ordem técnica (art. 60).

Conforme consta do Relatório sobre a Prestação de Contas do Presidente da República relativa ao exercício de 2017, o montante de execução obrigatória de emendas de bancada estadual de 2017 foi de R$ 4,26 bilhões. Já a variação do IPCA, para o período de doze meses encerrado em junho de 2017, foi de 3%. Sendo assim, a obrigatoriedade de execução referente às emendas de bancada estadual se elevou a R$ 4,39 bilhões. Entretanto, com base nas informações constantes do sistema Tesouro Gerencial, constatou-se que foram consignadas emendas às dotações no valor de R$ 3,07 bilhões e, como não houve contingenciamento de despesas relativas às emendas parlamentares de bancada, a obrigatoriedade de execução dessas emendas passou a ser de R$ 3,07 bilhões.

A esse respeito, ressalta-se o disposto no art. 59, § 1º, da LDO 2018, o qual estabelece que a obrigatoriedade de execução orçamentária e financeira das referidas emendas compreende, cumulativamente, o empenho e o pagamento, observado que os restos a pagar poderão ser considerados para fins de cumprimento da execução financeira obrigatória até 0,6% da receita corrente líquida realizada no exercício anterior e que o empenho se restringe ao valor global aprovado e o pagamento se refere ao montante efetivamente liquidado.

As informações constantes do Tesouro Gerencial mostram que a execução orçamentária (empenho) foi de R$ 2,85 bilhões, valor correspondente a 65% do limite fixado. Tendo em vista que não houve contingenciamento de despesas relativas a emendas parlamentares de bancada, a execução orçamentária das referidas emendas correspondeu a 92,8% do montante de execução obrigatória. Ressalte-se, no entanto, que 60,4% do valor empenhado, R$ 1,72 bilhão, foram inscritos em restos a pagar não processados no final do ano.

Verificou-se, ainda, que a execução financeira (soma das despesas pagas e do pagamento de restos a pagar inscritos nos exercícios anteriores) atingiu R$ 2,18 bilhões, valor correspondente a 70,9% do montante de execução obrigatória. Entretanto, para a avaliação do atendimento da condicionante para a execução financeira, deve ser levado em consideração o disposto no § 2º do art. 65, segundo o qual o pagamento a que se refere o *caput* do art. 65 se restringe ao montante efetivamente liquidado em 2018. Sendo assim, a despesa efetivamente liquidada, que totalizou R$ 1,13 milhão, passou a ser o piso exigido para execução financeira, já que o seu valor foi inferior ao montante de execução obrigatória. Diante do exposto, o valor da execução financeira correspondeu a 192,9% do piso exigido.

Na mesma consulta realizada ao Tesouro Gerencial, foi possível constatar que foram alocados, por meio dessas emendas, R$ 113,74 milhões para cada estado e o Distrito Federal.

A tabela a seguir apresenta os dados relativos à execução das emendas de bancada estadual no exercício de 2018, bem como a conformidade dessa execução com o disposto na LDO 2018.

Execução orçamentária e financeira das programações incluídas ou acrescidas por Emenda de Bancada Estadual – 2018

R$ bilhões

Montante Aprovado	Dotação inicial	(A)	3,07
Montante de execução obrigatória de emendas de bancada estadual de 2017	0,6% da RCL realizada em 2016 (R$ 709,92 bilhões)	(B)	4,26
IPCA	Período de doze meses encerrado em junho de 2017	(C)	3,00%
Montante de Execução Obrigatória	**B*(1+C)**	**(D)**	**4,39**
Montante consignado às emendas (atualizado)	Dotação atualizada	(E)	3,07
Montante consignado às emendas após contingenciamento	**Decreto 9.590, de 29 de novembro de 2018**	**(F)**	**3,07**
Montante consignado às emendas (liquidado)	Despesa Liquidada	(G)	1,13
Montante Executado Total	**Despesas Empenhadas Total**	**(H)**	**2,85**
% Realizado do montante obrigatório - Execução Orçamentária Total	(H)/(D)	(I)	65,0%
% Realizado do valor da dotação atualizada - Execução Orçamentária Total	(H)/(E)	(J)	92,8%
% Realizado do valor da dotação após contingenciamento - Execução Orçamentária Total	**(H)/(F)**	**(K)**	**92,8%**
Montante Pago	**Despesas Pagas + Restos a Pagar Pagos**	**(L)**	**2,18**
% Realizado do montante obrigatório - Execução Financeira	(L)/(D)	(M)	49,7%
% Realizado do montante liquidado - Execução Financeira	**(L)/(G)**	**(N)**	**192,9%**

Fonte: Tesouro Gerencial.

Foi informado, na PCPR 2018, o *link* para o quadro com as justificativas encaminhadas pelos órgãos setoriais responsáveis pelas ações incluídas por emendas de bancada estadual de execução obrigatória, classificadas com identificador de resultado primário RP 7, com execução abaixo de 100%.

A respeito dessas justificativas, cumpre destacar que a Portaria Interministerial MP-Segov 16, de 6/2/2018, definiu os casos considerados como impedimentos de ordem técnica em relação às programações incluídas ou acrescidas por meio de emendas de bancada estadual na LOA 2018 (Lei 13.587/2018), programações essas correspondentes às ações orçamentárias de execução obrigatória constantes da Seção I do Anexo VII da LDO 2018.

Segundo a referida portaria, são considerados impedimentos de ordem técnica para o empenho da despesa relativa às emendas de bancada: (i) ausência de projeto de engenharia aprovado pelo órgão federal responsável pela programação; (ii) ausência de licença ambiental prévia, nos casos em que for necessária; (iii) não comprovação, por parte de estados, Distrito Federal ou municípios que fiquem a cargo do empreendimento após sua conclusão, da capacidade de aportar recursos para sua operação e manutenção; (iv) não comprovação de que os recursos alocados são suficientes para conclusão do empreendimento ou de etapa útil com funcionalidade que permita o imediato usufruto dos benefícios pela sociedade; (v) incompatibilidade com a política pública setorial aprovada no âmbito do órgão federal responsável pela programação; (vi) incompatibilidade do objeto da despesa com os atributos da ação orçamentária e respectivo subtítulo, no âmbito do órgão setorial responsável pela programação; e (vii) impedimentos de qualquer natureza que sejam insuperáveis ou cujo prazo para superação inviabilize o empenho dentro do exercício financeiro. Ademais, os impedimentos a

que se refere a alínea "vii" deverão ser ratificados pela consultoria jurídica do órgão federal responsável pela programação.

Quase a totalidade das justificativas apresentadas está relacionada a "impedimentos de qualquer natureza que sejam insuperáveis ou cujo prazo para superação inviabilize o empenho dentro do exercício financeiro", umas das condições previstas na Portaria Interministerial MP-Segov 16/2018.

Conclusão

Da análise realizada, constatou-se que as prioridades definidas na LDO 2018 se restringiram ao anexo VII, seção I (programações prioritárias sujeitas ao regime de que trata o art. 65), da própria LDO, já que a seção II (programações prioritárias) foi vetada.

A execução orçamentária das emendas parlamentares de bancada estadual ficou em 92,8% do limite de empenho. Já a execução financeira atingiu 192,9% da despesa liquidada, considerando, além das despesas do exercício pagas, o pagamento dos restos a pagar relativos a programações decorrentes de emendas de bancada estadual saldados em 2018; ambos os percentuais são compatíveis com a prioridade dada a essas emendas.

Com relação às justificativas apresentadas para os casos em que os valores empenhados foram inferiores a 100% da dotação da respectiva emenda de bancada estadual, quase a totalidade das justificativas se relacionou a "impedimentos de qualquer natureza que sejam insuperáveis ou cujo prazo para superação inviabilize o empenho dentro do exercício financeiro", umas das condições previstas na Portaria Interministerial MP-Segov 16/2018.

4.2. Intervenções Federais

O exercício de 2018 foi marcado pela decretação de duas intervenções federais. A primeira foi parcial no Poder Executivo do estado do Rio de Janeiro, limitando-se à área de segurança pública. A segunda foi de forma plena no Poder Executivo do estado de Roraima, em atendimento ao pedido da Procuradoria-Geral da República. Em ambos os casos, a intervenção teve o propósito de pôr termo a grave comprometimento da ordem pública, com base no art. 34, inciso III da Constituição Federal de 1988 (CF/1988). No caso de Roraima, foi apontada, ainda, a instabilidade decorrente dos conflitos na região próxima à fronteira com a Venezuela, acarretando migração considerável para o território brasileiro.

A questão toca direta e sensivelmente na forma federativa do Estado brasileiro, que tem como alicerce o princípio da autonomia política dos entes que a integram (art. 18). Para o ministro Celso de Mello, do Supremo Tribunal Federal (STF), a intervenção constitui instrumento essencial à viabilização do próprio sistema federativo, e, não obstante o caráter excepcional de sua utilização necessariamente limitada às hipóteses taxativamente previstas na Lei Maior, mostra-se impregnado de múltiplas funções de ordem político-jurídico, destinadas: i) a tornar efetiva a intangibilidade do vínculo federativo; ii) a fazer respeitar a integridade territorial das unidades federadas; e iii) a preservar a incolumidade dos princípios fundamentais proclamados pela Carta Política (Intervenção Federal - IF 687-RJ). Baseado em vasta doutrina, adverte o ministro sobre a excepcionalidade da intervenção federal, em face do caráter extremamente perturbador que assume qualquer interferência do Governo Federal nos assuntos regionais e na esfera de autonomia dos Estados-membros.

Assim sendo, o processo de intervenção federal é instrumento jurídico de supressão temporária da autonomia para o afastamento, excepcional, de um ente por outro (de maior grau na estrutura federativa) nas situações expressamente autorizadas no Texto Constitucional (art. 34), com o propósito de preservar a unidade e a soberania do estado federado, bem como a autonomia constitucional da União e de cada ente subnacional.

Por assim ser, as normas que regulam o procedimento de intervenção classificam-se como elementos de estabilização constitucional, razão pela qual não se pode alterar a Lei Maior em período de intervenção federal (art. 60, § 1º). Em razão disso, em 2018, a União ficou impedida de aprovar as

reformas constitucionais em curso, com destaque para reforma da previdência, o que teve reflexos consideráveis sobre as finanças nacionais.

4.2.1. Panorama Fiscal

Embora a motivação para as intervenções federais tenha sido o comprometimento da ordem pública, a crise financeiro-fiscal por que passam vários estados sobressai como a raiz do problema. A considerar que a dinâmica da dívida estadual repercute sobre variáveis macroeconômicas, com implicações sobre o equilíbrio federativo, a União assume papel relevante nesse contexto para garantir a unidade da Federação.

A solvência fiscal dos entes subnacionais já foi objeto de algumas fiscalizações realizadas por esta Corte de Contas na última década, merecendo destaque os levantamentos de auditoria sobre o risco de solvabilidade das dívidas estaduais nos anos de 2006-2007 (Acórdãos 315, 316, 317/2007, e 2.525/2008, todos do Plenário do TCU). O tema foi resgatado por ocasião da análise do Projeto de Lei Complementar 238/2013, que tramitou no Congresso Nacional para alterar as regras aplicáveis aos contratos de refinanciamento da dívida subnacional (Acórdão 2.186/2013-TCU-Plenário) e no bojo da auditoria operacional sobre a dívida pública federal (Acórdão 1.084/2018-TCU-Plenário).

Também sobressai o resultado da fiscalização realizada com o objetivo de avaliar a regularidade dos procedimentos de concessão e ressarcimento das garantias honradas pela União em operações de crédito de estados e municípios, ocasião que foram fiscalizados recursos da ordem de R$ 3,20 bilhões referentes às dívidas de contratos de responsabilidade dos entes subnacionais honradas pela União em 2016 (R$ 2,38 bilhões) e no 1º quadrimestre de 2017 (R$ 826 milhões). Em síntese, foi constatado o uso indiscriminado da excepcionalização prevista nos normativos infralegais para concessão de garantia em operações de crédito de estados e municípios em situação fiscal fraca ou desequilibrada, resultando em responsabilização de agentes públicos federais (Acórdão 2.924/2018-TCU-Plenário).

Em auditoria operacional realizada recentemente com o objetivo de avaliar a sustentabilidade fiscal em horizonte de médio prazo, o Plenário desta Corte de Contas recomendou a realização de novas fiscalizações para avaliar dois pontos cruciais: i) os impactos na sustentabilidade fiscal decorrentes do relacionamento econômico e financeiro entre a União e os entes subnacionais, dado o elevado grau de exposição do ente central à situação fiscal dos estados e municípios, além dos múltiplos mecanismos de contágio que podem existir; e ii) as demandas judiciais contra a União, em virtude da materialidade e da natureza dos impactos que podem trazer às contas e à administração financeira do ente central (Acórdão 2.937/2018-TCU-Plenário).

O risco moral decorrente da alteração de critérios nos contratos de refinanciamento da dívida pública se configurou tal como previsto no Acórdão 2.186/2013-TCU-Plenário, dando origem a sucessivas rodadas de renegociação das dívidas dos entes subnacionais por meio das Leis Complementares 148/2014, 156/2016 e 159/2017. O impacto global estimado, em 2013, pelo Tesouro Nacional para a primeiro refinanciamento após a edição da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) foi de R$ 187,4 bilhões, enquanto o impacto dos refinanciamentos subsequentes já custou ao Tesouro Nacional mais de R$ 98 bilhões no período 2016-2018.

Apesar dos esforços da União para refinanciar a dívida dos quatro estados de maior pujança sob a ótica econômica (São Paulo, Rio de Janeiro, Minas Gerais e Rio Grande do Sul), no que beneficiou o estado fluminense com R$ 13 bilhões em 2014, o governador do estado decretou "*estado de calamidade financeira*" por meio do Decreto RJ 45.692, de 17/6/2016. No referido ato, a autoridade executiva reconhece "*severas dificuldades na prestação dos serviços públicos essenciais*", o que poderia "*ocasionar ainda o total colapso na segurança pública, na saúde, na educação, na mobilidade e na gestão ambiental*" no período de realização dos eventos internacionais. Registre-se que, embora o estado de calamidade financeira tenha sido reconhecido pelas Leis estaduais 7.483/2016 e 7.627/2017, não há previsão na LRF para tal hipótese (arts. 65 e 66).

O colapso financeiro sobreveio e o Tesouro Nacional foi obrigado a socorrer as finanças do Rio de Janeiro em razão da necessidade de resguardar a segurança nacional em período de realização de eventos internacionais dos Jogos Olímpicos. Para tanto, a União fez repasse de R$ 2,9 bilhões destinados excepcionalmente a pagamento de pessoal e investimentos na área de segurança pública, matéria previamente submetida à consulta apreciada por esta Corte de Contas (Acórdão 1.634/2016-TCU-Plenário).

Na sequência, o estado do Rio Grande do Norte invocou o precedente para pleitear socorro financeiro de R$ 965 milhões da União com vistas a assegurar pagamento de pessoal, com flexibilização da vedação estabelecida pelo art. 167, inciso X da CF/1988, no que foi negado por não configurar situação excepcional de segurança nacional tal como verificado no precedente invocado na fundamentação (Acórdãos 2.904/2017 e 183/2018, ambos do Plenário do TCU).

A situação fiscal dos entes subnacionais também tem sido motivo de preocupação e acompanhado permanente pelo Tesouro Nacional, que em 2018 publicou o Boletim de Finanças dos Entes Subnacionais, com foco na avaliação do comprometimento da receita corrente líquida (RCL) com gasto de pessoal e com serviço da dívida.

Nesse cenário contextualizado, de agravamento da crise fiscal nos estados, a União decretou as duas intervenções por meio dos Decretos 9.288, de 16/2/2018, e 9.602, de 8/12/2018, aprovados, respectivamente, pelos Decretos Legislativos 10, de 20/2/2018, e 174, de 12/12/2018. Os Decretos de Intervenção foram editados pelo presidente da República com fundamento art. 84, inciso X, da CRFB, segundo o qual compete privativamente ao presidente da República "*decretar e executar a intervenção federal*".

No plano fiscal, a decretação de duas intervenções no exercício de 2018 foi motivo de preocupação, em especial pelo risco de uso desmedido dessa medida extrema e excepcional para a União assumir despesas relativas a questões afetas à competência material dos estados-membros, a exemplo da segurança pública. O custo global para a União com as duas intervenções foi de aproximadamente R$ 1,426 bilhão, sem considerar as despesas com salário do efetivo federal deslocado para a realização das operações necessárias. Além do ônus dos refinanciamentos de dívidas, o estado do Rio de Janeiro recebeu da União R$ 4,1 bilhões de forma extraordinária em razão dos Jogos Olímpicos e intervenção federal (2016-2018).

A necessidade de intervenções federais em Roraima e Rio de Janeiro, para pôr termo a grave comprometimento da ordem pública, expôs o agravamento do desequilíbrio fiscal nas contas dos estados, com reflexo preocupante na capacidade de assegurar a prestação de serviços públicos que lhes são próprios.

Essa também foi a conclusão a que se chegou no Relatório de Auditoria Operacional realizada para avaliar a capacidade do Governo Federal de promover a sustentabilidade fiscal, ocasião em que foi analisada a deterioração fiscal de estados e municípios. A constatação sinaliza para o risco real de a União precisar assumir outros estados com vistas a garantir a prestação de serviços que lhes são próprios, impactando diretamente o resultado fiscal, com reflexos sobre as contas nacionais (Acórdão 2.937/2018-TCU-Plenário).

Outro indicador que expõe a criticidade do quadro fiscal foram os sucessivos refinanciamentos das dívidas dos entes subnacionais em curto espaço de tempo (2014-2017). As postergações já custaram à União R$ 98 bilhões em decorrência da Lei Complementar 148/2014, que ainda incorporará no resultado fiscal negativo o ônus de R$ 90,27 bilhões (2017-2019), resultado da aprovação das Leis Complementares 156/2016 e 159/2017, conforme apontado no Relatório de Auditoria Operacional que apreciou a Solicitação do Congresso Nacional sobre a dívida pública interna (Acórdão 1.084/2018-TCU-Plenário).

Esse é, sem dúvida, um dos fatores que configura o grave problema de risco moral apontado no Acórdão 2.186/2013-TCU-Plenário, com preocupante fragilização do pacto de corresponsabilidade fiscal e das salvaguardas do equilíbrio macroeconômico.

Ao se debruçar sobre a consulta presidencial, esta Corte de Contas fez consignar no relatório que o ato de intervenção federal não pode se prestar como instrumento de escapismo das normas gerais de finanças públicas, mediante transferência de obrigações estaduais para a União, sob pena de se instaurar um quadro de elevado risco moral para o Novo Regime Fiscal e para a LRF.

Não se pode olvidar que nos últimos anos as finanças federais têm sido marcadas por sucessivos deficit primários que já somam, em valores nominais de 2014-2018, R$ 535,4 bilhões, meta de deficit primário dos orçamentos fiscal e da seguridade social de R$ 139 bilhões fixada para 2019 e previsão de deficit primário para os mesmos orçamentos da ordem de R$ 124,1 bilhões na Proposta de Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2020 encaminhada ao Congresso Nacional.

Soma-se a isso o fato de a decretação de intervenção impedir a aprovação de emendas constitucionais (art. 60, § 1º), postergando a implementação de importante agenda legislativa para a superação de desafios de ordem econômica.

4.2.2. Intervenção Federal no Estado do Rio de Janeiro

No caso do Rio de Janeiro, o Decreto de Intervenção especificou a amplitude, o prazo e as condições de execução, além de nomear, expressamente, um general do Exército Brasileiro para o cargo de interventor federal (art. 2), o qual se manteve diretamente subordinado ao presidente da República (art. 3º), cumprindo os pressupostos no art. 36, § 1º da CF/1988. Embora a deterioração das finanças do estado do Rio de Janeiro fosse uma das causas para a crise da segurança pública, a intervenção teve por finalidade pôs termo ao grave comprometimento da ordem pública, limitando-se à área de segurança pública, que abrange as Polícias Civil e Militar, o Corpo de Bombeiros e os órgãos do sistema penitenciário estadual. O ato de intervenção federal também estabelece que tanto o presidente quanto o interventor não se sujeitam às normas estaduais que possam conflitar com as medidas necessárias à execução da intervenção federal sobre a gestão na área de segurança pública do estado do Rio de Janeiro (art. 3º, § 1º).

Na visão majoritária, o instituto da intervenção federal é concebido como uma ação política que supõe atos de ingerência de um ente sobre outro. Dessa forma, a intervenção federal é um mecanismo excepcional mediante o qual a União atua de forma a limitar a autonomia dos estados. O ato de intervenção é de natureza política e administrativa de índole constitucional (art. 34). A natureza política decorre de dois fatores: primeiro, o ato é decretado pelo chefe do Poder Executivo como um ato político; segundo, as hipóteses que embasam a intervenção estão previstas de forma aberta no comando mencionado, sujeitas, dada essa característica, à avaliação política.

Expressões do tipo "*manter a integridade nacional*", "***pôr termo a grave comprometimento da ordem pública***", "*garantir o livre exercício de qualquer dos Poderes nas unidades da Federação*", dentre outras hipóteses abertas, denotam a possibilidade de um juízo político, sem que isso retire a possibilidade de controle judicial do ato. A natureza administrativa advém da competência para prática de atos de gestão no ente sob intervenção. Segundo o STF:

> O presidente da República, nesse particular contexto, ao lançar mão da extraordinária prerrogativa que lhe defere a ordem constitucional, age mediante estrita avaliação discricionária da situação que se lhe apresenta, que se submete ao seu exclusivo juízo político, e que se revela, por isso mesmo, insuscetível de subordinação à vontade do Poder Judiciário, ou de qualquer outra instituição estatal. Inexistindo, desse modo, direito do Estado impetrante à decretação, pelo chefe do Poder Executivo da União, de intervenção federal, não se pode inferir, da abstenção presidencial quanto à concretização dessa medida, qualquer situação de lesão jurídica passível de correção pela via do mandado de segurança. (MS 21.041, rel. min. Celso de Mello, j. 12-6-1991, P, DJ de 13-3-1992).

Consoante o disposto no art. 3º do Decreto, ao interventor federal foram conferidas as atribuições do governador do estado do Rio de Janeiro previstas no art. 145 da Constituição do Estado, dentre as quais se destacam as seguintes atribuições privativas para: i) nomear e exonerar os secretários de Estado (inciso I); ii) exercer, com o auxílio dos secretários de Estado, a direção superior

da administração estadual na área de segurança pública (inciso II); iii) expedir regulamentos para fiel execução das leis na área de segurança pública (inciso IV); iv) dispor, mediante atos regulamentares, sobre organização e funcionamento da administração estadual e extinção de funções ou cargos públicos na área de segurança pública, quando vagos (inciso VI); delegar algumas atribuições aos secretários de Estado, os quais devem observar os limites estabelecidos nos atos de delegação (parágrafo único).

Essas são as principais atribuições que passaram a ser exercidas de forma privativa pelo interventor federal para a condução da gestão das Polícias Civil e Militar, do Corpo de Bombeiros e dos órgãos do sistema penitenciário no estado do Rio de Janeiro.

Além de dispor sobre recursos alocados na área de segurança pública, ao interventor federal foi reservada a atribuição de poder requisitar, se necessário, os recursos financeiros, tecnológicos, estruturais e humanos do estado do Rio de Janeiro afetos ao objeto e necessários à consecução do objetivo da intervenção (art. 3º, § 2º), exercendo o controle operacional de todos os órgãos estaduais de segurança pública.

A participação orçamentário-financeira da União para custear a intervenção no Rio de Janeiro foi de R$ 1,2 bilhão referente ao crédito extraordinário aberto em favor da Presidência da República por meio da Medida Provisória 825/2018, convertida na Lei 13.700/2018. Para tanto, foi criada Unidade Gestora 110.746 (Iferj) no orçamento federal, sendo descentralizada a Nota de Crédito no valor global em 23/4/2018 para atender aos fins da Lei. Do crédito aberto, foram destinados R$ 400 milhões para despesas de custeio (33%) e R$ 800 milhões para investimentos (67%).

Na seara administrativa, a Lei em questão criou um cargo de natureza especial de interventor federal e sessenta e seis cargos em comissão e funções comissionadas do Poder Executivo para alocação no Gabinete de Intervenção Federal no Estado do Rio de Janeiro (art. 1º). Também foi instituída uma gratificação de representação específica para militares da ativa nas Forças Armadas que atuaram no referido Gabinete de Intervenção (não cumulativa com cargo em comissão), em montante correspondente a 2% (dois por cento) do soldo por dia (art. 2º). Não houve aporte de recursos federais para pagamento de despesa com pessoal de servidores do quadro de pessoal do estado do Rio de Janeiro.

O interventor federal aprovou o Plano Orçamentário do Gabinete de Intervenção Federal no Estado do Rio de Janeiro, conforme Portaria 54, publicada no DOU de 8/3/2019 (peça eletrônica 11 do TC 011.238/2018-6). O documento reúne não apenas o conjunto de ações referentes à aplicação dos recursos federais destinados ao custeio da intervenção, mas também um rol de ações que, embora não tenham sido custeadas com recursos da União, foram realizadas sob o comando do interventor federal e dos secretários que lhe auxiliaram na forma do art. 145, inciso II da Constituição Estadual, mediante aplicação de recursos estaduais sob a gestão do interventor no exercício de 2018.

Os recursos federais foram destinados, essencialmente, a aquisições de bens permanentes e de consumo, tais como equipamentos individuais, munições, coletes balísticos, armamentos de tipos variados, viaturas de patrulhamento, viaturas de transporte de tropa, viaturas de transporte de presos, equipamentos de investigação para a polícia técnica, manutenção de viaturas blindadas, entre outros especificados no Plano Orçamentário mencionado.

De acordo com a Portaria mencionada, o legado a ser deixado pela intervenção federal no Rio de Janeiro consistirá na transferência dos bens adquiridos aos órgãos de Segurança Pública, bem como o repasse de conhecimentos acerca dos processos que envolvem as aquisições, de forma a permitir a utilização em planejamentos futuros.

4.2.3. Intervenção Federal no Estado de Roraima

No caso de Roraima, o Decreto de Intervenção teve abrangência ampliada, alcançando todo o Poder Executivo (art. 1º, parágrafo único) no período de 8 a 31/12/2018, sendo nomeado para o cargo de interventor federal o governador eleito para o mandato 2019-2022, Antonio Oliveto Garcia

de Almeida (art. 2º). Diferentemente do que ocorreu com a intervenção do Rio de Janeiro, o presidente da República afastou a governadora Suely Campos e nomeou um interventor federal para assumir todos os órgãos, fundos do Poder Executivo de Roraima e as entidades da administração indireta que lhe são vinculadas.

Registre-se, por oportuno, que a nomeação de um interventor não é uma medida necessária, uma vez que o art. 36, § 1º da CF/1988 prevê a sua nomeação "se couber". Quando designado, a figura do interventor se assemelha a uma espécie de "preposto" do presidente da República para a consecução dos atos próprios de gestão da intervenção.

Ao interventor federal foram atribuídas (art. 3º), de forma plena, as atribuições privativas do governador previstas no art. 62 da Constituição do estado de Roraima, ficando **subordinado** ao presidente da República para todos os fins, sem se sujeitar às normas estaduais que conflitarem com as medidas necessárias à execução da intervenção (§ 1º). Para a consecução do objetivo do Decreto, o interventor foi autorizado a requisitar a quaisquer órgãos, civis e militares, da administração pública federal os meios necessários para a intervenção em Roraima, ressalvada a competência privativa do presidente da República para o emprego das Forças Armadas (§ 2º).

Na sequência da expedição do Decreto, o presidente da República apresentou a esta Corte de Contas, em 11/12/2018, consulta para dirimir dúvidas sobre a possibilidade de a União honrar, durante a intervenção, despesas de pessoal do Estado. A matéria, apreciada na sessão do dia seguinte, resultou no Acórdão 2.986/2018-TCU-Plenário, por meio do qual foram deliberadas algumas balizas, merecendo destaque o item 9.2.2, que norteia as hipóteses de aplicação de recursos federais para pagamento de despesa com pessoal do Estado.

De acordo com a MPV 864/2018, o interventor federal estava obrigado a apresentar ao órgão de controle interno do Poder Executivo plano programático de revisão de gastos, incluída agenda legislativa prioritária, para os seguintes fins: i) adoção pelo regime próprio de previdência social mantido pelo estado de Roraima, no que couber, das regras previdenciárias introduzidas no ordenamento jurídico pela Lei 13.135/2015; ii) revisão do regime jurídico único dos servidores estaduais da administração pública direta, autárquica e fundacional para suprimir benefícios ou vantagens não previstos no regime jurídico dos servidores públicos civis da União, de que trata a Lei 8.112/1990; iii) instituição de regime de previdência complementar nos termos do disposto nos §§ 14 , 15 e 16 do art. 40 da CRFB; e iv) medidas de redução de despesa, evidenciados os critérios e as formas de contingenciamento a ser efetivada por ações, tais como revisão de contratos firmados pela administração pública junto a fornecedores, redução do quantitativo de cargos em comissão, assim como a conclusão de programas governamentais não considerados de interesse público relevante.

4.2.3.1. Recursos do Orçamento Federal Destinados ao Estado de Roraima

Para implementar a intervenção federal no estado de Roraima, o presidente da República editou duas medidas provisórias. A MPV 864, de 17/12/2018, criou obrigação incondicional para União, no valor de R$ 225,710 milhões, com vistas a auxiliar as ações relativas à intervenção federal, cuja importância deveria ser aplicada de forma integral nas áreas que justificaram o ato de intervenção, incluídas as despesas de pessoal e de investimento (art. 1º). O crédito extraordinário foi aberto pela MPV 865, de 20/12/2018. Os prazos de vigência das respectivas MPVs foram prorrogados em 20/3 e 22/4/2019 por atos do presidente do Congresso Nacional. No plano jurídico-orçamentário, foram verificados os pressupostos constitucionais de ordem orçamentária para abertura do referido crédito extraordinário (art. 167, § 3º) com fonte proveniente de superavit financeiro apurado no balanço patrimonial de 2017, embora a sua indicação não seja objeto de exigência na Carta Política (art. 167, V).

Em nota técnica de 26/12/2018, a Consultoria de Orçamento, Fiscalização e Controle do Senado Federal, ao fazer a análise da adequação orçamentária e financeira da MPV 865/2018, apontou possível inobservância do item 9.2.2 do Acórdão 2.986/2018-TCU-Plenário, sobressaindo o seguinte trecho:

> Quanto aos requisitos apontados na letra "b", dois aspectos merecem destaque. Primeiro, deve a despesa com pessoal referir-se apenas às áreas que justificaram a decretação da intervenção, e desde que comprovada a insuficiência financeira estadual para honrar os compromissos decorrentes de sua competência originária. Se, por um lado, a insuficiência de recursos por parte do Estado é claramente reforçada na EM, por outro, **não restou caracterizada a correlação entre as áreas que justificaram a intervenção e aquelas que serão beneficiárias do aporte da União**. (grifei)

De fato, os argumentos que balizaram a Exposição de Motivo 245/2018/MP/MF/MSP/CGU, que resultou na emissão das MPVs 864 e 865/2018, parecem alargados demais em relação ao fundamento constitucional específico que sustenta o Decreto de Intervenção, passando por inadimplência do governo estadual em relação a contratos firmados com o setor privado, com atrasos nos repasses de duodécimos a órgãos dos demais Poderes estaduais e com a perspectiva de colapso, no curto prazo, em serviços públicos essenciais, atraso de pagamento dos vencimentos dos servidores públicos estaduais nos meses de outubro e novembro de 2018, com a exceção dos professores estaduais (que receberam em razão dos recursos do Fundeb), paralisações de técnicos fazendários e da Polícia Civil do Estado, dentre outros fatores.

Por meio da Nota Técnica 1.015/2019/DE/SFC, o controle interno do Poder Executivo federal informou que houve execução de pouco mais de R$ 225 milhões, destinados a pagamento de folha e encargos sociais por meio da identificação de fonte específica criada para identificar os recursos federais executados pelo Estado (fonte 179), a saber:

R$ 1,00

Poder/Órgão/Entidade	**Valor**
Poder Executivo	99.522.681,34
Outros Poderes e Órgãos Autônomos	17.331.847,87
Assembleia Legislativa	*12.000.000,00*
Tribunal de Justiça	*4.500.000,00*
Ministério Público de Contas	*831.847,87*
Encargos – Administraçao Direta + Saúde	108.359.066,70
TOTAL	**225.213.595,91**

Fonte: NT 1015/2019/DE/SFC.

Chamam atenção destinações para suplementar dotações de outros Poderes e o Ministério Público de Contas, sinalizando possível desvio de finalidade na aplicação de recursos federais. Apuração feita em amostra de 36% do total do repasse federal evidenciou destinações de apenas **20%** (R$ 16,451 milhões) em favor dos órgãos responsáveis pela segurança pública previstos no art. 144 da CF/1988, área que justificou o pedido da Procuradoria-Geral da República e a decretação de intervenção federal. As informações da execução realizada pelo estado de Roraima foram apresentadas pela STN.

Dentre as destinações mais vultosas, sobressaem suplementações para a Assembleia Legislativa (R$ 12 milhões), para o Tribunal de Justiça (R$ 4,5 milhões) e para a Procuradoria-Geral do Estado (R$ 5,9 milhões), cujos valores estão na tabela acima incluídos no âmbito do Poder Executivo. Somente a soma desses três órgãos alcança R$ 22,5 milhões, superior ao valor alocado no conjunto de órgãos de segurança pública (R$ 16,4 milhões), o que pode vir a configurar desvio de finalidade na aplicação de recurso federal.

O fato requer atenção, uma vez que a destinação de recursos federais para o pagamento de despesas de pessoal de áreas não relacionadas às razões que desencadearam a intervenção demonstra-se ofensiva ao art. 167, inciso X da CF/1988, que deve ser interpretado no caso em questão à luz da resposta à consulta que resultou no item 9.2.2 do Acórdão 2.986/2018-TCU-Plenário, nos seguintes termos:

> é cabível, no curso da intervenção federal decretada nos termos dos arts. 34 e 36 da Constituição da República, o pagamento por parte da União de despesas com pessoal do estado-membro sob

> intervenção, **exclusivamente no que se refere às despesas com pessoal da (s) área (s) que justificou (aram) o ato de intervenção federal**, e desde que comprovada a insuficiência financeira estadual para honrar os compromissos de sua competência originária e, ainda, se comprove que, concomitantemente, estão sendo adotadas, pelo interventor federal, as medidas saneadoras previstas no art. 169, §§ 3º e 4º da CRFB e nos arts. 22 e 23 da Lei Complementar 101/2000, sem que haja restrições ou exigência de condicionantes do art. 25 da Lei Complementar 101/2000 para as demais despesas correntes e de capital necessárias à execução do ato de intervenção; (grifamos)

Frise-se que não há hipótese de intervenção federal em razão do atraso de repasse financeiro do Poder Executivo para a advocacia pública, universidades e outras áreas beneficiárias dos recursos federais. No caso de atraso no repasse das parcelas duodecimais, há previsão específica para intervenção federal no art. 34 da CRFB, não se confundindo com a hipótese do inciso III restrita à necessidade de a União "***pôr termo a grave comprometimento da ordem pública***" pelas motivações apresentadas pela Procuradoria-Geral da República. Diante disso, merece reprodução a seguinte passagem do voto condutor do Acórdão 2.986/2018-TCU-Plenário:

> 27. Registra, por exemplo, inúmeras medidas adotadas pelo MPF, pelo MPRR e pela Defensoria Pública do Estado de Roraima (DPRR), inclusive com o **repasse de recursos federais** para aquele Estado, visando à **recomposição da ordem e à restauração da estabilidade dos sistemas prisionais e socioeducativo**.
>
> 28. Nada obstante, os recursos federais não foram aplicados pelo Estado de Roraima, com "**suspeita de terem sido parcialmente desviados**", segundo relata a Procuradora-geral da República ao Presidente da República. As demais medidas adotadas não surtiram o efeito necessário para assegurar uma estabilidade mínima ao **sistema penitenciário** do referido Estado, razão que levou ao pedido de medida excepcional. (grifamos)

Registre-se que o art. 34 da CF/1988 prevê hipóteses específicas de intervenção para reorganização das finanças estaduais quando há necessidade de garantir o livre exercício dos Poderes do estado (inciso IV), para reorganizar as finanças do estado nas hipóteses de suspensão do pagamento da dívida fundada por mais de dois anos, de suspensão da repartição de receita tributária aos municípios, aplicações dos mínimos de educação e saúde (inciso V), e para assegurar a observância de princípios constitucionais, notadamente os relativos à forma republicana e ao regime democrático (inciso VII). Impende ressaltar que, para qualificar a hipótese de intervenção do inciso IV, é necessária a verificação de descumprimento voluntário e intencional, considerado pressuposto indispensável ao acolhimento do pedido de intervenção federal (IF 5.050 AgR, rel. min. Ellen Gracie, j. 6/3/2008, P, DJE de 25/4/2008).

A priori, atrasos no pagamento de salários, inclusive de 13º, do funcionalismo em geral, por mais relevantes que sejam, não constituem hipóteses de intervenção, tampouco se insere na amplitude de grave comprometimento da ordem pública.

4.2.3.2. Exame da Execução Orçamentária no Estado de Roraima

A intervenção federal no Poder Executivo do estado de Roraima foi plena (art. 1º), com afastamento da governadora eleita. Com efeito, o presidente da República avocou para si todas as atribuições constitucionais e legais da referida autoridade estadual, as quais delegou ao interventor federal, que atuou na condição de agente público federal diretamente subordinado ao presidente (art. 3º, *caput* e § 1º). Forçoso reiterar que, à luz do art. 84, inciso X da CF/1988, a competência privativamente do presidente da República alcança a execução da intervenção federal, sendo facultada a nomeação de interventor federal (art. 36, § 1º).

Nessa esteira, impende considerar nesse registro as atribuições fixadas pela Constituição Estadual e pelos arts. 54, inciso I, e 56 da Lei Complementar 101/2000, arts. 72 e 73 da Lei 9.394/1996 e arts. 34 e 37 da Lei Complementar 141/2012, que estabelecem, respectivamente, os responsáveis pela gestão fiscal, pelo cumprimento dos mínimos de educação e de saúde, cujos elementos devem, por determinação legal, constar da prestação de contas anual do titular do Poder Executivo.

Considerando que no caso específico a intervenção, embora plena, não abrangeu todo o exercício financeiro, há o desafio de analisar como ocorreria a repartição das responsabilidades, uma vez uma vez que os resultados obtidos decorrem no mínimo de uma combinação de atos da governadora afastada e de medidas adotadas pelo interventor federal. De qualquer forma, considerando que ocorreram atos de gestão fiscal compartilhados no tempo, parece apropriado que se proceda a uma análise sobre os principais componentes das finanças públicas no Estado de Roraima.

Para subsidiar a presente análise, foram considerados dados do RREO referente ao 6º bimestre de 2018 publicado pelo referido estado e Nota Técnica SEI 2/2019/GEPEF/CORFI/SURIN/STN/FAZENDA-ME, que relata a missão técnica realizada pelo Tesouro Nacional na Secretaria de Fazenda do estado de Roraima no período de 28 a 29/1/2019, com propósito de avaliar a situação econômico-financeira estadual.

Execução Orçamentária do Estado de Roraima

Segundo dados do Balanço Orçamentário publicado pelo estado de Roraima no Relatório Resumido da Execução Orçamentária do 6º bimestre de 2018 (republicação DOE 3470, de 7/5/19), o estado arrecadou R$ 3,7 bilhões de receitas (correntes e capital). A União abriu créditos extraordinários em favor do estado de Roraima no valor de R$ 225,7 milhões, valor que representa 6% da RCL estadual (R$ 3,591 bilhões), sendo a maior parte destinada ao pagamento de despesa com pessoal de acordo com a STN e o controle interno federal.

O orçamento estadual fixou despesas totais no valor de R$ 4,4 bilhões, sendo as despesas correntes no valor de R$ 3,5 bilhões. O grau de execução do orçamento foi considerável, atingindo 73% e 81% respectivamente. O montante empenhado na rubrica pessoal e encargos sociais (R$ 1,833 bilhão) corresponde a 64% das despesas correntes executadas, seguida de outras despesas correntes (32%) e juros e encargos da dívida (4%). Não foram verificadas distorções entre as informações constantes dos demonstrativos divulgados pelo órgão de controle interno estadual e o Siconfi/STN.

A macroavaliação das informações constantes do Balanço Orçamentário e do demonstrativo da RCL aponta que o estado de Roraima é altamente dependente das transferências do Fundo de Participação dos Estados (FPE), com repasse de R$ 2,2 bilhões em 2018, montante que representa quase 62% da RCL estadual, enquanto as receitas próprias corresponderam a 29% do referido parâmetro fiscal.

Sobre a execução dos recursos federais repassados ao estado de Roraima para a implementação da intervenção federal, pouco mais de R$ 225 milhões foram empregados no pagamento de folha e encargos sociais, conforme informações prestadas pelo controle interno do Poder Executivo federal por meio da Nota Técnica 1.015/2019/DE/SFC, a saber:

R$ 1,00

Poder/Órgão/Entidade	**Valor**
Poder Executivo	99.522.681,34
Outros Poderes e Órgãos Autônomos	17.331.847,87
Assembleia Legislativa	*12.000.000,00*
Tribunal de Justiça	*4.500.000,00*
Ministério Público de Contas	*831.847,87*
Encargos – Administração Direta + Saúde	108.359.066,70
TOTAL	**225.213.595,91**

Fonte: NT 1015/2019/DE/SFC

Dentre as alocações, sobressaem as destinadas a suplementações para outros Poderes, mais especificamente para a Assembleia Legislativa, o Tribunal de Justiça e o Ministério Público de Contas, podendo configurar caso de desvio de finalidade, o que requer apuração em procedimento específico, uma vez que a destinação de recursos federais para o pagamento de despesas de pessoal

de áreas não relacionadas com as razões que desencadearam a intervenção demonstra-se ofensiva à determinação constante do item 9.2.2 do Acórdão 2.986/2018-TCU-Plenário.

No campo da segurança pública, área que motivou a decretação da intervenção federal, tem-se que a dotação atualizada fixada pelo estado de Roraima para a referida função foi de R$ 459 milhões, sendo executados R$ 361 milhões (79%), valor 21% abaixo da dotação atualizada no orçamento. A série dos gastos do último triênio traz as seguintes alocações:

R$ 1,00

SUBFUNÇÕES / FUNÇÃO	EXERCÍCIOS				
	2016	2017	2018		
			Dotação Atualizada	Empenhos Acumulados	
				Até o 5º Bimestre	Até o 6º Bimestre
Policiamento	8.560.643,65	20.967.673,14	24.938.679,78	9.533.806,63	4.820.859,64
Defesa Civil	10.620.953,65	3.642.765,16	3.872.456,34	3.205.211,26	2.367.496,26
Informação e Inteligência	8.525.521,01	7.549.406,06	9.576.486,02	8.025.084,91	7.544.170,65
Administração Geral	312.645.672,99	359.049.531,10	416.700.312,42	305.809.806,19	343.459.118,78
Demais Subfunções	3.523.570,31	3.795.407,68	3.923.160,75	3.116.251,57	2.872.847,39
Função Segurança Pública	343.876.361,61	395.004.783,14	459.011.095,31	329.690.160,56	361.064.492,72

Fonte: Demonstrativo de Despesa por Função do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) - Siconfi/STN e Portal CGE/RR.

Nota: Não foram verificadas divergências entre as informações divulgadas no Portal da CGE/RR e o RREO do 6º bimestre retificado e homologado pelo governador do Estado em 30/5/2019 no Siconfi/STN.

Os empenhos na subfunção administração geral variaram 12% no último bimestre de 2018 em relação ao bimestre imediatamente anterior. No mesmo período, o total acumulado de empenhos nas demais subfunções da segurança pública reduziram R$ 6,3 milhões (-26%), o que pode ter concorrido para eventual precarização dos meios necessários para a prestação dos serviços essenciais na respectiva área. A redução de empenhos nas subfunções da segurança pública em meio ao agravamento da crise no setor sobressai na medida em que se constata que boa parte dos recursos repassados pela União foi destinada ao pagamento de pessoal de setores que não ostentam condições de serem beneficiados pelos recursos federais.

No que se refere à execução financeira dos restos a pagar inscritos até 2017, o Estado efetuou pagamentos da ordem de R$ 401,407 milhões e cancelou R$ 61,103 milhões, transferindo para o exercício de 2019 um saldo de restos a pagar no montante de **R$ 519,946 milhões**, conforme dados do RREO 6º bimestre/2018, sem divergência entre as informações divulgadas pelo estado nas respectivas páginas eletrônicas e no Siconfi/STN após as retificações ocorridas em 30 e 31/5/2019.

Convém observar que, por meio do Decreto Estadual 26.350, de 11/2/2019, o titular do Poder Executivo determinou o cancelamento de restos a pagar (**processados** e não processados) inscritos anteriormente ao exercício de 2018, em decorrência de saldos indevidos de disponibilidade de caixa (art. 1º). Em síntese, o atual governador determinou o cancelamento dos restos a pagar com fundamento no art. 359-F do Código Penal e na Portaria STN 633/2006.

A medida, entretanto, destoa da análise empreendida nos itens 69-190 do relatório condutor do Acórdão 2.354/2007-TCU-Plenário, em especial os itens 154-159, Registre-se que o cancelamento de empenhos ou de restos a pagar não elimina o dever do ente de honrar o pagamento de obrigações assumidas enquanto permanecer vigente o direito do fornecedor - que já tenha prestado o serviço ou fornecido bens -, o qual pode reivindicar seu pagamento no Poder Judiciário com base no art. 100 da CRFB.

4.2.3.3. Indicadores Fiscais do Estado de Roraima

Despesas com Pessoal do Estado de Roraima

No que tange à política de pessoal no estado de Roraima, um dos fatores críticos apontados pela STN foi a inexistência de sistema unificado de gestão de pessoal no Poder Executivo estadual, o que prejudica a qualidade das informações. De acordo com a estimativa, o estado de Roraima possui cerca de 29 mil servidores nos três Poderes, sendo cerca de 20,4 mil servidores na administração direta do Poder Executivo e mais 4 entidades da administração indireta, dos quais aproximadamente 3,5 mil são ocupantes de cargo em comissão (17,13%).

As informações dos demais Poderes não foram disponibilizadas ao Tesouro Nacional. Também não foi possível apurar o real volume de gasto com terceirizações em substituição de servidores e empregados públicos para fins de verificação da observância do art. 18, § 1º da LRF à luz da jurisprudência assentada no Acórdão 1.187/2019-TCU-Plenário. As despesas do Poder Executivo classificados na referida rubrica totalizaram R$ 109 milhões (3% da RCL estadual).

A partir dos números disponíveis, verificou-se, de fato, que as despesas de pessoal constituem o principal fator crítico da gestão fiscal no estado de Roraima, com elevado grau de comprometimento da RCL para essa finalidade. Não por outra razão, uma das questões presentes na consulta apreciada pelo Acórdão 2.986/2018-TCU-Plenário diz respeito à possibilidade de utilização de recursos federais para pagamento de despesa com pessoal de responsabilidade do estado sob intervenção.

Na exposição de motivos que fundamentou a edição do Decreto de intervenção, o extinto Ministério da Segurança Pública também expõe problemas de ordem financeira que constituíram a base da intervenção federal, merecendo destaque o atraso de salário do pessoal da própria área de segurança, fator que teria gerado instabilidade para manutenção da ordem pública em cenário conturbado por fatores externos.

O exame detido dos números da gestão fiscal evidencia que o descontrole das despesas com pessoal do Poder Executivo do estado de Roraima, limitada a 49% da RCL pela LRF, remonta ao último quadrimestre de 2017, ocasião em que atingiu o limite máximo (R$ 1,510 bilhão).

No exercício de 2018, as despesas do referido Poder apresentaram trajetória ascendente, atingindo R$ 1,632 bilhão no 1º quadrimestre (51,91% da RCL), R$ 1,740 bilhão no 2º quadrimestre (53,39%) e R$ 1,862 bilhão no 3º quadrimestre (52,02% da RCL).

Em 31/5/2019, todavia, o governador de Roraima (que também exerceu a função de interventor federal ano passado) retificou o RGF do último quadrimestre de 2018, com alterações significativas no demonstrativo de pessoal. Em apertada síntese, a despesa bruta com pessoal foi reduzida em R$ 280 milhões (69% se referem a despesas com remuneração e 31% a obrigações patronais), enquanto a RCL estadual foi majorada em R$ 10,409 milhões, perfazendo, respectivamente, R$ 1,584 bilhão e R$ 3,591 bilhões. Tais retificações reduziram o comprometimento da RCL com despesa com pessoal de 52,02% para **44,11%**, uma queda de 7,91 pontos percentuais (p.p.).

O Balanço Orçamentário do Estado, por sua vez, teve a dotação de pessoal e encargos sociais reduzida de **R$ 2,028 bilhões** (RREO do 6º bimestre/2018, DOE 3407, de 30/1/2019) para **R$ 1,833 bilhão** (DOE 3407, de 7/5/2019 e retificação no Siconfi em 30/5/2019), ao passo que o RGF consolidado do Estado referente a 2018 (DOE 3407, de 7/5/2019), que soma as despesas com pessoal de todos os Poderes e órgãos, registra a execução de despesa bruta com pessoal da ordem de R$ 2,109 bilhões e despesa líquida de R$ 2,034 bilhões.

As peças contábeis que integram o Balanço Anual do Estado (Balanço Orçamentário e Demonstrativo das Variações Patrimoniais), homologado pelo governador no Siconfi/STN em

30/5/2019, registram na conta ‘3.1.00.00.00 - Pessoal e Encargos Sociais’ a soma de variações patrimoniais diminutivas no ano no valor de **R$ 1,928 bilhão**.

Com informações oficiais desencontradas, as demonstrações contábeis e os demonstrativos fiscais produzidos pelo estado de Roraima não evidenciam grau de confiabilidade suficiente para que se possa concluir pelo fiel cumprimento das regras previstas nos arts. 22 e 23 da LRF, tampouco pela divisão de responsabilidades entre os governantes que se sucederam ao longo do exercício.

Oportuno registrar que os excedentes da despesa de pessoal do Poder Executivo verificados no exercício de 2018 decorreram, praticamente, do pagamento de servidores ativos, uma vez que as contribuições previdenciárias vinculadas ao regime próprio são utilizadas para custear 96% das despesas com aposentadorias e pensões, sendo, por esta razão, deduzidas para fins de apuração do limite de pessoal com base no art. 19, § 1º, inciso VI da LRF.

De acordo com a nota técnica da STN, as despesas com pessoal dos demais Poderes foram custeadas com recursos de seus duodécimos, que em 2018 somaram R$ 717 milhões. O montante representa 20% da RCL estadual, enquanto os limites máximos fixados para despesa com pessoal dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Ministério Público somam 11% da RCL.

Para acomodar o excesso, a Assembleia Legislativa aprovou nas Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2016 e 2018 dispositivos para redistribuir os limites de pessoal entre os Poderes e órgãos autônomos, práticas questionadas no âmbito das ADIs 5.449 e 5.814, com liminares concedidas em ambas, além de colidir com as razões do veto do § 6º do art. 20 da LRF.

Apesar do árido cenário fiscal, chama atenção o fato de que duas carreiras do Poder Executivo apresentarem salários médios superiores a R$ 36 mil na folha de pagamento de janeiro de 2019, segundo a STN. O teto do funcionalismo do Estado foi equiparado, por legislação estadual, à remuneração dos desembargadores do Tribunal de Justiça, prática contrária ao limite estabelecido pelo art. 37, inciso XI da CRFB, que elege o subsídio do governador a título de teto remuneratório para o funcionalismo do Poder Executivo estadual.

Ainda segundo a nota da STN, algumas carreiras do estado de Roraima são beneficiadas com 100% de adicional de férias em cenário de extrema aridez financeiro-fiscal. Frise-se que a União - instada a intervir e subsidiar o desajuste fiscal do Estado, apesar dos sucessivos deficit primários na esfera federal que já somam R$ 535,4 bilhões - garante a todas as carreiras federais tão somente um terço a mais do que à remuneração normal a título de abono de férias, conforme previsto no art. 7º inciso XVII c/c art. 39, § 3º da CRFB, regulamentado pelo art. 76 da Lei 8.112/1990.

A trajetória ascendente das despesas com pessoal não se limita ao Executivo, atingindo os órgãos autônomos que repartem o limite fixado para o Poder Legislativo, que destinou 4,91% da RCL no 1º quadrimestre de 2018; 4,81% no 2º quadrimestre; e 4,37% no 3º quadrimestre, a saber:

Poderes e Órgãos Autônomos no Estado de Roraima	Limite Máximo Praticado em 2017	% Despesa Líquida com Pessoal / RCL (2018)					
		1º Quadrimestre		2º Quadrimestre		3º Quadrimestre	
		Despesa	Limite Máximo Praticado	Despesa	Limite Máximo Praticado	Despesa	Limite Máximo Praticado
Poder Executivo	49,00%	51,91%	49,00%	53,39%	49,00%	52,02%	49,00%
Assembleia Legislativa	2,13%	3,33%	2,13%	3,30%	2,13%	2,99%	2,13%
Tribunal de Contas	1,31%	1,39%	0,87%	1,31%	1,31%	1,19%	1,31%
Ministério Público de Contas	-	0,19%	-	0,20%	-	0,19%	-
Ministério Público Estadual	2,00%	1,89%	2,00%	1,85%	2,00%	1,63%	2%
Poder Judiciário	6,00%	5,24%	6,00%	5,12%	6,00%	4,84%	6%
Defensoria Pública	-		-		-		-
Total Despesa sobre RCL	60,44%	63,95%	60,00%	65,17%	60,44%	62,86%	60,44%

Fonte: Relatório de Gestão Fiscal - Siconfi/STN - percentual do comprometimento da RCL com despesa de pessoal comparado com o limite.

Notas: (1) as despesas com pessoal da Defensoria Pública totalizaram R$ 38,644 milhões no 1º quadrimestre (1,23% da RCL) e R$ 42,691milhões no 2º quadrimestre de 2018 (1,31% da RCL), sem divulgação no Siconfi referente ao 3º quadrimestre; (2) Não há, na LRF, fixação de limite para despesa com pessoal da Defensoria Pública e do Ministério Público de Contas do Estado de Roraima; (3) não é possível precisar se as despesas com pessoal da Defensoria Pública integram o limite de pessoal do Poder Executivo divulgado no Siconfi; (4) TCE-RR alterou o limite máximo de pessoal adotado a título de parâmetro sem que haja tal previsão no art. 20 da LRF.

Segundo consta no Siconfi, os limites máximos praticados pelos Poderes e órgãos a que se referem o art. 20 da LRF do estado de Roraima somam 60,44%, superior ao limite máximo da LRF de 60%. Ao observar a evolução dos limites máximos nos quadrimestres de 2018, nota-se que o limite máximo adotado pelo Tribunal de Contas do Estado passou de 0,87% no 1º quadrimestre para 1,31% no 3º quadrimestre.

Registre-se que, no 1º quadrimestre, a soma dos limites máximos praticados pelos Poderes e órgãos autônomos atingiu 60%. Com o aumento no limite máximo do TCE-RR, o estado passou a adotar a título de parâmetro fiscal o limite máximo de 60,44%. Segundo os arts. 19 e 20 da LRF, o somatório dos limites máximos fixados para os Poderes e órgãos não pode superar 60% da RCL. Considerando que nenhum outro limite máximo foi alterado ao longo dos quadrimestres, à exceção do TCE-RR, conclui-se que o limite máximo do referido Tribunal é de 0,87%, sendo este e não aquele o parâmetro que perfaz o somatório de 60% fixado para o Estado.

À luz dos parâmetros mencionados, verifica-se que o Poder Executivo, a Assembleia Legislativa e o TCE-RR não cumpriram os respectivos limites máximos para despesa com pessoal fixados pelo art. 20, inciso II e § 1º, da Lei Complementar 101/2000.

Contudo, o RGF consolidado do Estado não reflete essa realidade, evidenciando a título de parâmetro fiscal o limite máximo fixado pelo art. 19 da LRF, de 60% da RCL para todos os Poderes e órgãos, o que, na prática, não vem sendo observado em razão do percentual-excedente adotado pelo TCE-RR.

Não foram constatadas ações preventivas do TCE-RR (pela emissão de alertas), tampouco medidas corretivas para eliminação do excedente da despesa de pessoal. Instada a se manifestar, a STN declarou que, consoante informações obtidas junto ao referido Tribunal e técnicos do Poder Executivo, a análise dos relatórios da LRF e os pareceres prévios das contas anuais do governador não são tempestivos, com pendências que remontam há mais de uma década (2003, 2008 ainda pendentes de emissão de parecer prévio).

Regime Próprio do Estado de Roraima

A gestão do regime próprio não é menos crítica no estado. Em nota, a STN registra que há dois anos o governo estadual adotou a prática de realizar apenas os pagamentos líquidos da folha de pessoal, apropriando-se dos recursos consignados pelos servidores a instituições financeiras e também de suas contribuições previdenciárias. Além disso, as contribuições patronais não foram recolhidas nesse período. Desde o início da intervenção federal, entretanto, foi suspensa essa prática, passando a folha a ser paga pelo seu valor bruto. Ao todo, o Tesouro estimou que a dívida com o instituto de previdência dos servidores seja da ordem de R$ 700 milhões, incluindo multas e juros (ou R$ 537 milhões em termos nominais).

Apesar da inadimplência do Poder Executivo com o instituto de previdência estadual (IPER), os pagamentos dos benefícios previdenciários devidos têm sido honrados, pois o número de beneficiários pagos restringe-se a apenas 829 segurados, dentre servidores inativos e pensionistas. O Tesouro Nacional também informou que o IPER acumulou aproximadamente R$ 2,7 milhões em fundos de investimento em virtude dos superavit previdenciários sucessivos em anos anteriores. Relatou a tentativa do Poder Executivo de se financiar com os recursos vinculados aos fundos, o que não se concretizou.

Regras de Final de Mandato Presidencial

A prestação de contas anual de final de mandato dos titulares do Poder Executivo em todos os níveis de governo exige um exame detido sobre a geração de despesas de pessoal (art. 21, parágrafo único da LRF) e a contratação de operações de crédito (art. 15 da Resolução do Senado Federal 43/2001), além da assunção de obrigações sem que se tenha condição de honrar o compromisso até o encerramento do exercício ou se deixe disponibilidade de caixa para o sucessor honrá-los (art. 42 da LRF).

Não há, nos relatos da STN, qualquer informação referente a possível ato presidencial nos últimos trinta dias do mandato de que tenha resultado aumento de despesa com pessoal. Também não se tem conhecimento da realização de operação de crédito pelo presidente da República em favor do estado de Roraima no período sob intervenção federal.

Quanto à transferência de obrigações financeiras para o mandato do sucessor, o demonstrativo de disponibilidade de caixa que integra o RGF do 3º quadrimestre de 2018 (republicação DOE 3470, de 7/5/19) aponta disponibilidade de caixa líquida (antes da inscrição de restos a pagar não processados) da ordem de R$ 253,1 milhões, apresentando disponibilidade negativa de R$ 33,8 milhões de recursos vinculados. A informação sobre a disponibilidade líquida, todavia, não confere com a retificação homologada no Siconfi/STN, em 31/5/2019, que aponta disponibilidade dessa natureza no valor de R$ 310 milhões, com inscrição em restos a pagar no montante de R$ 123 milhões.

O diagnóstico sobre o fluxo de caixa do estado realizado pela STN revela que, entre 2014 e 2018, a receita total do estado aumentou 22,7%, em termos nominais. A folha de pagamento, entretanto, aumentou 50,5%, e os duodécimos expandiram 48,6% (Assembleia Legislativa), 74,2% (Tribunal de Justiça), 89,9% (Defensoria Pública) e 110% (Ministério Público de Contas). O deficit de caixa do estado, em 2018, foi de R$ 352 milhões, com previsão de aumento desse resultado negativo em 2019, mesmo com possíveis revisões de contratos de prestação de serviço e extinção de cargos em comissão.

Em resumo, a nota técnica da STN registra que as pendências financeiras em aberto do estado de Roraima somaram R$ 960 milhões, entre dívidas com o IPER (R$ 537 milhões), com instituições financeiras (R$ 209 milhões, em função da retenção das consignações sobre a folha de pagamentos), precatórios inadimplidos (R$ 72 milhões), repasses pendentes para as Secretarias de Saúde e Educação (R$ 47 milhões e R$ 27 milhões, respectivamente), e recolhimentos não realizados para o Fundeb (R$ 69 milhões). Além disso, havia previsão de que o Poder Executivo teria encerrado o exercício de 2018 com um estoque de R$ 1,2 bilhão em restos a pagar processados, sem informação na prestação de contas acerca da confirmação desse número.

Diante das informações contraditórias - com a constatação pela STN de deficit de caixa de R$ 352 milhões e publicações oficiais de disponibilidade de caixa nos valores de R$ 253,1 milhões e R$ 310 milhões (Siconfi/STN), não é possível precisar se, em 31/12/2018, havia ou não disponibilidade de caixa suficiente para honrar as obrigações assumidas no mês de dezembro, para fins de verificação do cumprimento do disposto no art. 42 da LRF no último ano do mandato presidencial.

Endividamento Público Estadual

A dívida consolidada líquida reduziu de R$ 1,336 bilhão em 2017 (41,78% da RCL) para R$ 1,171 bilhão em 2018 (32,62% da RCL), bem abaixo do limite de 200% da RCL estabelecido pela Resolução Senado Federal 40/2001 (art. 3º, inciso I). A dívida consolidada bruta também se encontra abaixo da referida baliza fiscal (55,24%). Não há, nos demonstrativos do RGF do Poder Executivo do encerramento do exercício, registro de contratação de operação de crédito e concessão de garantia pelo estado, tampouco há registro de contrato de parceria público-privada. Não foram identificadas divergências nas publicações sobre endividamento.

As disfunções administrativo-fiscais apontadas na nota técnica da STN têm, direta ou indiretamente, reflexos no perfil da dívida pública do estado, cujos números, apesar de aparentemente favoráveis, exigem análise detida para que se possa compreender os motivos que levaram à necessidade de intervenção federal.

Embora a dívida estadual esteja abaixo do limite estabelecido pelo Senado Federal, sobressaem os saldos das dívidas provenientes de parcelamento de débitos com a União (tributos federais e contribuições previdenciárias do regime geral), que no biênio corresponderam a 28% da dívida consolidada bruta. Dívidas dessa natureza decorrem, em geral, de fragilidades no planejamento, que resultam na subavaliação da proposta ou da própria lei orçamentária, gerando pagamento de despesas de custeio com encargos financeiros elevados, o que reduz a capacidade de investimentos e até mesmo de honrar despesas obrigatórias de caráter continuado.

Nesse aspecto, o Tesouro Nacional diagnosticou a existência no estado de Roraima de passivos ocultos referentes, principalmente, a bens e serviços fornecidos sem prévio empenho. Tal prática pode configurar violação da vedação prevista no art. 37, inciso V, da LRF, no caso de assunção de obrigação, sem autorização orçamentária, com fornecedores para pagamento a posteriori de bens e serviços.

Mínimo com Ações e Serviços Públicos de Saúde no Estado de Roraima

A verificação do cumprimento do mínimo constitucional com ações e serviços públicos de saúde constitui elemento obrigatório na composição da prestação de contas anual das autoridades máximas do Poder Executivo em todos os níveis de governo, em cumprimento ao que estabelecem os arts. 34 e 37 da Lei Complementar 141/2012.

Para tanto, foram considerados os registros homologados pelo gestor estadual no Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde (Siops) instituído pelo Ministério da Saúde com base no art. 39 da Lei Complementar 141/2012, aos quais o legislador confere fé pública para todos os fins (§§ 1º e 2º), considerados inclusive fonte primária para o Siconfi mantido pelo Tesouro Nacional com fundamento no art. 48, § 2º da Lei Complementar 101/2000.

De acordo com o demonstrativo de saúde gerado pelo Siops, a receita líquida de impostos e as transferências constitucionais totalizaram R$ 2,977 bilhões, enquanto as despesas típicas com ações e serviços públicos de saúde considerados para fins de mínimo constitucional somaram R$ 542,3 milhões. O montante corresponde a 18,21% da base de cálculo legalmente definida, atendido o parâmetro de 12% fixado pelo art. 6º da Lei Complementar 141/2012.

Ao todo, o Estado aplicou na função Saúde R$ 701 milhões, sendo R$ 673,5 milhões relativos a despesas correntes, dos quais R$ 327,163 milhões referem-se à despesa com pessoal e encargos sociais (48,5%). Não há, no demonstrativo divulgado pelo gestor (DOE/RR e Siconfi/STN), registro sobre os gastos com inativos e pensionistas da área da saúde, cuja evidenciação é essencial para avaliação da fidedignidade das informações à luz do art. 4º da Lei Complementar 141/2012, além de conferir visibilidade à apuração do mínimo constitucional.

Embora não seja possível, com as informações disponíveis no Siops e no Siconfi, precisar o valor exato do gasto com aposentadorias e pensões da área de saúde - com vistas a atestar o cumprimento do art. 4º, inciso I da Lei Complementar 141/2012, revela-se reduzido o risco de descumprimento do mínimo constitucional em 2018, uma vez que a despesa global com benefícios previdenciários de todos os Poderes do Estado (R$ 9,6 milhões) encontra-se bem abaixo do excedente verificado de R$ 185 milhões em relação ao mínimo de saúde do exercício (R$ 357,3 milhões).

O total de despesas não computadas para o mínimo de saúde foi de R$ 158,8 milhões, sendo R$ 117 milhões (73,70%) referentes a ações e serviços públicos de saúde custeados com recursos federais vinculados ao SUS, provavelmente repassados com base nos critérios estabelecidos pelo art. 17 da Lei Complementar 141/2012 (repasses regulares e automáticos).

Registre-se que, no exercício em análise, a União repassou ao estado de Roraima R$ 138,1 milhões para os fins mencionados, montante 56% acima da previsão inicial consignada na lei orçamentária estadual (R$ 88,6 milhões). Da execução orçamentária disponível no Siops, é possível inferir que foram empenhados cerca de 85% dos recursos federais repassados para serem aplicados em ações e serviços públicos de saúde, cujo nível de execução é considerado razoável.

Mínimos de Educação Básica e Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE

A verificação do cumprimento dos mínimos constitucionais com manutenção e desenvolvimento do ensino (art. 212) e educação básica (art. 60 do ADCT) é outro elemento a ser analisado na prestação de contas das autoridades máximas do Poder Executivo, em atendimento ao disposto no art. 73 da LDB. Trata-se de também aspecto relevante para a análise de repartição de responsabilidades, buscando caracterizar o quanto a atuação federal concorreu para o cumprimento dos mínimos de educação no mês de dezembro.

A partir do exame dos registros do Siope/FNDE/MEC (base do Siconfi/STN), constatou-se que o estado de Roraima não cumpriu o percentual mínimo constitucional de 25% da receita líquida dos impostos e transferências constitucionais decorrentes de impostos (art. 212), assim como não observou o limite máximo de 5% que poderia deixar de aplicar em ações de MDE na educação básica

A receita líquida de impostos arrecadada pelo estado e as transferências constitucionais recebidas da União em 2018 atingiram o montante de R$ 2,804 bilhões, base de cálculo para apuração do cumprimento do mínimo em MDE previsto no art. 212 da CRFB. Chama atenção o fato de o total de receitas de impostos e transferências constitucionais de impostos vinculados a MDE ser inferior à base sobre a qual incide o percentual referente ao mínimo de saúde (R$ 2,977 bilhões), sem razão para diferenças na esfera estadual.

As despesas empenhadas no exercício atingiram R$ 480,6 milhões que, somadas aos valores recolhidos ao Fundeb que não retornaram ao estado (R$ 174,1 milhões) e às despesas custeadas com superavit financeiro do FUNDEB referente ao exercício de 2017 (R$ 35,6 milhões), e deduzidas as disponibilidades provenientes de cancelamento de restos a pagar inscritos com recursos vinculados à MDE (10,2 milhões), totalizaram R$ 680,1 milhões, valor correspondente a 24,25% da base de cálculo, parâmetro inferior ao mínimo anual exigido constitucionalmente, de 25%, em R$ 21 milhões.

Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - Roraima

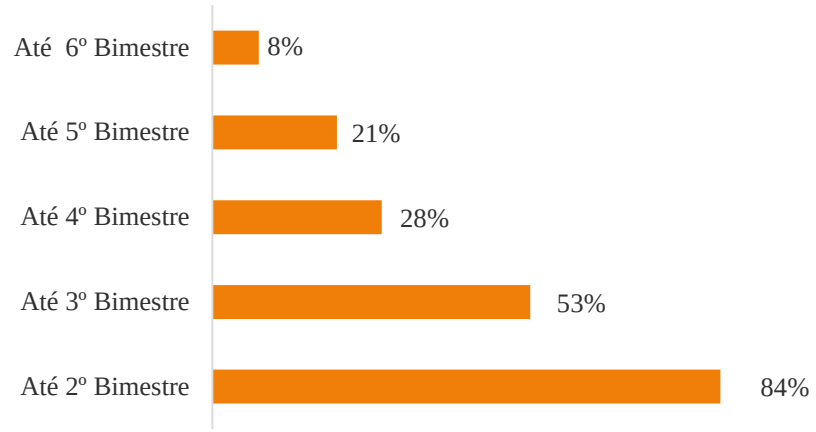
R$ 1,00

Descrição	ANO 2018	
	Até 5º Bimestre	**Anual**
Receita Líquida de Impostos e Transferências Constitucionais de Impostos	2.604.092.433	**2.804.317.732**
Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE	660.110.026	**680.059.235**
% MDE / Receita de Impostos	25,35%	**24,25%**

Fonte: Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação-Siope/FNDE/MEC (base do Siconfi/STN).

A soma da receita líquida de impostos e das transferências constitucionais de impostos, que constituem a base de cálculo para o mínimo a ser aplicado anualmente em MDE, variou quase 7,69% entre o 5º e o 6º bimestres.

Variação das Receitas de Impostos em 2018 – Roraima



Fonte: Elaboração própria

Como se observa do gráfico, a variação de ingresso de receitas ocorre com muito mais intensidade entre os bimestres iniciais, reduzindo consideravelmente a partir do 4º bimestre, o que tende a estabilizar a aplicação dos mínimos constitucionais de forma a assegurar o seu cumprimento no encerramento do exercício.

Não há, sob a perspectiva do comportamento da receita, razão que justifique o não cumprimento do mínimo de 25% em MDE no exercício de 2018, cuja responsabilidade no 6º bimestre ficou a cargo do interventor federal

As despesas do Fundeb representam 20 pontos percentuais do mínimo fixado para MDE (25%). Nesse sentido, o estado até pode não observar a aplicação integral da parcela do Fundeb no exercício (limitado a 5%), não sendo a referida permissão extensiva ao mínimo do art. 212 da Lei Maior, que impõe a aplicação dos recursos mínimos dentro do exercício a que se refere.

Cumpre analisar ainda os investimentos em educação básica, com destaque para as operações com o Fundeb. O estado de Roraima destinou ao referido Fundo receitas de impostos estaduais e transferências constitucionais da ordem de R$ 546,6 milhões, recebendo de retorno apenas R$ 372,6 milhões em razão do número de alunos matriculados na rede estadual, verificando-se frustração da receita recebida em relação à inicialmente prevista de aproximadamente 9,5%. O estado não recebeu complementação da União para o Fundeb.

O resultado líquido dessas operações no âmbito do Fundo foi a destinação de R$ 174,7 milhões das receitas próprias do estado para os respectivos municípios, beneficiados por manterem número maior de alunos matriculados nos ensinos fundamental e médio, conforme o resultado do censo escolar realizado na forma do art. 9º da Lei 11.494/2007.

As despesas com educação básica executadas diretamente pelo estado com recursos do Fundeb somaram R$ 350,8 milhões, dos quais R$ 331 milhões (94,35%) foram destinados a pagamento de pessoal do magistério dos ensinos fundamental (67,34%) e médio (32,66%). Os gastos podem ser assim comparados:

R$ 1,00

DESPESAS COM FUNDEB	**DOE-RR 3407 de 30/1/2019**	**DOE-RR 3407 de 7/5/2019**	**SICONFI/STN**
	1ª Publicação do RREO/2018	**Retificação do RREO/2018**	**Consulta em 17/5/2019**
	Valor Empenhado		
14- PAGAMENTO DOS PROFISSIONAIS DO MAGISTÉRIO	**382.383.187,29**	**330.978.297,24**	**330.978.297,24**
14.1- Com Ensino Fundamental	256.255.433,04	222.873.553,04	222.873.553,04
14.2- Com Ensino Médio	126.127.754,25	108.104.744,20	108.104.744,20

15- OUTRAS DESPESAS	**22.439.130,37**	**19.876.055,46**	**19.876.055,46**
15.1- Com Ensino Fundamental	15.769.777,45	14.028.849,72	14.028.849,72
15.2- Com Ensino Médio e outros	6.669.352,92	5.847.205,74	5.847.205,74
16- TOTAL DAS DESPESAS DO FUNDEB (14 + 15)	**404.822.317,66**	**350.854.352,70**	**350.854.352,70**

Fonte: Recorte de informações do Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação-Siope (base do Siconfi/STN).

De acordo com os registros do Siconfi, deixaram de ser aplicados, em 2018, R$ 21,773 milhões dos recursos vinculados ao Fundeb. O montante ultrapassou 0,85 ponto percentual (R$ 3,149 milhões) do limite máximo de 5% (R$ 18,624 milhões) que o art. 21, § 2º da Lei 11.494/2007 possibilita aplicar, de forma complementar e mediante abertura de crédito adicional, no 1º trimestre do exercício imediatamente subsequente (jan-mar/2019).

Os dados do Siconfi conferem com as informações constante do demonstrativo próprio que integra o RREO republicado pelo governo de Roraima, em 7/5/2019. Permanece, contudo, divergência quanto ao cálculo do limite máximo para não execução de despesas com recursos do Fundeb, uma vez que o Demonstrativo republicado pelo Poder Executivo do Estado apresenta a necessidade de aplicar valor equivalente a 0,06% do montante recebido do Fundo (372,6 milhões), enquanto o parâmetro que se constata é de 5,85%, exatamente como evidenciado no Siope/FNDE/MEC, sistema centralizado que constitui fonte primária para o Siconfi.

Em nota, a STN informou que o estado deixou de repassar aos órgãos responsáveis pelo cumprimento do mínimo de MDE R$ 27 milhões, além de não recolher ao Fundeb R$ 69 milhões. Se por um lado os números revelam indício de irregularidade na gestão financeira deRoraima no período de intervenção federal no tocante à educação, por outro, não se pode desconsiderar as condições precárias em que o Governo Federal assumiu a administração estadual.

O estado recebeu R$ 20,8 milhões do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) provenientes de salário-educação (R$ 6,5 milhões) e de transferências voluntárias por meio dos programas dinheiro direto na escola, de alimentação e transporte escolar, dentre outros.

4.2.4. Limitações à Análise sobre os Atos de Intervenção Federal

Consoante o disposto no art. 36 da Lei 8.443/1992, as contas anuais prestadas pelo presidente da República devem ser integradas pelos Balanços Gerais da União e de relatório do órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo sobre a execução dos orçamentos públicos. No ano de 2018, em razão das intervenções federais, abre-se uma questão adicional, sobre a medida da responsabilidade federal sobre a gestão fiscal conduzida no âmbito dos estados alvos das medidas excepcionais que levaram ao afastamento das respectivas autoridades estaduais, o que suscita, em decorrência lógica, o debate sobre a extensão dessas informações no contexto da Prestação de Contas do Presidente da República.

Registra-se que as condições em que se realizou sobretudo a intervenção de Roraima, com evidências de que não houve planejamento adequado das ações nem preparação apropriada do Governo Federal, restringiram o alcance de dispositivos previstos na MPV 864/2018, sobretudo no que tange à viabilidade para que o órgão de controle interno do Poder Executivo federal realizasse auditoria fiscal no estado de Roraima enquanto durasse o período de intervenção federal (de 8 a 31/12/2018).

De fato, a inadequação do planejamento que antecedeu a medida, associada à exiguidade do tempo de realização da intervenção, não propiciaram condições adequadas para que a referida auditoria fosse conduzida naquele período, concentrando-se a atuação dos órgãos federais, naquele momento, nos procedimentos para iniciar operações de governo, na realização de despesas com os recursos federais transferidos, no reconhecimento das condições mais gerais do estado e na coleta de informações, inclusive de natureza orçamentária e financeira, que seriam necessárias tanto aos atos de gestão quanto à fiscalização a ser realizada.

A respeito dos procedimentos ulteriores, registra-se que, em 25/1/2019, o titular do controle interno federal expediu Ofício 1.111/2019/GM-CGU no âmbito do Processo 00190.100720/2019-01 por meio do qual fixou o prazo até 1/2/2019 para que o governador apresentasse o plano de que trata o art. 2º da MPV 864/2018, assim como relatório da aplicação dos recursos transferidos pela União, acompanhado da respectiva documentação comprobatória dos gastos. O documento foi recebido pela autoridade estadual em 12/2, o que a levou a requerer, por meio do Ofício 74/2019/GAB/GOV (18/2), a prorrogação de prazo para data fixada para prestação de contas (30/04), cujo pedido foi deferido pelo controle interno nos termos do Ofício 5.874/2019-GM-CGU, de 1/4.

Antes da data estabelecida, em 16/4, o governador de Roraima encaminhou ao controle interno federal a prestação de contas com o propósito de subsidiar a auditoria fiscal (Ofício 162/2019 - GAB/GOV, recebido em 30/4). No documento, a autoridade estadual informou ter adotado um plano de revisão de gastos, além de elaborar relatório sobre a aplicação dos recursos transferidos pela União, em atendimento a MPV 864/2018. Por considerar o documento incompleto, em 20/5/2019, o titular do controle interno federal expediu Ofício 10.511/2019/SE/CGU para reiterar a necessidade de envio das informações que devem integrar o plano programático de revisão de gastos de que trata art. 2° da MPV 864/2018, ocasião em que fixou o prazo de envio até 31/5/2019.

Instado a se manifestar sobre a atuação do órgão quanto à realização - durante a intervenção federal - da auditoria fiscal prevista no art. 3º da MPV, em 31/5/2019, o controle interno federal informou, por meio da Nota Técnica 1.015/2019/DE/SFC (Processo 00190.105150/2019-37), que: i) o órgão iniciou uma série de tratativas para cumprimento do referido disposto legal e apoio à gestão estadual; ii) requereu ao estado de Roraima a apresentação dos documentos especificados na MPV nº 864; iii) elaborou proposta de cooperação entre os órgãos de controle interno dos Poderes Executivos federal e estadual visando à realização de apoio às ações de controle, para promoção de apoio mútuo, intercâmbio de experiências e compartilhamento de informações, tecnologias e capacitação na área de controle interno e auditoria, de forma a auxiliar o processo de evolução técnico-administrativa do controle interno daquele estado; iv) a auditoria fiscal no estado de Roraima encontra-se em andamento, mais especificamente na **fase de planejamento**, o que impossibilita, no momento, o encaminhamento do resultado dos trabalhos a este Tribunal.

Reitera-se: a fragilidade do planejamento da intervenção, a exiguidade de sua duração – em tudo aparentemente incapaz de resolver os problemas a que se propôs –, e a insuficiência dos procedimentos empreendidos *a posteriori* pelo controle interno para acompanhar os atos da intervenção federal deixaram lacunas de difícil superação durante a análise da prestação de contas presidencial, que careceu de informações e análise sobre a execução orçamentária e financeira durante as intervenções decretadas e executadas pelo presidente da República mediante delegação ao interventor. A lacuna, em especial no caso do estado de Roraima, foi enfrentada, com limitações, a partir de acesso a informações das demonstrações fiscais divulgadas no Portal da Transparência do estado e as homologadas no Siconfi/STN pelo governador, as quais foram cotejadas com a análise empreendida na nota técnica da STN, que realizou missão no referido estado em janeiro deste ano.

4.2.5. Considerações Finais

O exercício de 2018 foi marcado pela decretação de duas intervenções federais. A primeira foi parcial no Poder Executivo do estado do Rio de Janeiro, limitando-se à área de segurança pública. A segunda foi de forma plena no Poder Executivo do estado de Roraima, em atendimento ao pedido da Procuradoria-Geral da República. Em ambos os casos, a intervenção teve o propósito de pôr termo à grave comprometimento da ordem pública, com base no art. 34, inciso III da CF/1988.

Por ser o interventor federal diretamente subordinado ao presidente da República, não há que se falar em parecer prévio separadamente para as contas dos dois casos de intervenção federal (Acórdão 2.986/2018-TCU-Plenário). De outro lado, a fundamentação da referida decisão indica que os atos de natureza orçamentária e financeira praticados durante a vigência da intervenção federal são

de competência constitucional originária e privativa do presidente da República (art. 84, inciso X), executados por delegação de competência definida nos termos do Decreto de Intervenção (item 67 do Relatório condutor do Acórdão). Assim sendo, os atos dessa natureza podem se refletir na análise da prestação de contas anual referida no art. 71, inciso I, da CF/1988, inclusive com o propósito de que se verifique a extensão das responsabilidades federais nos casos concretos.

Na intervenção federal no estado Fluminense, a questão sobre a prestação de contas ordinária do interventor federal e dos titulares das pastas que lhe prestaram auxílio durante o período de intervenção foi suscitada nos embargos de declaração opostos contra o Acórdão 2.358/2018-TCU-Plenário, ocasião em que o Tribunal esclareceu no sentido de separar as competências de acordo com a origem do recurso. Oportuno ressaltar que as dúvidas suscitadas nos embargos não se referiram à intervenção plena, razão pela qual a análise acerca da conformidade orçamentária e fiscal neste parecer se restringiu ao estado de Roraima.

A questão tratada na decisão mencionada, todavia, não se encontra suficientemente pacificada, sendo necessário avaliar os possíveis desdobramentos sob perspectivas variadas, tendo em vista o risco de insegurança jurídica caso os titulares das unidades estaduais sob o comando direto do interventor federal - ou do presidente da República - fiquem suscetíveis a determinações e a recomendações dos órgãos de controle estaduais, o que pode conflitar com as diretrizes presidenciais e as determinações dos próprios órgãos de controle da União essenciais para o alcance dos objetivos da intervenção federal, cujas medidas podem envolver não apenas eventual aplicação de recursos federais, mas, sobretudo, a assunção da gestão do quadro de pessoal, bens e recursos do próprio estado, a exemplo do que ocorreu no em Roraima.

Não é possível, pois, dissociar os atos da autoridade do Poder Executivo estadual - exercidos pelo interventor federal - dos secretários de Estado e autoridades equivalentes que têm o dever constitucional de lhe prestar auxílio na direção superior da área sob intervenção. A preocupação com o tema é relevante para preservar não só as competências dos órgãos federais de controle interno e do controle externo para fiscalizar os atos praticados no período de intervenção, mas também para preservar as competências do Ministério Público Federal e da Justiça Federal (RE 0196339; AI 843.063).

Sujeitar a definição dos órgãos de controle competentes ao critério balizado primordialmente pela origem dos recursos empregados na intervenção federal pode gerar embaraços jurídicos de difícil resolução, até porque o repasse de recursos federais para essa finalidade não constitui pressuposto jurídico para a sua decretação e execução, tampouco a nomeação da figura do interventor é obrigatória, podendo o presidente da República executá-la privativa e diretamente nos termos do art. 84, inciso X da CF/1988, sem delegação de competência.

No caso da intervenção federal no estado de Roraima, o afastamento da governadora eleita, sem dúvida, confere contornos mais claros à atuação da União e de seus órgãos e instituições de controle, independentemente da origem do recurso, que não é, para o caso, baliza suficiente para harmonizar a complexidade da adoção de medida extrema que refoge aos parâmetros de normalidade que orientam o art. 71, inciso VI da CF/1988.

Do total que a União transferiu ao estado de Roraima, R$ 17,3 milhões foram destinados a folha de pagamento de outros Poderes, mais especificamente para a Assembleia Legislativa, o Tribunal de Justiça e o Ministério Público de Contas, podendo configurar caso de desvio de finalidade, o que requer apuração em procedimento específico de tomada de contas especial para fins de apuração de responsabilidades e eventual ressarcimento de dano causado à União. A destinação de recursos federais para o pagamento de despesas de pessoal de áreas não relacionadas com as razões que desencadearam a intervenção demonstra-se ofensiva à determinação constante do item 9.2.2 do Acórdão 2.986/2018-TCU-Plenário.

A partir dos números disponíveis, verificou-se, de fato, que as despesas de pessoal constituem o principal fator crítico da gestão fiscal no estado de Roraima, com elevado grau de

comprometimento da RCL para essa finalidade. Segundo dados do Siconfi, o Poder Executivo, a Assembleia Legislativa e o Tribunal de Contas do Estado não cumpriram os respectivos limites máximos para despesa com pessoal previstos no art. 20, inc. II, da Lei Complementar 101/2000.

A gestão do regime próprio não é menos crítica no estado. Em nota, a STN registrou que há dois anos o governo estadual adotou a prática de realizar apenas os pagamentos líquidos da folha de pessoal, apropriando-se dos recursos consignados pelos servidores a instituições financeiras e também de suas contribuições previdenciárias. Ao todo, o Tesouro estimou que a dívida com o instituto de previdência dos servidores decorrente dessa prática seja da ordem de R$ 700 milhões, incluindo multas e juros (ou R$ 537 milhões em termos nominais).

Quanto à regra estabelecida no art. 42 da LRF, convém anotar que, por meio do Decreto Estadual 26.350, de 11/2/2019, o titular do Poder Executivo determinou o cancelamento de restos a pagar (processados e não processados) inscritos anteriormente ao exercício de 2018, em decorrência de saldos indevidos de disponibilidade de caixa. A STN constatou deficit de caixa de R$ 352 milhões, enquanto publicação oficial do estado informa disponibilidade de caixa de R$ 253,1 milhões. Assim, não é possível precisar - sem a conclusão da auditoria fiscal prevista na MPV 864/2018 - se havia ou não disponibilidade de caixa suficiente, em 31/12/2018, para honrar as obrigações assumidas no mês de dezembro, para fins de verificação do cumprimento do disposto no art. 42 da LRF no último ano do mandato presidencial.

Sobre o endividamento, o Tesouro Nacional diagnosticou a existência no estado de Roraima de passivos ocultos referentes, principalmente, a bens e serviços fornecidos sem prévio empenho. Tal prática configura de violação da vedação prevista no art. 37, inciso V da LRF, no caso de assunção de obrigação, sem autorização orçamentária, com fornecedores para pagamento a posteriori de bens e serviços.

No tocante às despesas mínimas com ações e serviços públicos de saúde, de acordo com o demonstrativo de saúde gerado pelo Siops, a receita líquida de impostos e as transferências constitucionais totalizaram R$ 2,977 bilhões, enquanto as despesas típicas com ações e serviços públicos de saúde considerados para fins de mínimo constitucional somaram R$ 542,3 milhões. O montante corresponde a 18,21% da base de cálculo legalmente definida, atendido o parâmetro de 12% fixado pelo art. 6º da Lei Complementar 141/2012.

Quanto às despesas mínimas a serem aplicadas na manutenção e desenvolvimento do ensino, as despesas empenhadas no exercício atingiram R$ 480,6 milhões que, somadas aos valores recolhidos ao Fundeb que não retornaram ao Estado (R$ 174,1 milhões) e às despesas custeadas com superavit financeiro do Fundeb referente ao exercício de 2017 (R$ 35,6 milhões), e deduzidas as disponibilidades provenientes de cancelamento de restos a pagar inscritos com recursos vinculados à MDE (10,2 milhões), totalizaram R$ 680,1 milhões, valor correspondente a **24,25%** da base de cálculo, parâmetro inferior ao mínimo anual exigido constitucionalmente (25%) em R$ 21 milhões.

Especificamente quanto ao Fundeb, de acordo com os registros do Siconfi/STN, deixaram de ser aplicados, em 2018, R$ 21,773 milhões dos recursos vinculados ao Fundeb. O montante ultrapassou 0,85 ponto percentual (R$ 3,149 milhões) do limite máximo de 5% (R$ 18,624 milhões) que o art. 21, § 2º da Lei 11.494/2007 possibilita aplicar, de forma complementar e mediante abertura de crédito adicional, no 1º trimestre do exercício imediatamente subsequente (jan-mar/2019).

Cabe ressaltar que, neste momento de consolidação fiscal pelo qual passa o país, a União precisou honrar garantias do estado de Roraima no valor de R$ 64 milhões em 2018. Ao todo, no último triênio, foram honradas garantias da ordem de R$ 133,3 milhões.

Apesar do nítido colapso financeiro, o estado de Roraima não apresenta condições de aderir ao Regime de Recuperação Fiscal por não cumprir, em 2017, quaisquer dos requisitos do referido Regime, conforme atestou o Tesouro Nacional em nota técnica.

Antes de concluir, é oportuno consignar a preocupação com os rumos do federativo brasileiro no atual cenário de agravamento da crise fiscal. O desequilíbrio orçamentário que marca singularmente a política fiscal de alguns estados constitui fator crítico aos objetivos da política econômica nacional, uma vez que a insolvência dos entes subnacionais também afeta a União, comprometendo o resgate da estabilidade macroeconômica.

Forçoso ressaltar que o federalismo brasileiro, alicerçado na autonomia constitucional dos entes da Federação (art. 18) e na cooperação federativa, não pode ter a intervenção federal como escora de sustentação. Intervenção, como dito, é recurso extremo que deve ser utilizado em último caso a título de medida excepcionalíssima, seja pelo caráter extremamente perturbador, seja pelos reflexos sobre a agenda do Congresso Nacional, notadamente no que se refere à condução de reformas essenciais para a recuperação da economia.

Os conflitos na região de fronteira do estado de Roraima com a Venezuela, por exemplo, agregam desafio ao problema que precisa ser analisado sob uma perspectiva mais ampla. O risco de se eleger a intervenção federal como via recorrente para acomodar falhas na gestão fiscal traz na essência um problema de **risco moral**, na medida em que incentivaria os entes subnacionais a gastarem excessivamente no presente com base na crença de um socorro financeiro da União no futuro, especialmente quando se trata de honrar despesas com pessoal.

Assim sendo, para além das medidas de curto prazo que vêm sendo conduzidas pelo Governo Federal com o Congresso Nacional, a exemplo da reforma da previdência, demonstra-se oportuna a discussão de uma agenda voltada para o aperfeiçoamento dos mecanismos de prevenção fiscal com vistas a evitar que os entes subnacionais atinjam um quadro de calamidade financeira como se convencionou decretar nos últimos anos, a despeito da inexistência desse tipo de recurso nas normas gerais de finanças púbicas. E, no caso de se configurar o quadro de insustentabilidade fiscal, que os desvios sejam, de fato, corrigidos a partir de instrumentos efetivos que preservem a estabilidade e a harmonia do pacto federativo, sob o risco de comprometer também a situação fiscal da União.

Nesse sentido, vislumbra-se possibilidade de avanços com a instituição de uma agenda voltada para a regulamentação de condições objetivas para decretação de falência fiscal dos entes subnacionais, com a previsão de requisitos inibidores do risco moral mencionado, além de considerar as hipóteses excepcionais que envolvam questões de segurança nacional de competência exclusiva da União.

RESSALVAS
Impossibilidade de verificar a fiel observância do disposto no item 9.2.2 do Acórdão 2.986/2018-TCU-Plenário, em razão dos indícios de desvio de finalidade na destinação de parte significativa dos repasses federais, visto que as áreas beneficiadas não guardam relação direta com os fundamentos que embasaram a intervenção federal.

RECOMENDAÇÕES
À Casa Civil e a Controladoria-Geral da União que, na hipótese de intervenção federal nos estados-membros, seja priorizada a realização de **auditoria** no estado durante a intervenção e **certificação de contas**, fazendo constar em capítulo próprio na prestação de contas anual do Presidente da República diagnóstico circunstanciado da situação que justificou à intervenção, sem prejuízo do disposto no art. 36 da Lei 8.443/1992 com as adaptações necessárias para a realidade estadual, tendo em vista a competência presidencial privativa fixada pelo art. 84, inciso X da Constituição da República.
À Casa Civil e a Controladoria-Geral da União que, na hipótese de intervenção federal plena ou parcial no Poder Executivo dos estados-membros, adotem as medidas necessárias de monitoramento das despesas mínimas com educação e saúde nos entes que passam pela

intervenção, assim como os limites e condições fixados pelas normas gerais de finanças públicas, com vistas a prevenir o descumprimento dos percentuais constitucionais e as regras fiscais ao longo da execução orçamentária e financeira, em razão da competência presidencial privativa fixada pelo art. 84, inciso X da Constituição da República.

ALERTA

Alertar o titular do Poder Executivo federal, com base no art. 71, inc. I da Constituição da República e art. 59 da Lei Complementar 101/2000, que eventuais irregularidades cometidas durante a intervenção federal nos estados-membros, bem como distorções que venham a ser detectadas nas demonstrações financeiras do ente, podem se refletir no parecer prévio conclusivo a cargo desta Corte de Contas, por se tratar a execução da intervenção federal de matéria inserida no rol de competência privativa nos termos do art. 84, inciso X do Texto Constitucional (seção 4.2).

4.3. Opinião sobre o relatório de execução dos orçamentos da União

Em cumprimento ao art. 71, inciso I, da Constituição Federal e ao art. 36 da Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União, foi examinado o relatório do órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo sobre a execução dos orçamentos fiscal, da seguridade social e de investimento em 2018, com o objetivo de concluir sobre a observância às normas constitucionais, legais e regulamentares na execução dos orçamentos da União e nas demais operações realizadas com recursos públicos federais.

Após a análise das evidências obtidas, conclui-se que foram observados os princípios constitucionais e legais que regem a administração pública federal, bem como as normas constitucionais, legais e regulamentares na execução dos orçamentos da União e nas demais operações realizadas com recursos públicos federais, em especial quanto ao que estabelece a lei orçamentária anual, exceto pelas ressalvas apresentadas neste Relatório.

A seguir, são descritas as ocorrências que embasam a opinião com ressalva:

1. Utilização de indicador de resultado primário desatualizado nos parâmetros de filtro utilizados no Siop para classificação das alterações orçamentárias (seção 4.1.1.1);

2. Ausência de prova do cumprimento, no exercício de 2018, da aplicação mínima de recursos destinados à irrigação no Centro-Oeste, conforme exige o inciso I do art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal, que impõe que, dos recursos destinados à irrigação, a União aplicará, durante quarenta anos, 20% na Região Centro-Oeste (seção 4.1.1.7);

3. Falta de comprovação, na Prestação de Contas do Presidente da República de 2018, de que a aplicação dos recursos destinados à irrigação na Região Nordeste ocorreu preferencialmente no Semiárido, conforme determina o inciso II do art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal (seção 4.1.1.7);

4. Falta de comprovação, na Prestação de Contas do Presidente da República de 2018, de aplicação de no mínimo 50% dos percentuais previstos nos incisos I e II do art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal em projetos de irrigação que beneficiam agricultores familiares que atendem aos requisitos previstos em legislação específica, conforme determinado no parágrafo único daquele dispositivo constitucional (seção 4.1.1.7);

5. Inobservância dos requisitos exigidos pelos artigos 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, 14 da Lei Complementar 101/2000, 112 e 114 da Lei 13.473/2017, para concessão ou ampliação de benefícios tributários de que decorra

renúncia de receita, em face da ausência, no momento da edição das Medidas Provisórias 822/2018 e 843/2018 e dos Decretos 9.391/2018 e 9.442/2018, de demonstração, conforme detalhado na tabela constante deste item, da existência de: projeção do impacto orçamentário-financeiro; atendimento ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias; consideração da renúncia na estimativa de receita da lei orçamentária e não afetação das metas dos resultados fiscais ou, alternativamente, indicação de medidas de compensação; fixação de vigência máxima de cinco anos; e apresentação do impacto orçamentário-financeiro sobre as transferências previstas aos entes federativos (seção 4.1.2.9);

6. Falhas na confiabilidade e na qualidade de parcela significativa das informações de desempenho apresentadas na Prestação de Contas do Presidente da República 2018 referentes às metas previstas no Plano Plurianual 2016-2019 (seção 3.3);

7. Ausência de divulgação dos parâmetros anuais para as metas em cada exercício, os quais são necessários para avaliar se o andamento das metas se deu conforme o previsto (seção 3.3);

8. Impossibilidade de verificar a fiel observância do disposto no item 9.2.2 do Acórdão 2.986/2018-TCU-Plenário, em razão dos indícios de desvio de finalidade na destinação de parte significativa dos repasses federais, visto que as áreas beneficiadas não guardam relação direta com os fundamentos que embasaram a intervenção federal (seção 4.2).

5. AUDITORIA DO BALANÇO GERAL DA UNIÃO

5.1. Introdução

O objetivo deste capítulo é apresentar os resultados e as conclusões da auditoria financeira do Balanço Geral da União (BGU) referente ao exercício de 2018, que, por sua vez, tem o intuito de verificar se as demonstrações contábeis consolidadas da União refletem, em todos os aspectos relevantes, a situação patrimonial e os resultados financeiro, patrimonial e orçamentário da União em 31/12/2018.

O escopo do presente capítulo é a verificação da confiabilidade, integridade e fidedignidade das demonstrações contábeis consolidadas do governo federal. As constatações se referem somente ao aspecto contábil das transações e dos saldos auditados e relatados. As análises sobre a conformidade dos aspectos fiscal e orçamentário constam no Capítulo 4 do presente relatório.

Nesse sentido, a apresentação das conclusões da auditoria está descrita em tópicos neste capítulo, que está organizado nas seguintes seções:

- Seção 5.2: Relatório de auditoria do Balanço Geral da União de 2018.

Consta o relatório de auditoria do Balanço Geral da União de 2018, buscando atender ao modelo e às exigências das normas internacionais de auditoria financeira.

- Seção 5.3: Fundamentação técnica detalhada.

Apresenta a fundamentação técnica detalhada da auditoria. Para cada achado são apresentados os seguintes elementos: situação encontrada, critérios, evidências, causas, efeitos e recomendações, se cabíveis.

- Seção 5.4: Controles internos contábeis.

Estão descritas as falhas identificadas no planejamento, na implementação ou na manutenção, pelo governo federal, de controles internos para fornecer razoável segurança quanto à confiabilidade das demonstrações contábeis.

5.2. Relatório de Auditoria do Balanço Geral da União de 2018

5.2.1. Opinião de auditoria

Em cumprimento ao art. 71, inciso I, da Constituição Federal e ao art. 36 da Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União, a equipe de auditoria buscou examinar as demonstrações contábeis consolidadas da União do exercício de 2018. As demonstrações consolidadas integram a Prestação de Contas Anual do Presidente da República e contemplam a execução e a análise dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. São compostas pelos Balanços Patrimonial, Orçamentário e Financeiro, pelas Demonstrações das Variações Patrimoniais, dos Fluxos de Caixa e das Mutações do Patrimônio Líquido, extraídos do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi), e suas respectivas Notas Explicativas.

Devido à relevância dos assuntos descritos na seção “Base para opinião”, não foi possível obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar a conclusão de auditoria, e, tendo em vista que os possíveis efeitos de distorções sobre os elementos auditados que não são detectados representam ou podem representar parcela substancial das demonstrações financeiras, a equipe de auditoria não teve outra alternativa a não ser propor se abster de expressar opinião sobre a confiabilidade e a transparência das informações registradas no Balanço Geral da União do exercício de 2018.

5.2.2. Base para opinião

A auditoria foi conduzida de acordo com as normas de auditoria do Tribunal de Contas da União, com o Manual de Auditoria Financeira e, quando aplicáveis, com as normas internacionais

de auditoria. As responsabilidades dos auditores, em conformidade com tais normas, estão descritas na seção a seguir, intitulada "Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis". A equipe de auditoria é independente em relação às informações divulgadas no Balanço Geral da União, de acordo com os princípios éticos relevantes previstos nas normas de auditoria, e cumpre com as demais responsabilidades éticas de acordo com essas normas.

A seguir são descritas as principais ocorrências que motivaram a opinião:

- impossibilidade de obter evidências suficientes e apropriadas acerca das demonstrações contábeis de 2018 do então Ministério da Fazenda (subitem 5.2.3);
- incerteza na obtenção de evidências quanto ao quantitativo e valor de glebas pertencentes ao Incra e à então Secretaria Especial de Agricultura Familiar e do Desenvolvimento Agrário e da Casa Civil da Presidência da República (subitens 5.2.3 e 5.3.1.8).

A auditoria identificou também outras distorções nas demonstrações financeiras consolidadas da União; as principais estão destacadas no parágrafo de principais assuntos de auditoria.

5.2.3. Principais assuntos de auditoria

Principais assuntos de auditoria são aqueles que, no julgamento profissional da equipe de auditoria, foram os mais significativos na auditoria do exercício examinado. Esses assuntos foram tratados no contexto da auditoria como um todo e na impossibilidade de emitir opinião sobre essas demonstrações.

Impossibilidade de emitir opinião de auditoria sobre a confiabilidade e a transparência das informações registradas nas demonstrações contábeis de 2018 do então Ministério da Fazenda

A auditoria financeira realizada no âmbito do processo TC 034.554/2018-1 resultou em impossibilidade de obter evidência apropriada e suficiente para fundamentar a opinião de auditoria sobre as informações registradas nas demonstrações contábeis de 2018 do então Ministério da Fazenda. Referida auditoria é um dos componentes da auditoria financeira do BGU, nos termos da ISSAI 1600, impactando diretamente na opinião sobre os demonstrativos que integram o Balanço Geral da União de 2018, em razão da alta materialidade dos valores geridos pelo então Ministério da Fazenda.

Impossibilidade de atestar a totalidade dos valores de provisões e passivos contingentes para perdas judiciais

A auditoria financeira realizada no âmbito do processo TC 034.554/2018-1 identificou subavaliação no registro das provisões para perdas judiciais decorrente da alteração dos critérios de classificação de risco estabelecidos inicialmente pela Portaria AGU 40/2015.

Referido normativo foi alterado pela Portaria AGU 318/2018, que estabeleceu novos critérios e procedimentos a serem observados na classificação de riscos sobre ações ajuizadas contra a União, em desacordo com os critérios de classificação contábil. A auditoria também identificou diversas falhas de controle na geração das informações relacionadas aos riscos fiscais da União, comprometendo a confiabilidade dos valores e informações divulgados no Balanço Geral da União.

Superavaliação do estoque dos títulos da dívida pública interna

A auditoria financeira realizada no âmbito do processo TC 034.554/2018-1 identificou superavaliação nos valores registrados no passivo do Balanço Geral da União a título de Dívida Pública Federal.

A distorção decorreu de divergências na apuração do estoque da dívida entre o Sistema Integrado da Dívida (SID) e o Sistema Integrado de Administração Financeira (Siafi), provocando

duplicidade na contabilização dos encargos no montante de R$ 29,2 bilhões, segundo apurado pela Secretaria do Tesouro Nacional.

Subavaliação do ativo e incerteza na obtenção de evidências relacionadas ao quantitativo e valor de glebas situadas na Amazônia Legal

A auditoria realizada no âmbito do Balanço Geral da União identificou subavaliação no ativo decorrente da falta de contabilização do patrimônio situado na Amazônia Legal e incertezas na obtenção de evidências quanto ao quantitativo e valor de glebas pertencentes ao Incra e à então Secretaria Especial de Agricultura Familiar e do Desenvolvimento Agrário.

Não obstante, não foi possível à equipe de auditoria obter informações relacionadas ao patrimônio situado na Amazônia Legal, uma vez que os dados estavam, até o encerramento do exercício de 2018, sob responsabilidade da extinta Subsecretaria Especial de Agricultura Familiar e do Desenvolvimento Agrário (SEAD/Serfal) e não haviam, quando solicitados pelo TCU, sido disponibilizados ao Incra.

Subavaliação do ativo imobilizado decorrente da não inclusão de custos diretos no valor contábil das rodovias federais

A auditoria verificou que o Dnit não tem incorporado ao valor contabilizado das rodovias federais os custos decorrentes dos projetos de implantação das estradas, estudos de viabilidade técnica, econômica e ambiental (EVTEA), estudos ambientais, gastos com compensação ambiental e de supervisão de obras. Segundo estimativa realizada pela equipe de auditoria, o valor que deixou de ser apropriado ao valor das rodovias federais alcança o montante de aproximadamente R$ 29 bilhões, que deixou de ser somado ao valor das rodovias.

5.2.4. Responsabilidades da administração e da governança pelas demonstrações contábeis

A Secretaria do Tesouro Nacional, na condição de órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, é responsável pela elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis de acordo com a Lei 4.320/1964, a Lei Complementar 101/2000 e demais normas aplicáveis à contabilidade federal, nos termos do art. 18, inciso VI, da Lei 10.180/2001 e do art. 7º, inciso VI, do Decreto 6.976/2009. Porém, toda a administração pública é responsável pelos controles internos, determinados como necessários para permitir a elaboração das demonstrações contábeis livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro.

5.2.5. Responsabilidades do Tribunal de Contas da União pela auditoria do BGU

De acordo com o art. 71, inciso I, da Constituição Federal, compete ao Tribunal de Contas da União emitir parecer prévio sobre as contas anuais do Presidente da República, que consistem no Balanço Geral da União e no relatório sobre a execução dos orçamentos.

No que se refere à auditoria do Balanço Geral da União, os objetivos são obter segurança de que as demonstrações contábeis, tomadas em conjunto, estão livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro, e emitir relatório de auditoria contendo opinião. A segurança obtida não é garantia de que a auditoria realizada de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria tenha detectado todas as eventuais distorções relevantes existentes. Contudo, devido aos assuntos descritos nos subitens 5.2.2 e 5.2.3 do relatório de auditoria, não foi possível obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar a opinião de auditoria sobre as demonstrações contábeis integrantes do BGU 2018.

5.3. Fundamentação técnica detalhada

As demonstrações contábeis têm como objetivo apresentar aos usuários da informação contábil retrato fidedigno do patrimônio e dos fluxos financeiros e econômicos da entidade em

determinado momento ou período. No caso da auditoria sobre as demonstrações contábeis consolidadas da União apresentadas na Prestação de Contas do Presidente da República de 2018, tais demonstrações devem retratar o patrimônio da União em 31/12/2018 e os fluxos financeiros e econômicos no exercício.

Durante uma auditoria de demonstrações, podem ser detectadas distorções que alteram a compreensão desse retrato patrimonial no final do período. Entende-se como distorção a diferença entre a informação contábil declarada e a informação contábil requerida, considerando a estrutura de relatório financeiro aplicável, no que concerne ao valor, à classificação, à apresentação ou à divulgação de um ou mais itens das demonstrações, alterando a percepção do leitor sobre as informações ali contidas.

De acordo com essa classificação, são descritas a seguir as distorções identificadas pela auditoria realizada pela Semag no Balanço Geral da União de 2018.

As circunstâncias relacionadas com algumas distorções levaram a equipe de auditores a avaliá-las como relevantes, mesmo que estejam abaixo do limite de materialidade (IFAC, 2010). A equipe de auditoria deve acumular distorções identificadas durante a auditoria que não sejam claramente triviais. A equipe de auditoria pode estabelecer um valor abaixo do qual as distorções não serão acumuladas, de modo que, individualmente ou em conjunto com todas as outras distorções, não sejam relevantes para as demonstrações financeiras (Manual de Auditoria Financeira do TCU, publicado em 2016).

5.3.1. Distorções de Valor

5.3.1.1. Impossibilidade de emitir opinião de auditoria sobre a confiabilidade e a transparência das informações registradas nas demonstrações contábeis de 2018 do então Ministério da Fazenda

A auditoria financeira realizada no âmbito do processo TC 034.554/2018-1 resultou em impossibilidade de obter evidência apropriada e suficiente para fundamentar a opinião de auditoria sobre a confiabilidade e a transparência das informações registradas nas demonstrações contábeis de 2018 do então Ministério da Fazenda. Referido órgão é um dos principais componentes da auditoria financeira do BGU, nos termos da ISSAI 1600, impactando diretamente na opinião sobre os demonstrativos que integram o Balanço Geral da União de 2018, em razão da alta materialidade dos valores geridos pelo ministério.

Inicialmente é importante lembrar que o Tribunal, por meio do Acórdão 977/2018-TCU-Plenário (ministro relator Vital do Rêgo), absteve-se de expressar conclusão sobre a confiabilidade e a transparência das informações referentes a créditos tributários a receber a cargo da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) registrados nas demonstrações contábeis do Ministério da Fazenda do ano de 2017.

Naquela auditoria, restou clara a inviabilidade de obter evidência apropriada e suficiente para emitir opinião de auditoria sobre os créditos tributários a receber e parcelamentos fiscais a cargo da RFB, em razão da alegação de sigilo fiscal dos dados sob gestão do órgão, mesmo em se tratando desta Corte de Contas.

Após o Acórdão 977/2018-TCU-Plenário, e fruto de estudos de grupo de trabalho criado pelo então Ministério da Fazenda para aprimoramento da auditabilidade, pelos órgãos de controle, dos dados, processos e controles operacionais da administração tributária e aduaneira da RFB, foi editada a Portaria RFB 1.343/2018, que criou protocolo destinado a viabilizar a auditoria da RFB pelos órgãos de controle da União, observado o disposto no art. 198 da Lei 5.172/1999 (Código Tributário Nacional - CTN).

Não obstante o acórdão do Tribunal e a referida portaria, equipe de auditoria do TCU novamente enfrentou situação que levou a limitação do escopo de auditoria, considerada de suma relevância para o processo de Prestação de Contas Anual do Presidente da República.

Primeiramente se deparou com restrição sobre os termos de trabalho de auditoria, uma vez que o documento contendo a concordância com a condução do trabalho não foi entregue pela RFB no prazo estabelecido pela equipe de auditores do Tribunal. Após reiteração, o secretário da RFB encaminhou ofício, sem assinatura física no documento original enviado pelo TCU, ressalvando que a concordância com seus termos não abrange informações e documentos protegidos por sigilo, o que materializa tentativa unilateral de modificação dos termos do trabalho de auditoria.

Nesse caso, quando a administração não reconhece sua responsabilidade, ou não concorda em fornecer as representações formais, o auditor não consegue obter evidência de auditoria apropriada e suficiente. Nessas circunstâncias, seria apropriado que este declinasse do trabalho de auditoria, o que não foi possível, considerando que a Constituição Federal e a Lei Orgânica do TCU estabelecem a competência do Tribunal de apreciar as contas dos administradores de recursos públicos, inclusive quanto à confiabilidade das demonstrações contábeis apresentadas.

Quanto ao protocolo de auditabilidade estabelecido pela Portaria RFB 1.343/2018, a equipe de auditoria do TCU constatou não ser suficiente para mitigar as limitações ao alcance dos trabalhos de auditoria identificadas em anos anteriores.

Referido normativo impossibilita o Tribunal de trabalhar diretamente com as bases de dados primárias da RFB, inviabilizando análises a respeito da totalidade de créditos ou receitas tributárias, bem como a seleção apropriada de amostra com base em características do universo auditado, prejudicando, assim, procedimentos de recálculo e avaliação de integridade, entre outros procedimentos.

O protocolo de auditabilidade da RFB também impossibilitou, no ambiente controlado da sala de sigilo, o acesso a portais e sistemas externos ao órgão. Essa limitação restringiu as análises do TCU quanto às informações produzidas pela entidade, prejudicando sobremaneira o procedimento de confirmação externa, previsto no Manual de Auditoria Financeira do Tribunal. Além disso, a impossibilidade de obtenção de informação individualizada fora do ambiente controlado não permitiu a realização de procedimentos de confirmação da existência e da fidedignidade dos créditos e receitas registrados pela RFB.

A equipe de auditoria do TCU se deparou também com a impossibilidade de efetuar a correta documentação das evidências de auditoria. Os controles físicos de segurança impostos pelo protocolo de auditabilidade da RFB determinaram que os computadores disponibilizados pelo auditado estivesses isolados da *internet* e impediram que os auditores do TCU portassem dispositivo ou mídia, eletrônica ou não, que pudessem ser utilizados para registro e transmissão de dados e informações da RFB.

Além disso, tendo em vista não ser possível consultar, de dentro do ambiente controlado, qualquer documento que não fosse previamente autorizado pela RFB, a execução do trabalho acabou por sofrer significativa limitação quanto à produção de evidências apropriadas e suficientes para fundamentar a opinião de auditoria.

O protocolo de auditabilidade da RFB estabelece ainda que a retirada de informações da sala de sigilo se submete a análise do auditado para verificação se os arquivos gerados pela auditoria do TCU incluíram informações consideradas sigilosas ou protegidas por sigilo fiscal. Quando existiam informações dessa natureza, foi dada opção ao Tribunal para recebimento de dados anonimizados, após prévia análise das áreas gestoras da RFB para edição dos arquivos e entrega da versão modificada ao TCU. Sobre esse ponto, assim se manifestou a Secretaria de Controle Externo da Previdência e da Assistência Social, atual responsável pela auditoria de que trata o TC 034.554/2018-1 (peça 222):

> "69. Essas limitações geraram uma situação sui generis: o auditor pôde ver o dado, mas não pôde, a partir dele, documentar plenamente evidências para instruir o processo de auditoria. Do ponto de vista jurídico, diz-se que o que não está no processo não está no mundo 'quod non est in actis non est in mundo', conceito positivado no Código de Processo Civil, art. 373, inciso I, ao qual o TCU se submete, ainda que de forma subsidiária. Pode-se dizer que o mesmo sucede em relação ao relatório de auditoria: não se pode gerar um relatório que não possua documentação das evidências às quais ele se refere.
>
> 70. Segundo as Normas de Auditoria do TCU (TCU, 2011, p. 45), os papéis de trabalho constituem a documentação que evidencia todo o trabalho desenvolvido pelo auditor, contendo registro de todas as informações utilizadas, das verificações a que procedeu e das conclusões a que chegou. O fato de o gestor ter acesso antecipado e poder revisar toda a documentação produzida tem o condão de pôr em risco a efetividade dos trabalhos de fiscalização exercidos por este Tribunal.
>
> 71. Conforme demonstrado, a Receita Federal, ainda que na posição de órgão auditado, escolhe que tipo de evidência e em quais condições a documentação de evidência obtida na auditoria será realizada. Tendo em vista que as evidências originais somente ficam disponíveis na sala de sigilo, o supervisor dos trabalhos de auditoria, e demais servidores responsáveis pela revisão dos trabalhos, não possui acesso às informações necessárias para efetuar o controle de qualidade da auditoria."

Vale frisar que a falta de evidências não limita apenas a condução dos trabalhos de auditoria, mas também causa prejuízos à minha relatoria dessa fiscalização, pois frustra a plena aplicação do art. 224 do Regimento Interno do TCU, por não ter sido permitido o uso de todas as informações necessárias à elaboração do relatório.

Os impactos ocorrem ainda na abrangência da análise sobre a Prestação de Contas do Presidente da República referente ao exercício de 2018, uma vez que o Ministério da Fazenda é a entidade mais significativa, do ponto de vista da materialidade contábil, da auditoria no BGU. Ademais, tal situação causa considerável prejuízo a atribuição constitucional do Congresso Nacional, uma vez que a ele cabe julgar anualmente as contas prestadas pelo Presidente da República, nos termos do art. 49, inc. IX, da Constituição Federal.

Ainda sobre a auditoria de que trata o TC 034.554/2018-1, a equipe do TCU enfrentou novamente limitação ao alcance da auditoria financeira quando da realização de testes substantivos na conta de créditos inscritos em Dívida Ativa da União (DAU), uma vez que estaria coberta por sigilo fiscal, tendo em vista levarem em consideração informações econômico-fiscais de contribuintes oriundas da RFB.

Conforme consta nos autos, foi negado acesso à equipe de auditoria a relatório no DW PGFN contendo os créditos inscritos em dívida ativa da União, individualizados, classificados por *rating*, bem como aos atributos e métricas utilizados na classificação, para procedimentos de recálculo e avaliação de integridade dos valores contabilizados.

Essa situação inviabilizou qualquer conclusão de auditoria não modificada sobre a totalidade dos créditos inscritos em DAU. Isso significa que nenhum direito da União inscrito em dívida ativa foi passível de auditoria. Segundo dados do Balanço Patrimonial do MF de 31/12/2018, os direitos relativos à dívida ativa tributária atingem a cifra de aproximadamente R$ 685 bilhões. Além disso, mais de 70% dos dados relativos à dívida ativa não tributária da União, no montante aproximado de R$ 75 bilhões, também sofreram limitação de auditoria.

É de destacar que a auditoria nos demonstrativos financeiros do então Ministério da Fazenda selecionou como objeto de análise itens específicos do ativo daquele órgão, que perfazem 59% do montante desse grupo de contas. Os itens que apresentaram limitação ao alcance do trabalho e estão classificados no ativo somaram cerca de 37% desse grupo.

Para a auditoria financeira do BGU 2018, o então Ministério da Fazenda possui participação extremamente relevante, considerando a materialidade dos valores geridos pelo órgão. Segundo dados de 31/12/2018, dos R$ 5,2 trilhões de bens e direitos da União registrados em contas

do ativo do Balanço Patrimonial, R$ 3,3 trilhões são geridos por aquele ministério, o que equivale a mais 60% do total das demonstrações consolidadas. Considerando esses percentuais, bem como os valores que sofreram limitação de auditoria pelos motivos acima expostos, tem-se que aproximadamente 1/4 (um quarto) de todos os direitos da União não sofreu qualquer tipo de verificação pelo Tribunal em razão das limitações impostas pelo protocolo de auditabilidade da RFB.

Em relação aos créditos a receber da União, 98% estão contabilizados em contas do então Ministério da Fazenda, atingindo aproximadamente R$ 105 bilhões, relativos a créditos tributários de curto prazo, e R$ 361 bilhões, referentes aos de longo prazo, em relação aos quais não foi possível efetuar testes substantivos para verificar a fidedignidade das informações financeiras.

Em relação à demonstração das variações patrimoniais, o alcance do trabalho ficou limitado em itens que, somados, alcançam cerca de 52% das variações patrimoniais aumentativas do MF, após excluídas as transferências e delegações recebidas. As variações patrimoniais aumentativas da União oriundas de contribuições sociais, da ordem de R$ 846 bilhões, também sofreram limitação e não puderam ser auditadas em mais de 95% de seu montante.

No que se refere ao balanço orçamentário, a limitação à auditoria alcançou a totalidade das receitas tributárias decorrentes da arrecadação de impostos, de aproximadamente R$ 498 bilhões, representando 48% do subtotal de receitas realizadas.

Feitas essas considerações, impõe-se verificar as hipóteses em que a norma de auditoria propõe abstenção de opinião sobre a confiabilidade dos demonstrativos auditados.

Segundo a ISSAI 1705/NBC TA 705, que dispõe sobre modificações na opinião do auditor independente, o auditor deve abster-se de expressar opinião quando não consegue obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentá-la e conclui que os possíveis efeitos de distorções não detectadas sobre as demonstrações contábeis, se houver, poderiam ser relevantes e generalizados.

São duas, portanto, as condições que levam à abstenção de opinião:

a) a impossibilidade de obter evidência de auditoria apropriada e suficiente (limitação no alcance da auditoria);

b) a relevância dos possíveis efeitos das distorções não detectadas sobre as demonstrações contáveis.

No caso em exame, ambas se encontram preenchidas.

Consoante exposto anteriormente, os elementos a respeito dos quais não foi possível obter evidência apropriada e suficiente de auditoria são materialmente relevantes e representam parcela substancial das demonstrações financeiras consolidadas.

Nesse sentido, a limitação de auditoria sofrida pela equipe do Tribunal nos trabalhos realizados no âmbito do então Ministério da Fazenda, levando à proposta da equipe pela abstenção de opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras daquele órgão relativas ao ano de 2018, influi de maneira significativa na conclusão de auditoria financeira sobre os demonstrativos integrantes da BGU, frente à materialidade dos valores.

Nada obstante, deixa-se de fazer recomendações acerca da presente distorção, pois já foram exaradas no âmbito do TC 034.554/2018-1. Porém, faz-se necessário a emissão do seguinte alerta:

ALERTA
Alertar à Casa Civil da Presidência da República, com fundamento no art. 13, § 3º, da Resolução TCU 291/2017, sobre a necessidade de adotar medidas efetivas para viabilizar os trabalhos de auditoria do TCU nas demonstrações financeiras da União, de forma a assegurar a emissão de opinião sobre as futuras prestações de contas do Presidente da República.

Não bastasse essa significativa limitação, são colocadas adiante outras situações enfrentadas ao longo da auditoria do BGU, que representaram limitação ao alcance dos trabalhos ou distorções nas demonstrações consolidadas da União relativas ao exercício de 2018.

5.3.1.2. Impossibilidade de atestar a totalidade dos valores de provisões e passivos contingentes para perdas judiciais

Os itens dos demonstrativos do então Ministério da Fazenda que estão sob gestão da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e foram selecionados para procedimentos de auditoria no âmbito do TC 034.554/2018-1, devido à materialidade e à relevância, foram, entre outros, as provisões (e passivos contingentes) relativas a riscos fiscais. Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, publicado pela Secretaria do Tesouro Nacional, as provisões para riscos fiscais compreendem os passivos de prazo ou de valor incertos, relacionados ao pagamento de autuações fiscais.

A exemplo do ocorrido na RFB, não foi possível à equipe do TCU atestar os valores contabilizados nas contas contábeis 2.2.7.9.1.04.00 (Provisão para perdas judiciais/administrativas) e 7.4.1.1.1.0.00.00 (passivos contingentes) do Siafi, a cargo da PGFN.

Vale lembrar que o TCU, há alguns anos, tem encontrado distorções relativas a provisões e passivos contingentes em suas auditorias de contas de governo, razão pela qual diversas deliberações foram proferidas com o intuito de sanar as distorções encontradas. Entretanto, apenas a partir de 2017 a provisão para riscos com ações judiciais foi incluída no Balanço Patrimonial do então Ministério da Fazenda, ou seja, apesar de haver apontamentos do TCU acerca da necessidade de inclusão de provisão para riscos com ações judiciais desde 2014, apenas em 2017 as deliberações começaram a surtir efeito.

No exercício de 2018 verificou-se a edição, pela Advocacia-Geral da União (AGU), da Portaria AGU 318/2018, alterando a Portaria AGU 40/2015 e estabelecendo novos critérios e procedimentos a serem observados na classificação de riscos sobre ações ajuizadas contra a União.

Referida portaria restringiu a classificação de uma ação como de perda provável, ao editar o § 1º do artigo 3°, instituindo que o processo pendente de julgamento de embargos de declaração terá seu risco classificado como possível, mesmo que a ação atenda às alíneas “a” e “b” do mesmo artigo. Assim estabelecem referidos dispositivos:

> “ Art. 3º A classificação das ações quanto à probabilidade de perda observará os seguintes critérios:
>
> I - do Risco Provável, que abrange:
>
> a) ação judicial de conhecimento, ação de controle concentrado de constitucionalidade ou recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida sobre conjunto de ações judiciais fundadas em idêntica questão de direito com decisão de órgão colegiado do STF desfavorável à Fazenda Pública; e
>
> b) ação judicial de conhecimento ou recurso representativo de controvérsia com decisão de órgão colegiado do Superior Tribunal de Justiça - STJ ou do Tribunal Superior do Trabalho - TST desfavorável à Fazenda Pública, que não tenha matéria passível de apreciação pelo STF.
>
> II - do Risco Possível, que abrange:
>
> a) ação judicial de conhecimento, recurso extraordinário sobre processo individual ou recurso extraordinário desde o reconhecimento da repercussão geral sobre conjunto de ações judiciais fundadas em idêntica questão de direito até a decisão de órgão colegiado do STF desfavorável à Fazenda Pública; e

> b) ação judicial de conhecimento ou recurso representativo de controvérsia com decisão de órgão colegiado do Superior Tribunal de Justiça - STJ ou do Tribunal Superior do Trabalho - TST desfavorável à Fazenda Pública, que tenha matéria passível de apreciação pelo STF.
>
> (...)
>
> § 1º Nas hipóteses do inciso I, quando o processo estiver pendente do julgamento de embargos de declaração, o risco será classificado como possível."

Vale frisar que as ações judiciais classificadas como de risco provável são registradas em contas do passivo, pois atenderiam aos requisitos para ser reconhecidas como provisão; já as ações judiciais classificadas como de risco possível são reconhecidas apenas em contas de controle, sem nenhum impacto no patrimônio líquido da União, mas servem de base para a elaboração do Anexo de Riscos Fiscais da LDO.

Segundo apurado pela auditoria, a nova portaria foi elaborada sem levar em consideração a definição de risco, que designa a probabilidade de determinado evento relevante ocorrer, com o intuito de possibilitar a mitigação do impacto que a ocorrência daquele evento acarretaria, o que, nesse caso, se referiria às perdas das ações no Judiciário e à possibilidade de mitigação do impacto na situação fiscal da União por meio da reserva de um valor do patrimônio, a provisão.

A Portaria AGU 318/2018, ao ditar o reconhecimento do evento perda da ação como provisão apenas quando a incerteza sobre o prazo ou valor do desembolso futuro for quase inexistente, atesta, na realidade, o reconhecimento de passivo, e não de provisão, pois, após a modulação dos efeitos da pena ou julgamento de embargos de declaração, a pendência judicial está concluída, e o prazo ou valor a ser desembolsado já apresentam muito mais certeza. Ou seja, embora a "forma" indique que está sendo reconhecida uma provisão, em "essência" está sendo reconhecido um passivo.

A alteração de critérios contábeis, por meio da Portaria AGU 318/2018, teve efeitos imediatos para fins de contabilização no Balanço Patrimonial de 2018 do então Ministério da Fazenda, ainda que o normativo tenha sido editado somente em outubro daquele ano. Por outro lado, não houve a mesma urgência em alterar o Anexo de Riscos Fiscais (ARF) da LDO, que foi enviado ao Congresso Nacional para apreciação ainda com a classificação anterior.

Assim, a alteração dos critérios também proporcionou redução da transparência ao dificultar o exercício dos controles social e legislativo, tendo em vista que o instrumento de acompanhamento dos riscos fiscais é o Anexo de Riscos Fiscais da LDO, que evidencia os passivos contingentes, aqueles temas classificados como de risco possível.

Dessa forma, há risco à estabilidade das finanças públicas do País, em razão de subavaliação da provisão de riscos fiscais do então Ministério da Fazenda promovida pela Portaria AGU 318/2018, que flexibiliza excessivamente critérios, a ponto de só permitir a contabilização como provisão de uma ação praticamente perdida, o que, em essência, configuraria um passivo, de acordo com a teoria contábil.

Porém, apesar da distorção apresentada nas demonstrações consolidadas, cumpre observar que se deixa de fazer recomendações pois já foram exaradas no âmbito do TC 034.554/2018-1.

5.3.1.3. Superavaliação do estoque de títulos da dívida pública interna em 29,2 bilhões

A dívida interna, integralmente composta por títulos emitidos pelo Tesouro Nacional, responde por 97,4% do total dos empréstimos e financiamentos do Passivo. A Secretaria do Tesouro Nacional (STN) realiza o controle gerencial da dívida pública do governo federal por meio do Sistema Integrado da Dívida (SID), que, entre outras funções, gera os valores do estoque para apropriação no Siafi.

Os valores do estoque da dívida interna são gerados pelo SID e apropriados mensal e automaticamente no Siafi, considerando o estoque atualizado, que exclui as baixas e inclui as novas emissões ocorridas no período.

Ao realizar o cálculo do estoque para apropriação no Siafi, o SID considera, para os títulos que pagam cupom de juros (NTN-B, NTN-C, NTN-F), além do valor líquido da operação, também o valor *pro rata temporis* do próximo cupom de juros, desde a data do cupom de juros anterior à emissão até a data da liquidação da emissão do título. Ocorre que esta parcela *pro rata temporis* do cupom de juros já está incorporada ao valor líquido e, ao adicioná-la novamente para fins de apropriação no Siafi, o estoque fica sobreavaliado.

Em 31/12/2018, o montante sobreavaliado do estoque, que abrange tanto a carteira de títulos em mercado quanto os títulos em poder do Banco Central, segundo apurado e encaminhado pela própria STN, foi de R$ 29,2 bilhões, equivalendo a 0,5% do estoque total de empréstimos e financiamentos evidenciado no Passivo do Balanço Patrimonial consolidado da União.

A causa da distorção foi identificada pela própria Secretaria do Tesouro Nacional e relatada no Relatório Final do Grupo de Trabalho – Estoque da DPF, de 2018.

Segundo consta no Relatório Final do GT-Estoque:

> "No momento da emissão desses títulos, são registrados no estoque por apropriação o valor líquido (valor pelo qual o título foi emitido) e os **juros incorridos** (VNA x % cupom de juros pro rata). Esses juros são **calculados desde a data de referência da primeira emissão ou do último pagamento de cupom até a data da precificação**, seguindo os critérios estabelecidos pela Portaria STN n° 442, de 05 de setembro de 2000.
>
> Desta forma, **registra-se na apuração do estoque por apropriação uma sobrevalorização dos encargos**, **já que o preço de emissão do título, ou seja, o somatório do valor presente de todos os seus fluxos futuros, já contempla a parcela de juros decorridos entre a data de emissão e a data do último pagamento de cupom. Como consequência, o valor de estoque, já no primeiro dia de emissão do papel, mostra um valor superior ao valor de emissão**, o que justifica, em parte, as diferenças verificadas entre as metodologias pela TIR e por apropriação (ver exemplos do Anexo III). Outros aspectos metodológicos analisados pelo grupo de trabalho explicam diferenças residuais apuradas, tais como padrão da contagem de dias do cupom de juros e a apuração de ágio/deságio.
>
> Ressalta-se, mais uma vez, que **tais diferenças ocorrem apenas no cálculo da apuração do estoque por apropriação, não tendo qualquer impacto financeiro, seja nos preços de emissão dos títulos, seja em seus pagamentos**." (grifou-se)

Conforme ressaltado no Relatório, a superavaliação ora descrita impacta tão somente o valor do estoque, não tendo qualquer efeito nos registros orçamentários e financeiros efetivamente ocorridos.

Essa discrepância foi abordada na Nota Explicativa 13.b do Balanço Geral da União, que apresenta somente os valores relacionados aos títulos em mercado. Porém, conforme já mencionado, a distorção impacta tanto o estoque de títulos em mercado, quanto aqueles na carteira do Banco Central do Brasil.

Os títulos que possuem apenas um fluxo de pagamento (do principal), que é o caso da LTN, LFT e NTN-B Principal, apresentam preços coincidentes em ambas as metodologias. Portanto, o estoque deveria ser o mesmo nas duas metodologias, mas, em razão do tratamento dado na apuração do estoque pelo SID para apropriação no Siafi com relação ao primeiro cupom de juros (para os títulos que pagam cupom de juros), parcela do valor desse cupom é duplicada indevidamente ao estoque.

Ainda segundo informações do Relatório Final do GT-Estoque, a adequação do cálculo exigirá alterações no SID, para que este passe a gerar o valor correto do estoque para apropriação no Siafi.

Comentários do Gestor

A STN informou, por meio do Ofício SEI 94/2019/CODIV/SUDIP/STN/FAZENDA-ME, que o cálculo dos juros *pro rata* segue os critérios estabelecidos pela Portaria STN 442, de 5/9/2000, o que justifica sua apuração, já que todos os detentores desses títulos, no momento do pagamento de qualquer de suas parcelas, deverão receber o seu valor na integra e que tal procedimento mantém o alinhamento entre os valores pagos e aqueles registrados nas centrais de custódia.

Informou também a Secretaria que já iniciou os procedimentos preparatórios necessários para elaboração do cronograma de alteração do Sistema Integrado da Dívida.

Conclusão

A argumentação apresentada pela STN, de que o cálculo dos juros segue os critérios da Portaria STN 442/2000, é válida, porém só se aplica para fins de controle em nível de sistema de gestão da dívida mobiliária federal (SID), mas não para fins de contabilização do estoque no Siafi. Ou seja, independentemente dos controles gerenciais que se fazem necessários para identificação e segregação dos valores dos cupons a serem pagos periodicamente aos investidores dos títulos, o Siafi deve receber os lançamentos do estoque por seus valores corretos.

Porém, apesar da distorção apresentada nas demonstrações consolidadas, deixa-se de fazer novas recomendações, pois estas já foram exaradas no âmbito do TC 034.554/2018-1.

5.3.1.4. Subavaliação do ativo decorrente da ausência de contabilização do direito de recebimento de honra garantida legalmente pelo FGEDUC aos contratos inadimplentes do Fies

O Fundo de Garantia de Operações de Crédito Educativo (FGEDUC) é fundo de natureza privada que possui a União como cotista única e tem por finalidade garantir parte do risco das operações de crédito no âmbito do Fundo de Financiamento Estudantil (Fies) a estudantes que atendem aos requisitos legais para usufruir do fundo como agente garantidor de crédito, nos termos do art. 7º, inciso III e § 6º, e art. 9º, § 4º, inciso V, da Lei 12.087/2009 e do estatuto do FGEDUC.

Segundo o artigo 21 do estatuto do aludido fundo, a honra da garantia relativa ao saldo devedor da operação inadimplida, observados os encargos de normalidade do financiamento e o percentual de 80% ou 90%, será solicitada pelo agente operador do Fies, após 360 dias consecutivos da inadimplência, verificada a partir da fase de amortização do financiamento.

De acordo com informações prestadas pelo FNDE, por meio do Ofício 7.314/2019/Cgsup/Digef-FNDE, de 7/3/2019, havia, em 31/12/2018, 155.912 contratos do Fies com atrasos de pagamento superiores a 360 dias consecutivos na fase de amortização, que deveriam ter seus saldos devedores honrados pelo FGEDUC pelo valor garantido de R$ 2.416.113.571,48.

O FNDE apresentou ao menos três solicitações de honra ao FGEDUC, porém os administradores do fundo – Banco do Brasil até julho de 2018 e Caixa Econômica Federal, a partir de agosto de 2018 – alegaram problemas operacionais para o não cumprimento de seus deveres, conforme relatado pelo FNDE (463, p. 5), o que não retira o direito de recebimento por parte do FNDE, gestor dos ativos e passivos do Fies.

Nas demonstrações financeiras do FGDUC, o fundo reconhece em seu passivo circulante as obrigações a pagar decorrentes de honras de avais e fianças solicitadas pelo FNDE, o que também evidencia o direito de recebimento da autarquia. Portanto, concluiu-se que, considerando os critérios para reconhecimento de um ativo estipulados nos subitens 2.1.2 e 2.1.3 da 7ª edição do MCASP, tal direito deveria estar registrado no BGU.

Em análise ao balanço patrimonial do FNDE de 2018, constante do Tesouro Gerencial, verificou-se o não registro dos valores a receber decorrentes do direito de recebimento da honra do FGEDUC.

Segundo informado no Ofício 7.314/2019/Cgsup/Digef-FNDE, de 7/3/2019, o FNDE não reconheceu o direito de recebimento da honra do FGEDUC em seu balanço por entender que o ativo somente deveria ser reconhecido caso o administrador do Fundo (BB até jul/18 e CAIXA a partir de ago/2018) acatasse a solicitação de honra da garantia realizada pela autarquia e aceitasse conceder os valores garantidos à União, fato que não ocorreu até o fim da presente auditoria.

Comentários do gestor

O FNDE alegou que há entendimento de que o registro da provisão de valores referentes a honra de garantias realizado pelo FGEDUC decorre da utilização de informações sobre a carteira de financiamentos enviada periodicamente pela entidade ao administrador do fundo, e não do reconhecimento das solicitações de honra apresentadas por ela, visto que, inclusive, não houve ainda qualquer solicitação de honra direcionada à Caixa, administradora do FGEDUC desde 31/7/2018, dado que a instituição financeira não possui processo estruturado para a realização da honra em favor do Fies.

A entidade relata ainda que a Nota Técnica SEI 14/2018/CCONT/SUCON/STN-MF estabeleceu os registros contábeis referentes à solicitação e recebimento de honras junto ao FGEDUC. Segundo a nota técnica, o fato gerador para o registro patrimonial ocorre quando o administrador do fundo acata a solicitação e aceita conceder a honra. Ademais, orienta aos órgãos e entidades federais que as solicitações de honra enquanto não acatadas devem ser registradas em conta de ativo contingente, visto que a instituição financeira em comento pode até mesmo impugná-las e que o item decorre de eventos que não estão totalmente sob o controle da entidade, mas que pode gerar recursos em seu favor, haja vista preceito instituído pelo item 40 da NBC TSP 03, de 21/10/2016.

Ainda, segundo a STN, o ressarcimento realizado pelo FGEDUC dos prejuízos da União com financiamento estudantil não se dá de forma imediata e direta. O administrador do fundo estabelecerá quais as informações serão repassadas quando da solicitação da honra e pagará no prazo de cinco dias úteis do recebimento da solicitação formal da honra.

Por fim, o FNDE apresentou evidências de que houve registro no Siafi do valor estimado para honra, na posição de 31/12/2018, no total de R$ 2.416.113.571,48 por meio do documento 2019NS010993, na conta contábil ATIVOS CONTINGENTES PREVISTOS.

Conclusão

O art. 21 do Estatuto do FGEDUC preconiza que a honra da garantia relativa ao saldo devedor da operação inadimplida do Fies, observados os encargos de normalidade do financiamento e o percentual máximo do valor garantido, será solicitada pelo agente operador do Fies, após decorridos 360 dias consecutivos da inadimplência, verificada a partir da fase de amortização do financiamento. O art. 22 prossegue ressaltando que o administrador do FGEDUC honrará a garantia solicitada no prazo de cinco dias úteis, contados do recebimento da comunicação formal referida no art. 21.

Além disso, convém destacar o art. 6º, inc. IV, alínea “a”, do Estatuto do FGEDUC, que é claro ao prever controle *a posteriori* sobre os valores honrados pelo fundo, caso constatada pelo seu administrador insuficiência ou falta de veracidade nas informações prestadas pelo agente operador do Fies. Nesse caso há, inclusive, previsão de devolução de valores atualizados *pro rata die* pela variação da taxa Selic caso ocorra em prazo superior a quinze dias úteis.

Ora, se referido estatuto prevê possibilidade de honra indevida, resta claro que o fato gerador do registro contábil do valor a receber a título de honra do FGEDUC no balanço patrimonial do FNDE não é o aceite em conceder a honra por parte do fundo, conforme mencionou a autarquia, mas, sim, o transcurso de 360 dias consecutivos de inadimplência verificada na fase de amortização do contrato daqueles alunos do Fies, que, ao contratarem o financiamento estudantil, optaram pelo mecanismo de garantia ofertado pelo FGEDUC.

RECOMENDAÇÃO

À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), que efetue o registro contábil do direito à garantia relativa ao saldo devedor de operações inadimplidas no âmbito do Fies a mais de 360 (trezentos e sessenta) dias consecutivos, as quais devem ser honradas por meio do Fundo de Garantia de Operações de Crédito Educativo (FGEDUC), consoante estabelece o art. 21 do Estatuto do FGEDUC.

5.3.1.5. Subavaliação de ativo e passivo decorrente da ausência do registro das participações e das obrigações referentes a parcelas de integralização de cotas e ações em organismos internacionais

A auditoria identificou a ausência do reconhecimento de obrigações referentes a parcelas de integralização de cotas ou ações em organismos internacionais a pagar, bem assim da respectiva participação (investimento).

A República Federativa do Brasil, ao firmar acordo internacional para integralização de capital em organismos internacionais, não apenas aceita os termos da resolução/ato constitutivo/acordo emitido pelo respectivo organismo, mas também promove a internalização jurídica do acordo e seus dispositivos mediante aprovação do Congresso Nacional (CN) e edição de decretos, além de firmar instrumentos de subscrição ou de compromisso, assinados pelo ministro da Fazenda (atual ministro da Economia), e emitir notas promissórias.

Destarte, conquanto a integralização seja parcelada, conforme cronograma constante nos mencionados instrumentos de subscrição ou de compromisso, verificou-se que essa situação se enquadra no conceito de passivo, conforme prevê o subitem 5.14 da NBC TSP Estrutura Conceitual e o item 2.2.1 do MCASP – 7ª edição, uma vez que:

a) trata-se de obrigação presente: obrigação de integralizar as cotas ou ações, constituída pelos procedimentos descritos acima, mesmo que o desembolso seja futuro;
b) decorrente de evento passado: assinatura do acordo, aprovação pelo CN, edição de Decreto e assinatura pelo ministro dos instrumentos de subscrição ou de compromisso e das notas promissórias; e
c) a liquidação resultará na saída de recursos capazes de gerar benefícios econômicos.

Além disso, convém ressaltar que, mesmo o Brasil não efetuando o pagamento das parcelas dessas integralizações de capital nas datas previamente acordadas, por eventual insuficiência orçamentária, por exemplo, a obrigação não deixa de existir e parece certo que o fará assim que dispor dos recursos necessários.

Em 31/12/2018, o valor pendente de pagamento, de acordo com informações prestadas pela SAIN/ME, era de R$ 131.450.000,00 (IDA) e de US$ 1.795.567.945,23, conforme tabelas seguintes:

Aporte de Capital da União em Organismos Internacionais

Valores em US$

Instituição	Integralizado	A pagar em 31/12/2018	Total
Novo Banco de Desenvolvimento - NDB	1.000.000.000,00	1.000.000.000,00	2.000.000.000,00
Corporação Interamericana de Investimentos – BID Invest	139.730.334,10	55.880.884,00	195.611.218,10
Banco de Desenvolvimento da América Latina - CAF	460.540.400,00	551.996.600,00	1.012.537.000,00
Fundo Financeiro para Desenvolvimento da Bacia do Prata – Fonplata	266.410.400,00	183.333.334,00	449.743.734,00
Banco de Desenvolvimento do Caribe - BDC	3.999.254,16	2.180.263,23	6.179.517,39

Instituição	Integralizado	A pagar em 31/12/2018	Total
Banco Africano de Desenvolvimento - BAD	23.168.107,71	2.176.864,00	25.344.971,71
TOTAL GERAL	**1.893.848.495,97**	**1.795.567.945,23**	**3.689.416.441,20**

Valores em R$

Instituição	Integralizado	A integralizar em 31/12/2018	Total
Associação Internacional de Desenvolvimento - IDA	625.040.000,00	131.450.000,00	756.490.000,00

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional

Portanto, conforme o câmbio daquele dia (US$ 1,00 = R$ 3,75), o montante das parcelas de capital integralizado em organismos internacionais a pagar alcançava, pelo menos, R$ 6.864.829.794,61.

Ademais, por contrapartida, essa omissão também gerou distorção no ativo, uma vez que os respectivos investimentos se encontram subavaliados, na conta 1.2.2.1.1.02.03 – Participações em Organismos Internacionais, na UG 170510.

Diante do exposto, conclui-se que, nas Demonstrações Financeiras Consolidadas da União de 31/12/2018, faltou o reconhecimento das obrigações decorrentes das parcelas de integralização de capital em organismos internacionais a pagar, ocasionando subavaliação do ativo e do passivo, em valor estimado de R$ 6.864.829.794,61.

Comentários do gestor

Em resposta contida no Ofício SEI 254/2019/CFORM/DIRCO/STN/FAZENDA-ME, a STN menciona o teor da Nota Técnica SEI 4/2019/CCONT/SUCON/STN/FAZENDA-ME, que remete a questão ao conceito disposto no subitem 5.14 da NBC TSP Estrutura Conceitual: "Passivo é uma obrigação presente, derivada de evento passado, cuja extinção deva resultar na saída de recursos da entidade".

Aludida nota ressaltou a necessidade da ocorrência do evento passado para o reconhecimento de provisões (passivos de prazo ou valor incertos), bem assim concluiu que (a) a celebração de determinado contrato ou instrumento similar que estabeleça cronograma com obrigações futuras não caracteriza necessariamente a existência de obrigação presente decorrente de evento passado, uma vez que pode haver alternativa realista que enseje a não satisfação de condições inequívocas para o pagamento, diante da possibilidade de eventos futuros não corroborarem para a execução efetiva desse instrumento; e (b) o recomendado é representar contabilmente esses atos administrativos em contas de controle (de atos potenciais).

Na sequência, a STN registra que, após a elaboração da Nota Técnica SEI 4/2019, prosseguiu o estudo acerca de como os organismos internacionais e os países que deles participam tratam o assunto em suas demonstrações, o que resultou na edição da Nota Técnica SEI 9/2019/CCONT/SUCON/STN/FAZENDA-ME.

Essa nova nota técnica aduz, entre outros conceitos, que capital subscrito compreende o capital que os sócios se comprometem a integralizar para a formação do capital; capital integralizado (*paid in*) são os recursos transferidos pelos sócios e colocados à disposição da entidade; e capital a integralizar são os recursos ainda não transferidos pelos sócios à entidade, mas acertados previamente mediante contratos ou acordos. Em organismos financeiros internacionais (IFI - *International Financial Institutions*), em geral, o capital a integralizar pode ser exigível (*callable share*) ou não exigível (*non-callable share*).

O capital a integralizar exigível (*callable share*) diz respeito aos recursos ainda não transferidos pelos sócios, mas que servem como garantia pelos credores dos IFI de que os sócios poderão fazer novas integralizações, quando exigido (*call*). São subdivididos em: (a) exigível devido

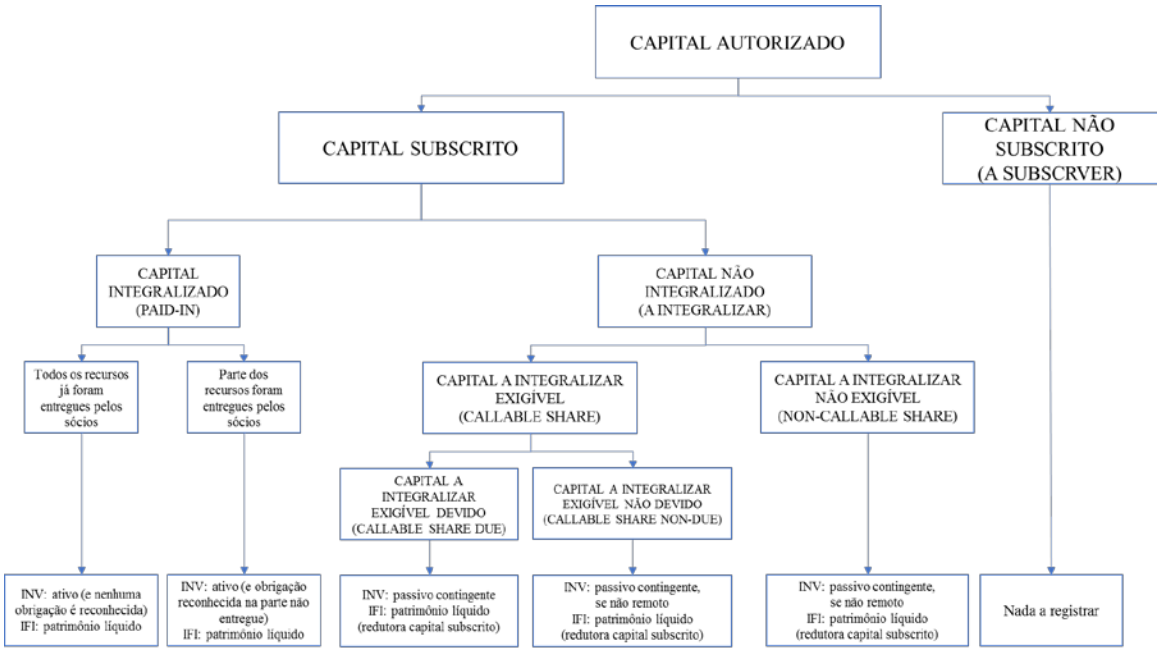
(*callable share due*), aquele requisitado pelos IFI, por meio de assembleias, onde são definidas as condições de integralização pelos sócios (prazos, valores, etc.); e (b) exigível não devido (callable share non-due), que abrange os não requisitados pelos IFI.

Já o capital a integralizar não exigível (*non-callable share*) compreende recursos ainda não transferidos pelos sócios, mas que servem também como garantias, contudo sem a característica de exigibilidade pelos IFI.

Foi destacado que, conquanto a parcela de capital exigível seja maior que a parcela subscrita, a fim de reduzir a percepção de risco de insolvência e garantir a solidez dos IFI, em geral ela não compõe o patrimônio líquido das entidades, e seu uso como capital elegível é restrito, nos termos do Acordo de Basiléia.

Assim, com base nesses conceitos, a STN apresentou a seguinte árvore de decisão para tratamento contábil da integralização de cotas e capital em organismos internacionais:

Árvore de Decisão para Tratamento Contábil de Investimentos da União em Organismos Internacionais



Fonte: Nota Técnica SEI 9/2019/CCONT/SUCON/STN/FAZENDA-ME.

Por fim, a STN concluiu que (a) por meio desse entendimento, foi evidenciado que o capital a integralizar, via de regra, não gera impactos patrimoniais, ainda que existam obrigações futuras acordadas; (b) conforme os conceitos contábeis, o reconhecimento de passivos ocorre mediante a existência de obrigações presentes (não futuras) decorrentes de eventos que gerem inequivocamente a necessidade de pagamento, sem alternativa realista; c) faz-se necessário analisar detalhadamente a composição do capital integralizado e a integralizar nos organismos internacionais, conforme árvore de decisão para tratamento contábil da integralização de cotas, de maneira a se precisar em quais casos efetivamente devem ser reconhecidos as participações e os passivos ou apenas passivos contingentes.

Conclusão

Preliminarmente, cumpre registrar a excelência do estudo realizado pela STN. De fato, os instrumentos celebrados entre o Brasil e os organismos internacionais são diversos e, conforme a entidade, variam em forma, cláusulas e prazos, carecendo, portanto, de análise individualizada para determinação da melhor forma de registro, consoante árvore de decisão alinhada aos conceitos de capital e à prática internacional.

Indispensável registrar, ainda, que a equipe de auditoria e a STN têm o mesmo entendimento sobre a questão, embora a utilização de terminologias distintas possa ter levado a impressão diferente.

Tanto a equipe de auditoria quanto a SAIN intitularam como "capital a integralizar" o que a STN conceituou, inclusive de forma mais técnica, de "capital integralizado não pago" ou "parcela não paga do *paid-in"*. Ou seja, trata-se de capital em relação a que a República Federativa do Brasil já confirmou a integralização perante o Organismo Internacional e, por meio da internalização, em seu ordenamento jurídico, porém o pagamento se dará de forma parcelada.

Na maioria dos casos nos quais a STN concluiu que deveria haver o registro do investimento e da obrigação, os valores coincidem com aqueles informados pela SAIN/ME como a pagar aos Organismos Internacionais, em 31/12/2018, porém não contabilizados, uma vez que, como identificado na auditoria, o registro do investimento vem se efetivando à medida que ocorre o pagamento e que as obrigações relativas às parcelas não pagas não são registradas.

Em conclusão, verifica-se que, na ocorrência do fato gerador, o intitulado capital integralizado (*paid in*) deve ser reconhecido como investimento pelo seu valor integral, com o correspondente registro da obrigação referente às parcelas a pagar. Por outro lado, o capital não integralizado (*callable share e non-callable share*) não deve ser registrado como investimento nem obrigação, mas, em virtude da existência de obrigações futuras acordadas, pode haver a necessidade do reconhecimento como passivo contingente. Ressalte-se que essa conclusão está totalmente aderente à árvore de decisão elaborada pela STN.

Em relação à mensuração da distorção, ressaltando que se trata de mera estimativa com o intuito de fornecer ao usuário da informação contábil parâmetro do valor ausente de registro ou divulgação no BGU e, ainda, que a própria SAIN/ME forneceu as importâncias que entendeu pendentes de pagamento aos Organismos Internacionais, em 31/12/2018, com base nos instrumentos de subscrição ou de compromisso firmados pela RFB, mantém-se a estimativa de R$ 6.864.829.794,61 constatada inicialmente pela auditoria.

Assim, verifica-se que, nas Demonstrações Financeiras Consolidadas da União de 31/12/2018, há indícios da falta do reconhecimento das participações (investimento) e das obrigações relacionadas a parcelas da integralização de capital em Organismos Internacionais, ocasionando subavaliação do ativo e do passivo, em valor estimado de R$ 6.864.829.794,61. Nesse sentido, propõe-se a seguinte recomendação:

RECOMENDAÇÃO
À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com o Ministério da Economia, que providencie a normatização relacionada à contabilização das participações da República Federativa do Brasil em Organismos Internacionais, bem assim proceda à análise de todos os instrumentos de subscrição ou de compromisso firmados, a fim de verificar a necessidade de registro contábil das respectivas participações e obrigações, bem assim do reconhecimento de eventuais passivos contingentes.

5.3.1.6. Subavaliação do ativo decorrente da não inclusão de custos diretos no valor contábil das rodovias federais

Identificou-se que o Dnit não tem incorporado ao valor contabilizado das rodovias federais os custos decorrentes dos projetos de implantação das estradas, estudos de viabilidade técnica, econômica e ambiental (EVTEA), gastos com compensação ambiental e de supervisão de obras, conforme Despacho SEI 2795677 DNIT SEDE/DPP/CGPLAN/COPLAN. No expediente, o Dnit informa que as rodovias têm seus valores mensurados de acordo com o custo de reposição, calculados pela CGPLAN/DPP/DNIT, por meio da aplicação dos custos médios operacionais (CMO), segundo levantamento realizado em 19/1/2018, Mês Base (Sicro 2), de julho de 2017.

Referido Despacho DNIT SEDE/DPP/CGPLAN/COPLAN deixa claro que os valores de projetos de implantação, EVTEA e estudos ambientais, com compensação ambiental e com supervisão de obras, não estão incluídos na mensuração das rodovias apresentadas no Siafi, apesar de o custo médio operacional desses gastos estar no CMO.

Com o objetivo de estimar qual deveria ser o valor dessas rodovias, caso o CMO utilizasse os mencionados custos diretos, efetuou-se cálculo considerando a inclusão desses itens, o que resultou em estimativa de aproximadamente R$ 29.011.102.853,04, que deixou de ser apropriada ao valor das rodovias. A ausência da aplicação desses custos gerou subavaliação do citado valor no ativo permanente do BGU 2018.

Comentários do gestor

Em resposta ao Ofício 84-385/2018, em fase de comentários dos gestores, o Dnit dispõe que considera a metodologia para o cálculo do Patrimônio Rodoviário eficiente e eficaz, mas que entende poder ser a metodologia aprimorada, incorporando nova forma de cálculo, incluindo o custo das contratações dos empreendimentos, contemplando gastos com projetos de meio ambiente, EVTEA e projetos de engenharia, com base também em custo médio gerencial, para os empreendimentos que possuem informação sobre a realização dessas fases.

Conclusão

Diante dos comentários apresentados, verifica-se que a autarquia reconhece a possibilidade de melhoria da metodologia de avalição do patrimônio rodoviário, visando a regularizar a distorção identificada. Contudo, os esclarecimentos não afastam a distorção identificada no BGU de 2018. Nesse sentido, entende-se necessário propor a seguinte recomendação:

RECOMENDAÇÃO
À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com o Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes, que aprimore a metodologia para apuração dos custos do patrimônio rodoviário federal de modo a contemplar os custos com projetos de implantação das estradas, estudos de viabilidade técnica, econômica e ambiental (EVTEA), supervisão de obras e outros custos diretamente atribuíveis.

5.3.1.7. Subavaliação do ativo decorrente da não contabilização de terras de regularização fundiária

A auditoria financeira identificou que o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra) não possui estimativa sobre suas terras devolutas de fronteira ainda não arrecadadas, conforme informado pela autarquia no Despacho SEI 2387674. Vale esclarecer que o processo de arrecadação de terras pela autarquia visa, entre outros objetivos, a identificá-las, delimitá-las e a registrá-las em cartório.

Em relação às áreas arrecadadas, o Incra informou, por meio do Despacho SEI 2389829, que há 293 perímetros equivalentes a 36.487.127,82 hectares, sendo que 16.565.815 hectares estão registrados contabilmente pelo montante de R$ 48.229.120.650,73, conforme o Despacho SEI/INCRA 2753145. Nesse sentido, há aproximadamente 20 milhões de hectares de fronteira fora da Amazônia Legal que, apesar de arrecadados, não foram certificados tampouco devidamente registrados no Siafi.

Por sua vez, quanto às glebas destinadas à regularização fundiária, constatou-se, por meio da Nota Técnica 391/2017/SRFAA/SRFA/INCRA, que há impossibilidade de levantamento a curto prazo da área correspondente a cada gleba, o que compromete qualquer estimativa sobre sua área e valor, bem como seu registro contábil no BGU 2018. Assim esclareceu o Incra sobre o assunto:

> "7. Já para **as Glebas não certificadas, não é possível afirmar a área correspondente a cada um dos municípios**. Neste caso, será necessário reconstituir a poligonal descrita em cada uma das matrículas ou aguardar a certificação das mesmas. **Essas possibilidades não são possíveis de serem realizadas em curto prazo**." (grifou-se)

Em relação às glebas com possibilidade de estimativa de valor, a extinta Subsecretaria de Regularização Fundiária da Amazônia Legal (Serfal) informou, por meio do Ofício 619/2018/SEAD/CC-PR, que, do universo de 2000 glebas sob sua jurisdição, se encontravam os quantitativos divididos nas seguintes situações: (a) 869 glebas foram registradas contabilmente pelo montante aproximado de R$ 145 bilhões, em dezembro de 2017; (b) 331 glebas foram certificadas, mas sem o respectivo registro no Siafi; e (c) 800 glebas, totalizando área aproximada de 60 milhões de hectares, não foram certificadas tampouco contabilizadas no Siafi.

Registre-se que, em decorrência da extinção da Serfal pela Medida Provisória 870, de 1º/1/2019, com a consequente transferência das competências relativas à gestão de glebas da Amazônia Legal ao Incra, não foi possível obter qualquer dado sobre área e valor desses terrenos. Assim dispôs o Ofício 7335/2019/GABT4/GABT/GAB/P/SEDE/INCRA-INCRA, de 1º/3/2019:

> "Sobre o item '2.1 Solicitações atinentes à extinta Serfal', informamos a impossibilidade do Incra responder as questões com a devida fidedignidade. A extinção da Serfal concretizada com a publicação da MPv 870/19, assim como a atribuição das suas responsabilidades ao Incra, e considerando o atual momento de transição que abrange mudança da extinta Serfal do prédio do Censipan para o prédio do Incra em Brasília, a inserção dos servidores e contratados na estrutura funcional da autarquia, a falta de acesso do Incra aos sistemas, aos processos e ao acervo da Secretaria torna impeditivo uma resposta qualificada a demanda da Semag neste momento.
>
> Quanto as áreas de regularização fundiária fora da Amazônia Legal, ressaltamos que a Coordenação - Geral de Regularização Fundiária - DFR é a instância responsável pela inserção dos imóveis no SPIUnet mas que por tratar-se de um processo que foi retomado a partir da nova legislação fundiária aplicável fora da Amazônia Legal, reformada pela Lei 13.465/17, não há ainda nenhum registro contabilizado. Além disto esta Coordenação tinha o entendimento de que não era sua competência esta inserção. Esta compreensão foi revista agora mediante reuniões realizadas junto a Diretoria Administrativa do Incra."

Apesar das limitações descritas acima, com base em dados apresentados pelo Incra por meio da planilha 2895875, anexa ao Ofício 7.335/2019/GABT-1/GABT/GAB/P/SEDE/INCRA-INCRA, foi possível estimar a área referente às glebas não contabilizadas pela autarquia, conforme ilustrado a seguir:

Área (em milhões de ha) das glebas não contabilizadas, externas ao território da Amazônia Legal

Glebas-Certificadas-SNCI	Glebas-Certificadas-SIGEF	Glebas-Não-Certificadas
11,1	43,4	3,5

Fonte: Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária.

Dos 54,5 milhões de hectares de área certificada pelo Incra, mas sem contabilização, foi possível estimar a distorção associada a 52,6 milhões de hectares, conforme memória de cálculo à peça 493 do TC 033.918/2018-0. A referida distorção estimada é da ordem de R$ 192.811.982.313,74, restando uma área territorial de 1,95 milhão de hectares sem estimativa. Como insumo da estimativa de valor, fez-se uso das Planilhas de Preços Referenciais (PPR) do Incra.

Acerca da situação contábil das terras devolutas de fronteira e das glebas destinadas à regularização fundiária, é de se destacar que seu tempestivo registro não é mera faculdade do poder público, uma vez que tais itens satisfazem os critérios necessários à definição de ativo, pois são recursos controlados no presente pela União, resultantes de eventos ocorridos no passado, consoante destaca a NBC TSP Estrutura Conceitual, subitem 5.7.

Vale frisar que esses imóveis são recursos da União, porquanto indispensáveis à defesa de fronteiras do País e à política de regularização fundiária, enquadrando-se no rol de ativos imobilizados que evidenciam potencial de serviços para o setor público federal, tendo, inclusive,

potencial para geração de caixa, uma vez ser possível sua utilização de modo oneroso, consoante o subitem 2.1.1.1 do MCASP - 7ª edição.

Referida edição do Manual de Contabilidade define, ainda, que, para o reconhecimento de um ativo, faz-se necessária a conjunção dos fatores (a) cumprimento da definição de ativo e (b) possibilidade de mensuração de modo a observar as características qualitativas, levando em consideração as restrições sobre a informação contábil. No presente caso, verificam-se os cenários dos terrenos ainda não demarcados, cujo território não é passível de estimativa razoável, e terrenos demarcados, com estimativa da sua área.

Tanto as glebas de regularização fundiária quanto as terras devolutas de fronteira não demarcadas não podem ser registradas como ativos, já que não possuem estimativas razoáveis do valor patrimonial associado, consistindo em falha operacional na atuação do Incra frente à apropriação desses territórios.

Todavia a situação é diferente no que se refere aos seguintes territórios:

a) 54,5 milhões de hectares não contabilizados de glebas de regularização fundiária externas à Amazônia Legal, certificadas pelo Incra, dos quais 1,95 milhão não são estimáveis, e o restante da área territorial possui distorção estimada de R$ 192.811.982.313,74;
b) 331 glebas certificadas do território da Amazônia Legal, não contabilizadas, com distorção não estimável em decorrência do desconhecimento da cobertura territorial associada, uma vez que os dados da Serfal se encontram indisponíveis após a sua extinção; e
c) 60 milhões de hectares não contabilizados de glebas de regularização fundiária no território da Amazônia Legal, referentes a 800 glebas georreferenciadas, com distorção não estimável em decorrência do desconhecimento das áreas relacionadas a cada PPR associada, pois os dados da Serfal se encontram indisponíveis após a sua extinção.

Em relação a esses territórios, há informações que permitem estimativas razoáveis sobre área e valor, sendo possível sua contabilização no Sistema Integrado de Administração Financeira do governo federal.

Assim exposto, a ausência de contabilização causa prejuízos à representação fidedigna e tempestiva do patrimônio, consoante os subitens 3.10 a 3.16 e 3.19 a 3.20 da NBC TSP Estrutura Conceitual, gerando distorções que causam subavaliação do ativo imobilizado representado no Balanço Patrimonial do BGU 2018.

Por último, é importante destacar que a impossibilidade de obtenção de informações relacionadas ao patrimônio situado na Amazônia Legal, bem como a ausência de dados acerca das terras devolutas já arrecadadas, mas não contabilizadas, limitou de modo significativo o alcance desta auditoria, inviabilizando a obtenção de evidência suficiente e apropriada do montante de distorção relevante efetivamente observável nos termos das disposições do item 9 da ISSAI 1705.

Comentários do gestor

O Incra apresentou considerações por meio do Ofício 17207/2019/GABT-1/GAB/P/SEDE/INCRA-INCRA, de 17/4/2019. Na resposta informa que, para fins de registro contábil, se deve considerar apenas as glebas federais já arrecadadas e devidamente certificadas pela autarquia, o que resultaria em 389 parcelas, compondo área de 19.939.969,33 hectares, equivalente ao valor de R$ 52.156.156.872,33.

A autarquia esclarece, ainda, que, inserido nos perímetros das glebas federais certificadas sob gestão direta do Incra, há percentual significativo com destinação direcionada à criação de territórios indígenas (6.200.905,16 hectares) e de unidades de conservação federal (15.843.526.34 hectares), bem como de áreas inalienáveis sob gestão da Secretaria do Patrimônio da União (SPU) e

faixas de domínio das rodovias sob gestão do Departamento Nacional de Infraestrutura de Transporte (Dnit), caracterizando, atualmente, sobreposição nas glebas federais que precisam de adequação técnica, administrativa e jurídica, retratando a realidade patrimonial fática da União. Destaca, ainda, que a contabilização do patrimônio pelas instituições citadas, sem a devida adequação de regularidade, poderá acarretar dupla ou até tripla contabilização de ativos.

Quanto às terras devolutas, foi informado que, por não possuírem divisas conhecidas, área determinada nem terem sido medidas ou demarcadas, não podem ser contabilizadas como ativo contábil. Assim esclarece a autarquia:

> "Em que pese a Constituição Federal atribuir o domínio das terras devolutas na faixa de fronteira internacional à União, esse simples fato não permite a sua contabilização como ativo contábil, pois não sabe a sua quantidade e nem a qualidade. Trata-se de ativo potencial, o qual não pode ser contabilizado, pois desconhecido. Analogicamente, contabilizá-lo seria tão difícil quanto a contabilização dos recursos minerais que se encontram no subsolo, os quais não se sabe o quanto, mas se sabe que existem."

Nesse sentido, o Incra entende inapropriado apontar terras devolutas não arrecadadas na faixa de fronteira como bem não contabilizado, gerando subavaliação do ativo imobilizado da União. Enquanto a terra devoluta não for discriminada e arrecadada, possibilitando o seu devido registro público, ela não pode ser considerada ativo imobiliário.

Em relação à contabilização das glebas não certificadas, a autarquia sugere a adoção de plano de ação visando a alcançar a devida regularidade fundiária e contábil. Nesse sentido, informa que enviará ao Tribunal, em até 60 dias, cronograma e plano de trabalho para o devido registro no ativo imobiliário da União referente aos imóveis não contabilizados contidos na planilha 3224705.

Conclusão

Primeiramente, em relação à contabilização de terras devolutas, deve restar claro que, conforme pontuado pelo Incra, são ativos potenciais da União cuja dimensão é desconhecida uma vez que sua área resta indeterminada.

De plano, não há como efetuar a contabilização dessas terras diretamente no Siafi, por inexistem os elementos básicos para sua mensuração e definição de valor. Também não houve o devido processo de arrecadação nem de registro do imóvel.

Não obstante, em sendo identificada e reconhecida a área considerada devoluta, é dever do Incra iniciar o necessário processo de incorporação do bem ao patrimônio público. Nessa toada estabelece o regimento interno do Incra, aprovado pela Portaria 338/2018, nestes termos:

> "Art. 1º O Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA (...) tem como finalidades:
>
> (...)
>
> III - promover as medidas necessárias à discriminação e **arrecadação das terras devolutas** federais e a sua destinação, visando incorporá-las ao sistema produtivo;
>
> (...)
>
> Art. 2º (...)
>
> I - quanto ao ordenamento da estrutura fundiária:
>
> (...)
>
> g) **promover a discriminação de terras devolutas da União, incorporando-as ao patrimônio público** na forma da Lei nº 6.383, de 7 de dezembro de 1976;"
>
> (grifou-se)

Assim, cabe esclarecer que, ao se afirmar que há subavaliação de ativos decorrente da não contabilização de terras devolutas, não há sugestão para que o Incra as contabilize de imediato, sem sequer ter conhecimento de sua área, localização e valor.

De fato, o que deve prevalecer é o entendimento de que, enquanto houver terras devolutas, permanece a necessidade de o Incra promover sua arrecadação, nos termos estabelecidos pelo seu regimento interno. Em seguida, após o bem ser devidamente identificado, arrecadado e incorporado ao patrimônio, deverá ser providenciada, oportuna e tempestivamente, sua contabilização no sistema financeiro da União.

Quanto ao valor da distorção pela não contabilização de glebas, estimado inicialmente pela equipe de auditoria em R$ 192.811.982.313,74, decorrente da existência de 54,5 milhões de hectares não contabilizados no Siafi, destaca-se que houve a apresentação pela autarquia de novas informações, após reuniões ocorridas em 9/4/2019 no Palácio do Planalto e 15/4/2019 na sede do Incra, oportunidade em que foi defendido pela autarquia que nem todas as glebas informadas no levantamento inicial, que serviu de base para a memória de cálculo elaborada pela equipe de auditoria, estavam devidamente certificadas. Segundo esclarecido pelo Incra, somente após a certificação, o ativo reúne as condições necessárias para sua completa identificação e registro patrimonial.

Desse modo, foi apresentada nova informação pela autarquia dando conta da existência de 389 parcelas, compondo área de 19.939.969,33 hectares, equivalente ao valor de R$ 52.156.156.872,33.

Vale destacar que o exíguo tempo para reanálise dos novos dados impossibilitou que as informações sofressem a necessária verificação de confiabilidade e fidedignidade requerida pela auditoria financeira do Tribunal.

Não obstante, considerando que o valor é inferior ao inicialmente apontado, entende-se razoável, neste momento, acatar as novas informações, ainda que não auditadas, sem prejuízo da sua adequada verificação na próxima auditoria do BGU relativo ao exercício de 2019.

Diante de todo o exposto entende-se necessário propor a seguinte recomendação:

RECOMENDAÇÃO
À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária, que: a) adote medidas para registrar no Siafi as parcelas de glebas públicas federais certificadas, consoante informado no Ofício 17207/2019/GABT-1/GABT/GAB/P/SEDE/INCRA-INCRA; e b) adote medidas visando à revisão dos perímetros das glebas federais do Incra já certificadas, uma vez que contêm parcela significativa de áreas destinadas à criação de territórios indígenas e unidades de conservação federal, assim como das faixas de domínio sob gestão do Dnit e das áreas inalienáveis pertencentes à SPU, de modo a reduzir o risco de sobreposição da área de imóveis da União e, consequentemente, a distorção na valoração e contabilização desses ativos no Siafi.

5.3.1.8. Subavaliação do ativo decorrente da desatualização do valor de ativos imobilizados do Incra

A auditoria identificou que 43% das Planilhas de Preços Referenciais (PPRs) do Incra se encontravam desatualizadas até o encerramento do exercício de 2018, conforme informado no Ofício 56.206/2018/GABT-1/GABT/GAB/P/SEDE/INCRA-INCRA, de 14/12/2018.

A seguir, é apresentada a situação de atualização das planilhas de preço referencial por superintendência regional do Incra (SR), das quais 15 (quinze) estão com as PPRs em vigência atual ou revalidada, totalizando 151 mercados regionais de terras (MRTs); 2 (duas) superintendências estão com PPRs parcialmente atualizadas, totalizando 37 MRTs; e 13 (treze) superintendências estão com PPRs desatualizadas, totalizando 109 MRTs.

Situação de atualização das Planilhas de Preços Referenciais por Superintendência Regional do Incra e Mercado Regional de Terras

Situação de atualização das Planilhas de Preços Referenciais	SR	MRT
PPR em vigência: a menos de um ano da sua publicação	8	92
PPR em vigência/revalidação: passou um ano da sua publicação, em processo de revalidação ou atualização	7	52
PPR atualizada parcialmente: apenas alguns mercados foram publicados a menos de um ano	2	39
PPR desatualizada: passaram mais dois anos da sua publicação	8	72
PPR desatualizada e em desconformidade com a NE 112	5	32
Total	**30**	**287**

Fonte: Ofício 56206/2018/GABT-1/GABT/GAB/P/SEDE/INCRA-INCRA.

Assim, verifica-se que, até o encerramento do exercício auditado, 43% das PPRs apresentavam valores não devidamente atualizados, abrangendo aproximadamente 36% do mercado regional de terras, impactando o valor do ativo imobilizado da União. Não foi possível estimar o valor da distorção que essa desatualização causou no Balanço Geral da União, em razão da imprevisibilidade da variação de preços da terra, por mercado de terra, a partir da data em que a respectiva PPR deixou de sofrer atualização.

O Incra encaminhou ao TCU, ainda no bojo do Ofício 56206/2018/GABT-1/GABT/GAB/P/SEDE/INCRA-INCRA, esclarecimentos, por superintendência, acerca dos motivos para o atraso na atualização das planilhas de preços referenciais. As principais causas apontadas pela autarquia são a insuficiência dos recursos financeiros para realização das vistorias, bem como capacidade operacional limitada de algumas superintendências frente à demanda para avaliação do seu mercado de terras.

Comentários do gestor

Em reposta ao Ofício 85-385/2018-TCU/SEMAG, o Incra destaca a evolução da atualização do quadro de PPRs e a expectativa de que não se constatem grandes variações em relação às estimativas já feitas, dada a estabilidade dos preços de terra.

Para fundamentar essa afirmação, o órgão apresentou tabela com dados da Informa Economics - IEG/FNP com a variação percentual da média por estado do preço das terras de janeiro de 2016 a dezembro de 2018.

Assim, o Incra defende que houve relativa estabilidade nos preços das terras entre janeiro de 2016 e dezembro de 2018 em relação aos estados com PPRs desatualizadas.

Conclusão

Os dados apresentados pelo Incra dão conta de que houve variação média no preço das terras localizadas em regiões jurisdicionadas a superintendências regionais que não possuem PPRs devidamente atualizadas. Há casos, como o de Rondônia e do Amazonas, em que se verificam variações superiores a 13% no período abrangido entre janeiro de 2016 a dezembro de 2018, sendo que naquele intervalo de tempo as superintendências localizadas nessas unidades da Federação não promoveram a devida atualização das PPRs.

Buscou-se estimar, com base no quadro de variações percentuais do preço de terra apresentado pelo Incra e na tabela de glebas certificadas e registradas no Siafi pelo órgão em dezembro de 2018, a fim de verificar a relevância da distorção contábil gerada pela desatualização.

Dessa forma, somaram-se os valores das terras dos estados com PPRs desatualizadas e se aplicaram os índices apresentados pelo órgão nos comentários, chegando ao valor estimado de R$ 10.957.225.133,96, conforme apresentado adiante:

Cálculo da Distorção Decorrente da Desatualização das PPRs

Estado	Valor das Glebas por Estado (R$)	Variação IEG/FNP[1]	Distorção (R$)

AC	385.218.853,59	-1,36%	5.238.976,41
AM	17.486.435.982,58	13,32%	2.329.193.272,88
AP	4.922.824.066,54	9,00%	443.054.165,99
MA	3.823.826.923,45	PPR Atualizada	-
MT	25.949.932.498,06	PPR Atualizada	-
PA	40.253.383.626,49	3,61%	1.453.147.148,92
RO	48.253.885.005,47	13,94%	6.726.591.569,76
TO	4.430.566.981,08	PPR Atualizada	-
TOTAL	**-**	**-**	**10.957.225.133,96**

Fonte: Incra.
1. Informa Economics.

Assim, conquanto se constate a evolução do quadro de PPRs, verifica-se que o valor estimado devido à desatualização das PPRs em dezembro de 2018 é relevante para a confiabilidade das demonstrações consolidadas.

Não obstante, tendo em vista que já houve recomendação ao Incra no âmbito do Acórdão 1322/2018-TCU-Plenário, no sentido de que procedesse à pertinente atualização das planilhas de preços referenciais de imóveis rurais destinados à implantação de assentamento de reforma agrária e que a autarquia vem, gradativamente, reduzindo o número de PPRs desatualizadas, entende-se desnecessário efetuar nova recomendação, sem prejuízo do acompanhamento dessa questão na auditoria financeira do BGU 2019.

5.3.1.9. Subavaliação do passivo decorrente do não reconhecimento de obrigações a pagar com precatórios e requisições de pequeno valor (RPVs) cancelados por força da Lei 13.463/2017

Desde o início da vigência da Lei 13.463, de 6/7/2017, até 31/12/2018, foram arrecadados R$ 12.574.731.195,53 a título de cancelamento de precatórios e RPVs judiciais que tenham atingido a situação prevista naquela lei. A partir das informações do Conselho de Justiça Federal (CJF), este fato motivou credores a reclamarem a reinclusão de novas requisições no montante de R$ 1.513.682.583,86. Diante de saldo remanescente não reclamado, que deve conservar a atualização, nos termos do parágrafo único do art. 3º da lei, estimou-se remuneração de R$ 521.848.928,10, calculada pela variação do IPCA-E. Dessa operação, resulta compromisso da União em restituir o montante de R$ 11.582.897.539,77, referente a requisições canceladas a que fazem jus os beneficiários que requerem a expedição de novo ofício. No âmbito da Justiça do Trabalho, o Conselho Superior da Justiça do Trabalho (CSJT) alegou não ter havido cancelamento de precatório ou RPV desde a edição da lei.

No âmbito do ordenamento jurídico que rege o cancelamento das requisições, a Lei 13.463/2017 dispõe sobre os recursos destinados aos pagamentos decorrentes de precatórios e de RPVs federais, estabelecendo que a gestão deles caberá ao Poder Judiciário, que contratará instituições financeiras para a operacionalização financeira. Em seus dispositivos, referida lei (i) cancela os requisitórios pagos pela União que não tenham sido levantados pelo credor há mais de dois anos, (ii) autoriza a instituição financeira a transferir os valores depositados para a Conta Única do Tesouro Nacional e (iii) garante ao credor da requisição cancelada a devolução dos valores corrigidos, a partir do momento que se fizer o requerimento do novo requisitório.

A LDO de 2019, Lei 13.707/2018, regulamenta o art. 100, § 12, da Constituição, ao fixar a variação do IPCA-E como base para atualização monetária, que incidirá desde a data do cálculo exequendo até o efetivo depósito ou, no caso das requisições canceladas pela Lei 13.463/2017, durante todo o período em que os recursos estiverem depositados na instituição financeira.

Os procedimentos para cancelamento e arrecadação dos valores são orientados na Nota Técnica SPO/CJF 002/2018, circunscrita aos tribunais da Justiça Federal. Nela se fixam

procedimentos para contabilização da obrigação de precatórios e RPV com reflexos no patrimônio da entidade devedora. A Nota Técnica SPO/CJF 001/2017 se refere à arrecadação das requisições canceladas, limitando-se a orientar o preenchimento da GRU que transferirá os recursos à Conta Única do Tesouro Nacional.

Por meio do Siafi, verifica-se que as UGs do Poder Judiciário têm reconhecido o passivo apenas a partir da constituição formal do novo precatório ou RPV, que, no caso em tela, equivale a R$ 1.513.682.583,86, entre valores pagos e a pagar.

O CJF e o CSJT alegaram, em relação às requisições da Justiça Federal e da Justiça do Trabalho, respectivamente, que não há previsão contábil de reconhecimento da obrigação de restituição dos valores ao credor do requisitório cancelado.

Tendo em vista a ausência de reconhecimento do passivo, a mensuração da obrigação em R$ 11.582.897.539,77 foi presumida com base no saldo dos precatórios e RPVs cancelados e não reincluídos, nos seguintes termos:

- os valores arrecadados no cancelamento dos precatórios e RPVs foram obtidos a partir das GRUs de códigos 18898-0 e 18899-9, emitidas desde o início da vigência da Lei 13.463/2017 até o dia 31/12/2018;
- o montante das requisições reincluídas para pagamento foi obtido dos tribunais federais, com base nos seus bancos de dados; e
- a remuneração incidia sobre os saldos mensais acumulados das requisições não reincluídas, estimada em bases conservadoras pelo IPCA-E, apenas.

Reforça-se que, embora a obrigação de restituição dos valores se origine, na essência, a partir do cancelamento, o registro da exigibilidade tem sido feito na ocasião da expedição do novo requisitório, se o credor o requerer. A partir desse fato, constata-se que não há qualquer registro ou evidenciação da obrigação de restituir àqueles credores que não tiverem requerido a emissão do novo ofício requisitório.

A contabilização de apenas parte do passivo se deve a interpretação reducionista no sentido de que só há obrigação presente quando houver novo requisitório apto a ser incluído no orçamento. Faltam também normas contábeis gerais que orientem o registro oportuno da obrigação, bem como controles sistemáticos que permitam dar suporte aos registros que pretendem representar o fato contábil com fidedignidade.

Essa visão restritiva sobre o momento em que nasce a obrigação traz como efeito (i) a falta de evidenciação e registro do universo de compromissos a honrar pela União, mesmo os que se caracterizem como de liquidação provável e valor certo, (ii) a supressão de transparência pública e (iii) a incapacidade de as demonstrações contábeis cumprirem os objetivos de fornecer informação útil e demonstrar *accountability* pelos recursos que foram confiados.

O CJF respondeu o Ofício de Requisição 89-385/2019, por meio do Ofício 26389/CJF, de 24/4/2019, e a STN, o Ofício SEI 254/2019/CFORM/DIRCO/STN/FAZENDA-ME, em resposta ao Ofício de Requisição 83-385/2018-TCU-Semag, acerca da subavaliação do passivo, devido ao não reconhecimento de obrigações a pagar com precatórios e RPVs cancelados, em montante estimado de R$ 11,6 bilhões.

Comentários do Gestor - CJF

Em sua réplica, o CJF discorreu preliminarmente sobre o momento da ocorrência do fato gerador da obrigação devida pela Fazenda Pública em decorrência de sentenças judiciais. Fundamentou-se no §3º do art. 535 do Código de Processo Civil, para destacar o caráter formal da expedição do precatório e apontar esta como o momento em que ele surge, e na Resolução CJF 458, para firmar que todos os precatórios são emitidos em 1º de julho. Concluiu, então, que a obrigação da Fazenda devedora surge em 1º de julho de cada ano, momento único de expedição formal dos precatórios.

Em sequência, o CJF considera que a emissão da ordem bancária pelo tribunal responsável faz a entidade devedora cumprir sua obrigação, que se extingue, e que a liquidação do crédito originário impede que surja nova obrigação para o ente anteriormente devedor, mesmo após o cancelamento do precatório. Assim, não há que se falar em registro no passivo naquele momento, principalmente porque não há total implemento da condição necessária para o direito do credor. Considera que é trivial o entendimento de que o crédito se extingue formalmente no cancelamento, embora o direito permaneça. Mas, para que o crédito do beneficiário volte a existir, são necessários os atos formais de: requerimento do credor, emissão de ofício requisitório, expedição de novo precatório, momento em que a obrigação ressurge.

Comentários do Gestor - STN

Embasada na Nota Técnica SEI 10/2019/CCONT/SUCON/STN/FAZENDA-ME, a STN concluiu pela não possibilidade de reconhecer contabilmente os valores revertidos em virtude da Lei 13.463/2017 como passivos, mas como provisões ou passivos contingentes, por estarem sujeitos a eventos futuros e incertos. A nota supracitada explana sobre o reconhecimento contábil de passivos e o registro de passivos contingentes frente às diretrizes colocadas pela Lei 13.463/2017.

Firmou que o fato a ser reconhecido no passivo e evidenciado nas demonstrações deve satisfazer a três requisitos: (a) ser obrigação presente, (b) derivar de evento passado, e (c) a sua extinção deve resultar na saída de recursos da entidade devedora.

Para se configurar obrigação presente, ela deve decorrer da lei, ou não, e seu pagamento não pode ser evitado. Não seria possível, então, asseverar que a União possui obrigação presente, porque o precatório ou a RPV cancelados **poderão** ser passíveis de expedição de novo ofício requisitório, desde que requerida pelo credor. Esta situação afastaria a condição essencial para caracterização da obrigação presente, pois a tornaria evitável para a União, até o momento em que o credor requeresse seu crédito. A não satisfação deste requisito seria suficiente para não reconhecer o passivo decorrente da reversão de valores prescrita na Lei 13.463/2017.

Para o requisito de a obrigação presente ser resultado de evento passado, a STN concordou, em tese, que o evento seria o momento da transferência dos recursos das instituições financeiras à União. Porém, por ser critério subsidiário ao reconhecimento da obrigação presente, que não se aplica ao caso, a análise ficou prejudicada.

Ao apresentar o requisito que exige saída de recursos para liquidar a obrigação contraída, a STN concluiu que ele também não é atendido, caso se queira reconhecer passivos surgidos da reversão dos recursos ao credor prevista na Lei 13.463/2017, porque não haverá passivo se a obrigação puder ser liquidada ou extinta sem a saída efetiva de recursos. Tal situação pode ocorrer nos casos em que a Advocacia-Geral da União recorra ao juízo de execução e logre êxito no requerimento da extinção de processos cujos depósitos tenham sido realizados há mais de cinco anos. A situação é fundamentada na constatação de prescrição intercorrente, que se verifica na paralisação do processo por negligência do autor na prática de atos de sua responsabilidade.

Superadas as justificativas contrárias ao reconhecimento da exigibilidade, a STN avança em sua análise com intuito de dissuadir da possibilidade de provisionar a obrigação. Para este fim, considera que a restituição dos valores dos precatórios cancelados pela Lei 13.463/2017, que depende de requerimento do credor para a expedição de ofício requisitório, e a extinção do processo requerido pela AGU, que depende de decisão do juízo competente, estão sujeitas, à vista disso, à realização de atos futuros e incertos, o que impossibilitaria reconhecer o passivo, no sentido de que as demonstrações contábeis envolvem a situação patrimonial ao final do exercício, e não de sua possível posição no futuro. Os únicos passivos reconhecidos no balanço patrimonial da entidade são aqueles existentes na data das demonstrações contábeis.

Pondera que as demonstrações contábeis podem evidenciar superavaliação, se todo recurso revertido à União for concebido como obrigação, sem observância estrita dos requisitos exigidos para reconhecimento de passivos.

Ante as alegações anteriores, considera que o mais adequado é a divulgação, quando cabível, de passivos contingentes por meio de notas explicativas, por se tratar de obrigações possíveis que possam vir a afetar o patrimônio líquido no futuro. Argumenta, ainda, que o Direito Financeiro admite serem os valores registrados em contas de compensação e demonstrados em quadro suplementar ao Balanço Patrimonial.

Modera ainda que, apesar da possibilidade normativa da divulgação, os valores dos atos potenciais devem ser mensurados em bases confiáveis, de forma a evitar superavaliações e evidenciação de informações inconsistentes.

Finaliza os argumentos sugerindo que, à medida que os credores dos precatórios requeiram a expedição de novo ofício requisitório, sejam suprimidos os passivos contingentes e reconhecidas as provisões de prazo ou valor incerto. E à medida que se incluam as verbas nos orçamentos, as provisões sejam reclassificadas para exigibilidades com valores e prazos certos. Para isso, deve-se ter controle robusto dessas obrigações, que evite superavaliação do passivo decorrente de duplicidades de registros.

Conclusão

Antes de proferir a conclusão a partir das respostas do CJF e STN, a seguir são sugeridas, de forma breve, etapas que exemplifiquem eventos relacionados aos precatórios (e às RPVs quando se assemelharem), para fins de contextualizar o tema e melhor visualizar os fatos contábeis e seus desdobramentos:

1) existem várias demandas judiciais, classificadas como de risco de perda provável, possível e remota, em que o autor requer a condenação da União em pagar quantia certa;
2) após o trânsito em julgado da sentença ou acórdão, o juiz da execução, **em ato jurisdicional**, formaliza ofício, que conterá a ordem de pagamento do valor executado, e o envia ao presidente do tribunal;
3) com o recebimento das requisições de pagamento, o presidente do tribunal inicia a constituição formal do precatório, **ato de natureza administrativa**, em que consolida a relação das requisições apresentadas até 1º de julho e estabelece ordem cronológica de apresentação para pagamento no exercício seguinte;
4) o tribunal envia relação ordenada dos precatórios ao órgão central de orçamento, para consignação no orçamento do órgão devedor, e aos órgãos e entidades devedores, para ciência;
5) o tribunal executa as atividades de reconhecimento do passivo com precatório a pagar e de pagamento da requisição;
6) o credor realiza o saque dos valores depositados em conta individualizada e remunerada;
7) a Lei 13.463/2017 cancela automaticamente as requisições que não forem levantadas no prazo de dois anos, e a União arrecada os recursos ao Tesouro Nacional;
8) o credor, ao ser cientificado, pode requer a emissão de novo ofício requisitório ao juiz de execução, caso em que se reinicia o ato jurisdicional desde a etapa 2;
9) a União requer ao juízo da execução a extinção de processo, o cancelamento das requisições e a reversão dos respectivos valores ao Tesouro Nacional cujos depósitos tenham sido realizados há mais de cinco anos.

Tendo como guia esses eventos sugeridos, a auditoria constatou que, na prática, o controle e a evidenciação contábil das requisições privilegiam parte dessas transações, em especial as que se

iniciam na expedição formal do precatório até a emissão da ordem bancária (etapas 3, 4 e 5) e as que arrecadam os recursos para a Conta Única do Tesouro Nacional (7), em ocorrendo o fato gerador previsto na Lei 13.463/2017.

As movimentações na conta especial aberta em nome do credor são controladas na esfera do banco oficial (6), fora, portanto, do alcance do Balanço Geral da União.

Em relação às demais transações – quais sejam: (1) formação e controle da provisão, (2) reconhecimento da obrigação na ocorrência do trânsito em julgado, (7) reconhecimento da obrigação na transferência das requisições canceladas e (9) extinção do processo –, não está claro se pelo menos alguma delas é controlada de forma satisfatória a atender ao objetivo de fornecer informação útil.

Feitas estas considerações, parte-se para análise das respostas do CJF e da STN, cada qual com visões e argumentos diferentes, porém ambas discordantes do achado acerca da existência do passivo não contabilizado, estimado em R$ 11,6 bilhões.

Conclusão – considerando a resposta do CJF

O conceito do CJF de que o fato gerador da obrigação surge com a expedição formal do precatório é equivocado e traz impactos negativos às demonstrações contábeis. Esta constatação será mais bem explorada no achado que trata da ausência de reconhecimento de obrigações a pagar com precatórios expedidos de 2/7/2018 a 31/12/2018.

Tendo em vista que a atuação administrativa dos tribunais federais está centrada nas etapas de emissão do precatório (3 e 4) até o seu pagamento (5), o conselho considera que não há formação de obrigação antes da formalização do precatório.

Isso é uma incorreção justamente porque deve haver constituição de provisão para os processos classificados com risco de perda provável (etapa 1) e também porque trânsito em julgado de sentença condenatória (etapa 2) se constitui em fato gerador que faz nascer o passivo, antes mesmo da constituição do precatório.

Devido ao escopo da auditoria, não se verificou se tem havido provisionamento das demandas judiciais contra a União (etapa 1) e sua evidenciação conforme proposto no MCASP, 8ª edição, Parte II – Procedimentos Contábeis, subitem 12.2.3.

Em relação ao momento do fato gerador da obrigação (etapa 2), constatou-se, na resposta do CJF, que o reconhecimento ocorre de forma intempestiva, privilegiando a forma em detrimento da essência da transação. O mais correto é reconhecer a obrigação já a partir do trânsito em julgado da sentença condenatória, momento em que a obrigação de pagar passa a ser certa. Aliás, a diferença fundamental entre a exigibilidade comum e a provisão está na menor incerteza de prazo ou valor do desembolso futuro se comparado a uma provisão.

Após a emissão da ordem bancária, a obrigação perante o precatório e RPV foi cumprida. Não há discussão. Porém, o cancelamento da requisição por força da Lei 13.463/2017 (etapa 7) pode comprometer novamente o orçamento do mesmo ente devedor, desde que este se manifeste para emissão de novo ofício requisitório, ou então pode resultar na extinção do processo por prescrição intercorrente (etapa 9).

O encaminhamento sobre o reconhecimento da obrigação no momento da ocorrência do seu fato gerador, anterior à formalização do precatório, será proposto no achado sobre ausência de reconhecimento tempestivo de obrigação. A proposta de deliberação sobre como controlar, reconhecer e evidenciar a provisão (1) e os eventos do parágrafo anterior (etapas 7 e 9), que não estão evidentes nas informações contábeis, foge do alcance do CJF, visto que necessitam ser discutidos de forma mais ampla com a STN.

Conclusão, considerando a resposta da STN

A concepção da STN de que não há obrigação presente, porque pode ser evitada e porque a expectativa de saída de recursos só se confirma caso o credor requeira novo precatório ou RPV, traz um conceito subjacente, de que é obrigação aquilo que pode ser controlável pôr no orçamento.

O evento que resulta na obrigação de restituir o credor é a combinação do cancelamento do precatório com a transferência dos recursos à Conta Única. Na essência, a União tomou emprestado para si depósitos ociosos para financiar despesas, com o compromisso de devolvê-los. Considerar que esta obrigação pode ser evitada enquanto não houver o novo precatório equivale a dizer que a obrigação pode ser evitada também enquanto não houver precatório decorrente de sentença transitada em julgado. O precatório ou RPV não são o fato gerador das obrigações, isto vale tanto na primeira emissão quanto na segunda. São instrumentos que formalizam a obrigação que surge antes; sem eles não há pagamento. A essência da obrigação é a restituição dos valores que a União tomou emprestado por estarem ociosos, e a sua quitação está condicionada ao requerimento do credor; enquanto houver opção de este exercer o direito, haverá a expectativa de a parte contrária cumprir com a obrigação.

Ela só pode ser evitada por completo se houver renúncia ou extinção do direito. A preclusão do direito dá oportunidade de a União extinguir a obrigação, mas, enquanto vigente o direito de opção do credor, há a expectativa de ter que ser paga em numerário, por meio de precatório e RPV. O que vai determinar quanto demonstrar é a avaliação do risco de ser demandada. Enquanto não confirmada a prescrição, a obrigação precisa ser considerada nas informações contábeis, a menos que o risco de ter que pagar seja remoto.

Portanto, considera-se que o compromisso de restituição advindo com o cancelamento do precatório assume características de obrigação presente, pois: resulta de evento passado, representado na transferência dos recursos de terceiros ao Tesouro; exige saída de recursos para a sua liquidação, que depende da manifestação do credor; não pode ser evitada, porque é o credor quem decide se e quando exercerá a opção, a menos que haja renúncia ou preclusão do direito do credor. Além disso, com base nas NBC TSP 01 e 02, os ingressos não possuem natureza de VPA, embora se caracterizem como receita orçamentária.

O que não impede, porém, que parte da obrigação seja objeto de evidenciação em notas explicativas. Entretanto, essa decisão deve ser precedida de avaliação de risco de a União ser demandada e depende de avaliação por parte dos agentes que possuem expertise sobre a dinâmica das requisições.

Como se trata de assunto complexo, repleto de nuanças e subjetividade, mesmo na aplicação de critérios que pareçam evidentes, aconselha-se estudo aprofundado acerca do delineamento da natureza dessa informação, que é relevante em volume financeiro. No entanto, enquanto pendente este estudo, recomenda-se a evidenciação, nas próximas notas explicativas, do montante dos precatórios e RPVs cancelados no período, das requisições reincluídas, pagas e a pagar, e do saldo ainda não reincluído e das perspectivas de extinção da obrigação em vista da expectativa de prescrição intercorrente do direito do credor.

Dessa forma, diante da distorção identificada, faz-se cabível o seguinte encaminhamento:

RECOMENDAÇÕES

À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, que

a) apresente, em 60 dias, informações sobre as provisões constituídas para 2018 e 2019 relativas a precatórios e RPVs, no modelo proposto no subitem 12.2.3, Parte II – Procedimentos Contábeis, do MCASP, 8ª edição;

b) evidencie e oriente as setoriais contábeis responsáveis a evidenciar, nas próximas notas explicativas, para fins de favorecer a transparência e a *accountability* públicas: (i) o saldo final, dos

exercícios anterior e corrente, dos precatórios e RPVs cancelados por força da Lei 13.463/2017, mas não requisitados pelo credor; (ii) o montante dos precatórios e RPVs cancelados no exercício; (iii) o montante dos precatórios e RPVs reincluídos no exercício (pagos e a pagar); (iv) o montante dos precatórios e RPVs com execução extinta no exercício em virtude de prescrição intercorrente disposta no art. 924, inciso V, da Lei 13.105/2015, e de demais circunstâncias; (v) as perspectivas de extinção da execução de processos relativos a precatórios e RPVs em vista da expectativa de prescrição intercorrente do direito do credor;

c) apresente, em 180 dias, resultado dos estudos que delineiem a natureza da obrigação da União com os credores de precatórios cancelados por força da Lei 13.463/2017 e que estabeleçam procedimentos contábeis de controle, registro e evidenciação desses compromissos da União.

5.3.1.10. Subavaliação do passivo decorrente da ausência de reconhecimento de obrigações a pagar com precatórios expedidos de 2/7/2018 a 31/12/2018, em montante não estimado

Os órgãos do Poder Judiciário, sobretudo no âmbito da Justiça Federal, consolidam os precatórios expedidos nos dozes meses compreendidos entre 2/7/2017 e 1º/7/2018, para fins de inclusão na proposta orçamentária em 2018 e pagamento em 2019. De acordo com a Nota Técnica SPO/CJF 002/2018, o conjunto de precatórios expedidos nos doze meses é registrado até o mês de setembro de 2018, como obrigação a pagar em 2019.

Em vista desse procedimento, os precatórios expedidos de 2/7/2018 a 31/12/2018 só serão conhecidos quando ocorrer a consolidação em 2019, para fins de inclusão na LOA de 2020. Assim, parte da obrigação com precatórios surgida em 2018, que será paga em 2020, deixa de ser evidenciada como passivo não circulante nas demonstrações contábeis de 2018: procedimento padrão que não ocorre especificamente nos tribunais da Justiça Federal, estendendo-se aos demais órgãos especializados do Poder Judiciário da União.

Não foi possível mensurar o montante da ausência do reconhecimento do passivo não circulante em 2018, por ausência de dados. Para fins de comparabilidade, a distorção foi de R$ 1.550.463.237 em 2016 e R$ 1.740.244.042 em 2017.

O MCASP, 8ª edição, é o principal parâmetro de reconhecimento da obrigação. Na PARTE II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais, subitem 2.2.3 Passivo Circulante e Não Circulante, o manual define os critérios de classificação dos elementos dos passivos, dispondo que devem ser classificados como circulantes quando corresponderem a valores exigíveis até doze meses após a data das demonstrações contábeis. Os demais passivos devem ser classificados como não circulantes.

Além disto, o subitem 6.2.2 reforça o entendimento sobre o fato gerador da obrigação, exemplificando situação de registro de demanda judicial. Ao tratar de precatórios em regime especial, declara que "no momento do trânsito em julgado da sentença o município deverá reconhecer a variação patrimonial diminutiva (VPD) por competência em contrapartida ao reconhecimento do passivo referente ao precatório. A VPD e o passivo registrados deverão refletir a obrigação objeto da sentença judicial".

A ocorrência da situação ficou evidenciada nos comandos da Nota Técnica SPO/CJF 002/2018, Item IV Dos Procedimentos, letra b) Precatórios. Ao estabelecer os procedimentos para registro da obrigação de precatórios e RPV com reflexos no patrimônio da entidade devedora, prevê que os precatórios do mesmo período serão contabilizados em uma única oportunidade.

Essa situação é fruto da orientação incorreta do CJF, fazendo com que os precatórios expedidos a partir de 2/7/2018 até 31/12/2018 sejam reconhecidos somente em setembro de 2019, para fins de inclusão na LOA de 2020 e pagamento naquele exercício. A falta de procedimentos de controle de precatórios e RPVs não permite conhecer a parte das requisições de pagamento expedidas pelos juízos de execução em 2018. Pelo fato de só serem conhecidos em 1º/7/2019, a parte dos precatórios emitida a partir de 2/7/2018 será registrada intempestivamente em 2019.

Como efeito, o passivo não circulante de 2018 está subavaliado, em montante não estimado, em virtude de não haver sido registrada a obrigação com requisições de pagamento emitidas pelo juiz de execução entre 2/7/2018 e 31/12/2018.

Comentários do gestor

O CJF se manifestou por meio do Ofício 0026389/CJF, fundamentando-se na tese de que o fato gerador da obrigação da fazenda pública é a expedição do precatório. Assim, no momento do registro dos precatórios, por sua expedição, no dia 1º de julho de cada ano, todos são registrados, na sequência, no passivo circulante.

Conclusão

A questão foi levantada anteriormente nas conclusões do achado que trata da subavaliação do passivo pelo não reconhecimento de obrigações a pagar com precatórios e requisições de pequeno valor (RPVs) cancelados por força da Lei 13.463/2017. Naquela oportunidade foram sugeridas etapas sequenciadas que exemplificassem eventos relacionados aos precatórios, para fins de contextualizar o tema e melhor visualizar os fatos contábeis e seus desdobramentos.

Em resumo, e indo direto ao ponto que importa, na sequência dos fatos: (i) o juiz de execução condena a União em sentença transitada em julgado e requisita o pagamento por meio de ofício; (ii) o presidente do tribunal consolida os ofícios emitidos de 2/7/2018 a 1º/7/2019 que forem apresentados até esta última data e expede os precatórios; (iii) o tribunal reconhece a obrigação referente aos precatórios apresentados até 1º/7/2019 e executa o pagamento em 2020.

Com base na sequência acima, verifica-se que a ordem de pagamento nasce na etapa "i". Porém, na prática, as requisições de pagamento emitidas em 2018 (de 2/7 a 31/12) só serão reconhecidas em 2019. Ressalte-se que a requisição de pagamento é ato judicial, materialização da ordem de pagamento emanada do juiz, e o precatório é ato administrativo, em que o presidente do tribunal formaliza a ordem judicial, para fins de inclusão no orçamento do ente devedor. Ambos possuem força coercitiva, mas a ordem de pagar emitida pelo juiz já nasce antes, precedendo a constituição do precatório.

Logo, o fato gerador que obriga ao pagamento ocorre antes da formalização do precatório pelo presidente do tribunal, mais precisamente na ocorrência do trânsito em julgado. O MCASP, 8ª edição, exemplifica tal situação quando trata de precatórios em regime especial, no subitem 6.2.2 da Parte III – Procedimentos Contábeis Específicos.

No momento do trânsito em julgado da sentença, o ente deverá reconhecer a variação patrimonial diminutiva (VPD) por competência em contrapartida ao reconhecimento do passivo referente ao precatório. A VPD e o passivo registrados deverão refletir a obrigação objeto da sentença judicial.

Portanto, se houve o trânsito em julgado em 2018, a obrigação é certa e de competência de 2018. Tal fato já permite ao CJF considerar o fato como obrigação presente, por representar probabilidade de saída de recursos praticamente certa. E se há ofício requisitório emitido de 1º/7/2018 a 31/12/2018, a obrigação estará vinculada ao orçamento de 2020.

Portanto, o tribunal incorre em erro quando reconhece, só em 2019, a obrigação decorrente de requisições de pagamento emitidas em 2018. O passivo não circulante de 2018 não trará as obrigações a pagar em 2020.

A subavaliação ocorre porque o reconhecimento da obrigação é intempestivo, privilegiando a forma (emissão do precatório) em detrimento da essência (trânsito em julgado da sentença). O mais correto é reconhecer a obrigação já a partir do trânsito em julgado da sentença condenatória, momento em que a obrigação de pagar passa a ser certa.

Dessa forma, diante da distorção identificada, faz-se cabível o seguinte encaminhamento:

RECOMENDAÇÕES

À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com o Conselho de Justiça Federal, que em 180 dias, revise os procedimentos de registro do passivo relativo à sentença judicial transitada em julgado entre 2/7 a 31/12 que resulte em precatório, no sentido de reconhecer a obrigação no exercício de sua ocorrência, e não na expedição formal do precatório, para que o fato seja refletido no passivo não circulante do exercício em que tenha ocorrido.

À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional e o Conselho Nacional de Justiça, que oriente os órgãos do Poder Judiciário a reconhecer as obrigações com sentença judicial transitada em julgado entre 2/7 a 31/12 que resulte em precatórios, para permitir que sejam reconhecidas no passivo não circulante do exercício financeiro em que tenham ocorrido.

5.3.1.11. Deficiência na projeção e ausência de política de registros contábeis dos encargos financeiros futuros com militares inativos

Os relatórios sobre as Contas do Presidente da República de 2013 a 2016 discorreram sobre a necessidade de evidenciação, mensuração e reconhecimento das despesas futuras com militares inativos.

Nessas ocasiões, o TCU recomendou ao Ministério da Defesa que calculasse o valor presente das projeções atuariais das despesas com pagamento de militares inativos das Forças Armadas, bem como ao Ministério da Defesa e à Secretaria do Tesouro Nacional, sob a coordenação da Casa Civil, que tomassem as providências necessárias para garantir o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação desse passivo atuarial, permitindo, assim, a apresentação dessa informação no Balanço Patrimonial da União e a divulgação das premissas e detalhamentos em notas explicativas.

Por sua vez, o Ministério da Defesa sempre alegou que os militares possuem regramento específico e peculiaridades da carreira militar, além da inexistência de regime de contribuição, entre outros aspectos.

Nesse cenário, foi constituído grupo de trabalho interministerial (GTI) formado por STN, Ministério da Defesa e Casa Civil, com o objetivo de avaliar as melhores práticas internacionais na prestação de contas dos encargos com inativos militares e os respectivos registros contábeis, por meio de Portaria Conjunta 1, de 14/1/2016. Entretanto, o mencionado grupo acabou suspenso durante grande parte do ano de 2016 em função de pedido de reexame do Acórdão 2.314/2015-TCU-Plenário (ministro relator José Múcio Monteiro), o qual também tratava de assunto conexo à questão atuarial dos militares inativos.

Assim, nas Contas do Presidente da República de 2016, o TCU proferiu nova recomendação, conforme o Acórdão 1320/2017-TCU-Plenário (ministro relator Bruno Dantas), nos seguintes termos:

> "3.1.28. À Casa Civil da Presidência da República e ao Ministério da Defesa que, com vistas a garantir a transparência e a necessária previsibilidade de gastos, elabore as projeções de despesas orçamentárias com os militares inativos (reservistas e reformados), anualmente, para os próximos setenta e cinco anos, fazendo constar das notas explicativas das demonstrações contábeis consolidadas da União."

As atividades do grupo de trabalho interministerial foram retomadas em 2017. Como resultado, o Ministério da Defesa emitiu estudo com projeção de gastos pelo período de vinte anos, baseando-se no Novo Regime Fiscal imposto pela Emenda Constitucional 95/2016 e o divulgou em notas explicativas. No entanto, a projeção elaborada utilizou como referência apenas os valores pagos na dotação orçamentária consignada para pagamento de inativos militares no período de 2017 (ação orçamentária 214H). Fez o mesmo para os anos de 2018 e 2019, com a aplicação de índice de inflação,

e replicou os valores projetados de 2019 para os demais anos, sem considerar qualquer índice de correção.

Desse modo, tendo em conta que as premissas utilizadas na projeção não foram suficientes e adequadas, a recomendação exarada nas Contas de 2016 foi avaliada como parcialmente implementada. Adicionalmente, a auditoria entendeu que a divulgação em notas explicativas não supriu a necessidade de registro e evidenciação do respectivo passivo, consoante estatuído na Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público, publicada pelo Conselho Federal de Contabilidade e nas *International Public Sector Accounting Standards* (Ipsas) 19 e 25, bem como nos pronunciamentos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) 25 e 33.

Na análise das Contas de 2017, o Acórdão 1322/2018-TCU-Plenário (ministro relator Vital do Rêgo) expediu a seguinte recomendação:

> "À Casa Civil da Presidência da República e ao Ministério da Defesa que, com vistas a garantir a transparência e a necessária previsibilidade de gastos, façam constar das notas explicativas do Balanço Geral da União projeções de despesas orçamentárias com os militares inativos, anualmente, para os próximos 75 anos, considerando critérios de cálculo relacionados a regras de elegibilidade, hipóteses financeiras e econômicas, salvo se, no prazo máximo de 180 dias, seja finalizado estudo, com a participação de representantes do Ministério da Defesa, do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento, e Gestão, Ministério da Fazenda e Casa Civil, que apresente, com base em critério técnicos e considerando as especificidades da carreira militar, horizonte de projeção mais adequado para o cálculo de encargos futuros com os militares inativos, mantidos, entre outros, os critérios de cálculo aqui relacionados (seção 5.3.3.1);"

Novamente, um grupo de trabalho foi formado com integrantes dos Ministérios da Defesa, Casa Civil, Fazenda e do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. Como produto, foi elaborado novo estudo, que foi analisado pela SecexPrevidência, no âmbito do TC 034.660/2014-3, e que é mencionado no monitoramento das recomendações proferidas em PCPR pretéritas (Capítulo 6).

Nesse novo estudo, o grupo de trabalho adotou o prazo de 27 anos como parâmetro para a projeção de despesas com inativos militares, tomando como referência o Departamento de Defesa dos Estados Unidos da América (EUA).

Por essa razão, serão analisados, na sequência, os modelos norte-americano (EUA) e britânico de registro de gastos com militares inativos.

Constatou-se, inicialmente, no que tange ao horizonte de projeção, que o Escritório de Atuária do Departamento de Defesa dos EUA calcula o valor presente do passivo atuarial com base em dois tipos de projeção: aberto e fechado. O primeiro, que permite ingresso de pessoas, é utilizado somente para avaliar a evolução de gastos ano a ano, indicando se são crescentes, decrescentes ou estáveis. Já o segundo, que não admite novos entrantes, é usado para estimar o passivo atuarial.

Para cálculo desse passivo atuarial a valor presente, o Departamento de Defesa dos EUA realiza a projeção ano a ano para os **cem próximos anos**, considerando as probabilidades de o militar ir para a inatividade por idade ou por invalidez permanente ou de simplesmente sair da carreira. Assim estabelece o *Valuation of the Military Retirement System* de 2018:

> "No GORGO [modelo de projeção atuarial], as populações iniciais são projetadas ano a ano para o futuro. A cada ano as pessoas são movidas de uma categoria a outra (e.g. ativos para aposentados ou para completamente fora do sistema [de aposentadoria]) por meio de taxas de decremento como exoneração, aposentadoria sem invalidez, invalidez temporária, invalidez permanente, transferência, morte com e sem sobreviventes, etc. O aumento de salário básico pela promoção individual também é considerado. (...) Ao final de cada ano, a quantidade de pessoas e o valor pago em salário e benefícios é salvo e a população envelhecida. **Após cem anos**, quando uma porção relativamente pequena (menos de 0,02%) de pagamentos e gastos com benefícios são projetados, a série de pagamentos e benefícios futuros são trazidas a valor presente usando a taxa

de juros da avaliação. Como não há novas entradas no sistema, a projeção é dita 'grupo fechado'" (tradução livre e com destaques)

Por sua vez, quanto à evidenciação em demonstrativos contábeis, vale mencionar o *Financial Audit: Fiscal Years 2017 and Consolidated Financial Statement of the U.S. Government* (FACFS), o fundo de aposentadoria militar do Departamento de Defesa dos EUA, estabelecido pela Lei Pública 98-94 (atualmente previsto no Código dos EUA, capítulo 74, título 10). Trata-se de plano de benefício definido e não contributivo. Em regra, aposentados da reserva devem ter sessenta anos e ter, no mínimo, vinte anos qualificados de serviços antes de haver o pagamento da aposentadoria. Esse fundo recebe receita de três origens: pagamento de custeio normal mensalmente feito pelas Forças Armadas e pelo Tesouro para pagar o custo de serviço dos anos correntes; pagamentos anuais do tesouro para amortizar o passivo não lastreado pelas contribuições e o aumento no custo normal atribuível à receita concorrente pela Lei Pública 108-136; e a receita de investimento desses recursos.

Esse documento ainda afirma que a projeção atuarial para os gastos com os inativos militares deve ser publicada na demonstração financeira do governo como passivo:

> "O **outro maior componente do passivo governamental é benefícios a pagar dos empregados federais e dos veteranos de guerra** (ou seja, a pensão do governo e outros planos para seus empregados **militares** e civis), que cresceu US$ 490,7 bilhões (6,8%) durante o ano fiscal de 2017, para US$ 7,7 trilhões (p. 37)
>
> (...)
>
> O governo oferece aos seus empregados aposentadoria e outros benefícios, além de seguro de saúde e de vida. **Os passivos para esses benefícios**, que incluem tanto valores atuariais, como valores devidos e a pagar aos beneficiários e aos portadores de doenças que exigem cuidado, **concernem aos atuais e antigos empregados civis e militares**. (p. 117)"
>
> (tradução livre e com destaques)

O *Military Retirement Fund Audited Financial Report* (MRFAFR) de 2017 assinala, nos pontos transcritos abaixo, sobre o registro das projeções atuariais com gastos com militares inativos como passivo nos demonstrativos financeiros:

> "A entidade que emitiu o relatório é o Fundo de Aposentadoria Militar do Departamento de Defesa (FAM ou "Fundo"). O Sistema de Aposentadoria Militar (SAM) proporciona benefícios para a aposentadoria dos participantes militares da ativa e da reserva, benefícios de aposentadoria por invalidez e benefícios para os dependentes. **O FAM acumula recursos para financiar, em uma base atuarial, os passivos do Departamento de Defesa (DD) relacionados aos seus programas de aposentadoria e de benefícios militares.** (p. 4)
>
> Passivos de US$ 1,6 trilhões apresentados na Figura 4 representam obrigações relativas aos benefícios de pensões por aposentadoria militar. **Os passivos do FAM fundamentalmente consistem do passivo atuarial de pagamentos a benefícios futuros.** (p. 24)
>
> (...)
>
> **As demonstrações do FAM apresentam o passivo atuarial não lastreado** [em recursos das contribuições mensais das Forças Armadas e do Tesouro] que **foi verificado**, tanto da i**nformação da população baseada no fim do ano fiscal, como de técnicas atuariais** aceitas no início do ano e que estejam atualizadas. **O método de cálculo da "obrigação de benefício projetado"** é utilizado como regulamentado pela SFFAS No 5, **Contabilização de passivos do governo federal.** (p. 45)
>
> (...)
>
> O demonstrativo acima (p. 53) reflete **dois tipos distintos** de passivo relacionados à aposentadoria militar e outros benefícios federais aos empregados. **A linha intitulada "Pensões da Aposentadoria Militar" representa o passivo atuarial para os benefícios previdenciários futuros ainda não pagos**, ou seja, **o valor presente dos benefícios futuros menos o valor**

presente dos custos normais futuros. A linha intitulada "Outro" representa benefícios previdenciários devidos e a pagar no primeiro dia do próximo período de divulgação. (p. 54)"

(tradução livre e com destaques)

A publicação da projeção dos gastos com militares inativos na demonstração financeira dos EUA é fundamentada na norma *Statement of Federal Financial Accounting Standards Number* 5 (SFFAS), que traz as seguintes recomendações:

> "O dispêndio e o passivo do plano de previdência **determinado atuarialmente**, incluindo todas as suas provisões, **são partes da estimativa de dispêndio e passivo do plano de pensão (previdenciário)**. (p. 31)
>
> (...)
>
> **Benefícios previdenciários incluem todas as aposentadorias**, benefícios por invalidez, e benefícios aos dependentes financiados por meio de um plano de previdência, incluindo planos de previdência não lastreados [em recursos de aporte mensal das Forças Armadas e do Tesouro].
>
> **Empregados militares** e civis federais são cobertos, inicialmente, pelos três **planos previdenciários de benefício definido** seguintes: Civil Service Retirement System (CSRS), Federal Employees Retirement System (FERS), and **Military Retirement System (MRS)**. (p. 33)
>
> (...)
>
> A entidade que administra **deve contabilizar e registrar o passivo na demonstração financeira**, usando o método agregado por idade de entrada. **O passivo é o valor presente de todos os benefícios futuros**, baseado em salários projetados e no serviço projetado total, **menos o valor presente atuarial das contribuições futuras de custo normal que seria feito para empregados que integram o plano**. (p. 36)
>
> (...)
>
> A entidade empregadora federal **deveria reconhecer o dispêndio previdenciário na sua demonstração que iguala o custo de serviço** [Nota de rodapé 45: "**Custo do serviço" é definido com um valor presente atuarial dos benefícios atribuídos pela formula de benefícios do plano previdenciário** para serviços oferecidos pelos empregados durante um período de contabilização.] (p. 38)
>
> (…)
>
> **Para os relatórios financeiros preparados para os três principais planos federais** (CSRS, FERS, and **MRS**), **estimativa atuarial de apropriação deveria ser usada para calcular o dispêndio previdenciário e o passivo** (p. 65)"
>
> (tradução livre e com destaques)

Além desses assentamentos, o lançamento da projeção como passivo nas demonstrações contábeis consta do FACFS (pg. 20, 29, 36, 74 e 116), do MRFAFR (p. 38) e do *Valuation of the military retirement system 2018* (VMRF) (p. 24 e 208).

É importante observar que o Dicionário do Departamento de Defesa Norte-Americano registra que *reserved retirees* são "membros dos serviços militares que não estão no serviço ativo, mas que estão sujeitos à convocação para ofício da ativa" (tradução livre). Já o dicionário Cambridge informa que "as reservas são uma parte das forças armadas de um país que não estão sempre no encargo da ativa, mas estão disponíveis para uma emergência". Assim, o conceito norte-americano de militar da reserva é semelhante ao adotado no Brasil.

No que tange ao registro da projeção de gastos com inativos militares feito pelo governo do Reino Unido, ele também é feito no passivo do balanço patrimonial, conforme consta nas contas anuais do Ministério da Defesa do Reino Unido (*Ministry of Defence Annual Report and Accounts – MDARA*) (p. 158). No balanço patrimonial, há o registro no passivo circulante (*current liabilities*)

dos valores para pagamento no período de um ano. Os valores a serem pagos após esse período são registrados no passivo não circulante (*non-current liabilities*).

> "9.3.3 (…) O sistema previdenciário listado no parágrafo 9.1.1 é para **divulgar o valor presente determinado atuarialmente dos benefícios previdenciários** assegurados aos empregados dentro da demonstração da posição financeira;"
>
> (tradução livre e com destaques)

Esse registro está em conformidade com o título 9.3 – *Pensions accounting by the public sector pension schemes* (contabilização previdenciária pelos sistemas de pensão do setor público) do relatório de gestão do Ministério da Defesa do Reino Unido (*GFRM - Government Financial Reporting Manual - GFRM*).

> "Divulgações
>
> 9.3.2 Parágrafo 18 do IAS 26 permite o valor presente do pagamento esperado pelo plano de benefícios previdenciários para ser calculado e divulgado, usando tanto o nível salarial atual, como os níveis salariais projetados. **Os sistemas previdenciários listados no parágrafo 9.1.1 devem calcular e divulgar o valor presente dos pagamentos esperados usando níveis de salários projetados**; (…).
>
> (…)
>
> [9.1.1. Esta primeira seção deste capítulo refere-se à contabilização das pensões pelos empregadores, se eles são entidades que divulgam ou que preparam demonstrações financeiras das atividades abordadas por este Manual. A segunda seção expõe sobre a **contabilização das pensões pelos seguintes sistemas de previdência do setor público:** Principal Civil Service Pension Scheme (PCSPS), Alpha Pension Scheme, **Armed Forces Pension Scheme (AFPS)**, NHS Superannuation Scheme (…).]"
>
> (tradução livre e com destaques)

O GFRM utiliza como parâmetro o IAS 19 - *Employee Benefits* (Benefícios do empregado), emitido pelo IASB, que assenta o seguinte entendimento:

> "4 **Benefícios dos empregados incluem:**
>
> (…)
>
> (b) **benefícios pós-emprego como pensões**, outros benefícios previdenciários, seguro de saúde pós-emprego e cuidado medico pós-emprego;
>
> 10.2.6 Ao contabilizar passivos previdenciários do serviço público, as Contas Gerais do Governo (CGG) seguem as exigências do IAS 19. IAS 19 é interpretada e adaptada pelas CGG nos seguintes moldes:
>
> a) CGG **deve reconhecer os passivos dos sistemas previdenciários a serem garantidos com recursos do Tesouro ou não pelos quais o setor público é responsável**, se originalmente reconhecido pelas contas do empregador ou do Sistema de pensão;
>
> (…)
>
> c) o **reconhecimento de passivos previdenciários pelos sistemas e empregadores deve aplicar a apropriação do valor projetado atuarialmente**, incluindo taxas de desconto (…)
>
> (...)
>
> 44 Quando **um empregado prestou serviço para uma entidade durante um período, a entidade deve reconhecer a contribuição a pagar** para um plano de contribuição definida em troca pelo serviço prestado:
>
> (a) **Como um passivo** (dispêndio acumulado), depois de deduzir qualquer contribuição já paga. Se a contribuição já paga exceder a contribuição devida pelo serviço antes do fim do período de divulgação, uma entidade deve reconhecer o excesso como um ativo

(despesa antecipada) até a extensão que o pré-pagamento vai conduzir a uma redução nos futuros pagamentos ou a um reembolso;"

(tradução livre e com destaques)

Como demonstrado, nos EUA e no Reino Unido, além da esperada evidenciação em notas explicativas, há o necessário e correspondente reconhecimento contábil do passivo referente às despesas com pagamento de inativos militares.

Na análise da situação do inativo militar no Brasil, é importante assentar que existem, em suma, dois grupos: os que entraram na reserva e os reformados. Enquanto aqueles podem ser requisitados em algumas situações específicas, estes não podem ser convocados novamente para o serviço militar, conforme os artigos 3º e 94 da Lei 6.880/1980 (Estatuto dos Militares), exceto no caso da prestação de tarefa por tempo certo (PTTC), sendo, nesse caso, voluntariamente, de acordo com a Portaria Normativa 002-MD, de 10/01/2017.

O militar na reserva que retorna à ativa em situações específicas não altera o caráter corrente da despesa da União. A despesa com inativos militares é obrigatória, em observância à Lei 6.880/1980; deve ser, portanto, garantido o pagamento aos militares na inatividade, enquanto permanecerem nessa condição, independente de período de tempo, haja vista terem preenchido as condições de elegibilidade ao benefício, conforme previsão legal; logo, é obrigação ou passivo do ponto de vista contábil.

Quanto à natureza específica do passivo em questão, não é objeto desta auditoria financeira definir se essa é obrigação previdenciária ou não. A definição da natureza da despesa com encargos financeiros dos militares das Forças Armadas está sendo analisada por esta Corte de Contas no âmbito do processo TC 034.660/2014-3, de relatoria do ministro Raimundo Carreiro, ainda pendente de apreciação pelo Plenário.

Mesmo considerando a hipótese de que o pagamento de inativos militares não configure regime previdenciário, entendimento do Grupo de Trabalho Interministerial, não há dúvida de que se trata de benefício pós-emprego, que tem como responsável direto pelo pagamento a própria União e, como tal, deve ser provisionado contabilmente, conforme recomendado nas *International Public Sector Accounting Standards* (Ipsas) 19 e 25, bem como nos pronunciamentos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) 25 e 33.

Dessa forma, o respectivo registro contábil nas demonstrações do Ministério da Defesa e seu reflexo nas demonstrações consolidadas da União não encontram óbice diante da indefinição da natureza da despesa, tendo em vista que o lançamento contábil no Siafi não precisa estar vinculado à natureza previdenciária, a exemplo da conta 2.2.7.2.1.08.01, destinada ao registro das provisões matemáticas com pensões militares a longo prazo.

Quanto a isso, é importante ressaltar que a Secretaria do Tesouro Nacional, órgão central de contabilidade do governo federal, estabeleceu por meio da Portaria STN 548/2015 (Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais) que o reconhecimento do registro contábil das despesas futuras com os servidores públicos militares é obrigatório para a União desde 2015, embora tal registro não tenha sido feito.

Nesse sentido, é imperativo o adequado tratamento dessa obrigação da União, uma vez que aumenta o nível de fidedignidade da informação contábil financeira e melhora sua evidenciação e divulgação, já que fornece subsídios ao processo de planejamento orçamentário e à tomada de decisão pelo poder público.

Tais propósitos se revestem de extrema relevância para a governança pública, mas tornam-se ainda mais importantes caso seja considerado o atual momento de ajuste fiscal enfrentado pelo País, que culminou na contenção de gastos e definição de limites individualizados para as despesas primárias da União, por força da Emenda Constitucional 95/2016.

Nesse contexto de crise fiscal, também fazem parte da pauta de assuntos nacionais as questões relativas às despesas com previdência social, o que levou o Poder Executivo a propor emenda à Constituição (PEC 6/2019) para tratar de alterações no sistema de previdência social, composto pelos RGPS e RPPS, bem como regras de transição para servidores públicos. Também merece destaque o Projeto de Lei (PL) 1.645/2019, novamente de autoria daquele poder, que visa a promover alterações no sistema de proteção social dos militares e propõe, entre outros pontos, a criação de adicional de habilitação, a ser pago durante o período em que o militar estiver ativo, mas que integrará os proventos na inatividade remunerada, impactando de modo permanente as despesas primárias da União, as quais estão sob forte controle dos limites impostos pela ditada EC 95/2016.

Assim, o registro e a adequada divulgação de informações relativas às despesas futuras com militares inativos não se resumem estritamente a aspectos da ciência contábil. Permeiam contexto maior, relativo à divulgação de dados e à prestação de informações à sociedade em um momento em que há debates e análises pelo poder público e pela sociedade sobre a questão da proteção social a trabalhadores em geral, servidores públicos civis e militares, incluindo os inativos.

Feitas essas considerações, verificou-se que as notas explicativas do BGU 2018 apresentaram informações acerca das despesas com militares inativos, segundo recomendado pelo Tribunal no subitem 5.3.3.1 do Acórdão 1.322/2018-TCU-Plenário, no sentido de evidenciar, com base em estudo do Ministério da Defesa, projeção para despesas com militares inativos das Forças Armadas.

O Ministério providenciou estudo, cujo horizonte apontou período de 27 anos para projeção dessas despesas, tendo alcançado o montante de R$ 1.069.054.000.000,00, valor que deve ser revisto periodicamente, a fim de permitir a apresentação de projeção ajustada às diversas variáveis econômicas, financeiras e atuarias.

Entretanto, embora a divulgação de informações relacionadas ao passivo dos militares em notas explicativas ao Balanço Geral da União de 2018 tenha atendido à recomendação exarada na análise das Contas de 2017, ela ainda não supre a necessidade de registro do respectivo passivo. E não poderia ser diferente, pois a evidenciação sem o correspondente registro somente seria aceitável se a mensuração não fosse possível, situação que a ciência atuarial refuta.

Merece destaque, a propósito, a lição do Professor Sérgio de Iudicibus, segundo o qual é limitado o papel das notas explicativas como forma de evidenciação (disclosure) em contabilidade [Teoria da Contabilidade, 8ª. ed., São Paulo: Atlas, 2006, p. 127]:

> "Na terceira, mais conhecida e comentada, notas explicativas, **o objetivo é evidenciar informação que não pode ser apresentada no corpo dos demonstrativos contábeis e/ou, se o fizéssemos, diminuiríamos sua clareza**. Segundo Hendriksen, as vantagens principais das notas explicativas são as seguintes: (1) apresentação de informação não quantitativa como parte integral dos relatórios contábeis; (2) evidenciação das qualificações e restrições para certos itens nos demonstrativos; (3) evidenciação de maior volume de detalhes do que poderíamos apresentar nos demonstrativos; e (4) apresentação da informação quantitativa ou descritiva de importância secundária. As principais desvantagens seriam: (1) tendência de dificuldade de leitura, e, assim, poderem passar despercebidas; (2) dificuldade maior na utilização das descrições textuais, nas tomadas de decisões, do que nas sumarizações de dados quantitativos, nos demonstrativos; e (3) devido à crescente complexidade das empresas, perigo do abuso das notas explicativas em vez do desenvolvimento adequado dos princípios, que incorporariam novas relações e eventos nos próprios demonstrativos."

Nesse mesmo sentido dispõe a Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público, publicada pelo Conselho Federal de Contabilidade:

> "6.9 A falha ao se reconhecer itens que satisfazem a definição de elemento e os critérios de reconhecimento utilizados não é convalidada pela evidenciação das políticas contábeis, notas ou outro detalhe explicativo."

Sendo assim, entende-se que a recomendação exarada nas Contas de 2016 e 2017 teve seu objetivo cumprido ao dar um primeiro passo para a completa e correta evidenciação das obrigações futuras da União com os militares inativos. O avanço obtido por meio da divulgação de tais informações, sem entrar no mérito dos critérios usados para as estimativas, é considerado de grande importância, motivo pelo qual devem ser consideradas atendidas as recomendações proferidas na análise de tais contas.

Porém, dado esse primeiro passo para a correta divulgação das demonstrações financeiras consolidadas da União, cabe agora, em observância às indispensáveis fidedignidade, transparência e prudência, promover o efetivo registro contábil. Para deixar evidente a cronologia de apreciação da matéria pelo TCU e afastar qualquer dúvida sobre a exigibilidade, nesse momento, do registro adequado, cabe menção às seguintes recomendações proferidas na emissão de pareceres prévios sobre as Contas de Governo:

- Acórdão 1.338/2014 - Plenário, de relatoria do ministro Raimundo Carreiro, que, ao emitir parecer prévio sobre as contas do Presidente da República referente a 2013, recomendou:

  XVIII. ao Ministério da Defesa e à Secretaria do Tesouro Nacional, sob a coordenação da Casa Civil da Presidência da República, que:

  a) tomem as providências necessárias para garantir o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação do passivo atuarial referente às despesas com militares inativos das Forças Armadas, permitindo assim a apresentação dessa informação no Balanço Patrimonial da União e a divulgação das premissas e detalhamentos em notas explicativas já para o exercício de 2014 e seguintes (subitem 5.3.1.1.1);

- Acórdão 1.464/2015 - Plenário, de relatoria do ministro Augusto Nardes, que, ao emitir parecer prévio sobre as contas do Presidente da República referentes a 2014, recomendou:

  VIII. à Casa Civil da Presidência da República e aos Ministérios da Defesa e da Fazenda que realizem estudo conjunto para avaliar as melhores práticas internacionais de prestação de contas dos encargos com militares inativos, incluindo no escopo do estudo a necessidade de registros contábeis ou elaboração e divulgação de demonstrações específicas sobre a situação das despesas futuras com os militares (subitem 5.3.1.1);

- Acórdão 2.523/2016 - Plenário, de relatoria do ministro José Múcio, que, ao emitir parecer prévio sobre as contas do Presidente da República referentes a 2015, recomendou:

  À Casa Civil da Presidência da República e ao Ministério da Defesa que implementem as práticas de evidenciação, reconhecimento e mensuração das despesas futuras com militares inativos de forma a permitir a transparência necessária e evitar quaisquer distorções materiais no Balanço Geral da União.

Diante do exposto, concluiu-se que há subavaliação do passivo em virtude do não registro contábil dos encargos financeiros futuros com militares inativos nas Demonstrações Financeiras Consolidadas da União de 31/12/2018.

Comentários do gestor

Em resposta contida no Ofício 8.599/SG-MD, o Ministério da Defesa aduz que, desde 2012, vem apresentando, juntamente com os Comandos Militares, argumentos para evidenciar que, de acordo com a Constituição Federal, as despesas com militares inativos não são de natureza previdenciária e pertencem ao Orçamento Fiscal, sendo, portanto, um equívoco entender que se deva lançar provisão para suportá-las, pois a elas deve ser dado o mesmo tratamento contábil das despesas com militares ativos.

Ademais, registra que, ao longo dos últimos anos, as recomendações do TCU acerca do tratamento contábil das despesas futuras com militares inativos sofreram modificações, culminando no entendimento de que o registro no BGU deve ocorrer por meio de apresentação, em notas explicativas, das projeções das despesas orçamentárias para o período especificado no estudo realizado pelo ministério para atender à recomendação do Acórdão 1.322/2018-TCU-Plenário.

O gestor ressalta que a equipe de auditoria apontou a ausência de registro contábil da projeção de despesas com militares inativos mesmo não tendo sido essa a recomendação deste Tribunal. Prossegue, informando que cumpriu a deliberação do Acórdão 1.322/2018-TCU-Plenário e destaca que a evolução do entendimento acerca do tema é fruto de estudo extenso, complexo, multidisciplinar e interministerial.

Segundo o Ministério da Defesa, a forma como foram apresentadas as despesas futuras com militares inativos não constitui distorção e não omite nem compromete a transparência dos gastos públicos e a tomada de decisão pelo governo e Congresso Nacional, uma vez que é apresentada, atualizada anualmente e permite ao gestor público identificar a real dimensão dos gastos com militares inativos no curto, médio e longo prazos.

À guisa de conclusão, o ministério se manifesta pela retirada do apontamento, bem como solicita que seja considerada cumprida a recomendação contida no Acórdão 1.322/2018-TCU-Plenário, haja vista ter realizado estudo para aperfeiçoar as premissas de projeção das despesas, conforme orientação do Tribunal, não se configurando, assim, nenhuma omissão ou distorção da pasta ministerial.

Conclusão

Preliminarmente, destaca-se que a análise acerca do cumprimento da recomendação do Acórdão 1.322/2018-TCU-Plenário consta do Capítulo 6 deste relatório sobre a PCPR e independe da análise desta distorção.

Nesse sentido, o subitem 12.2.1 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (8ª. ed.) dispõe sobre o reconhecimento das provisões (passivo de prazo ou valor incerto) independentemente da natureza jurídica dos encargos financeiros com os militares inativos:

> "12.2.1. Reconhecimento
>
> As provisões devem ser reconhecidas quando estiverem presentes os três requisitos abaixo:
>
> a. Exista uma obrigação presente (formalizada ou não) resultante de eventos passados;
>
> b. Seja provável uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços para a extinção da obrigação.
>
> c. Seja possível fazer uma estimativa confiável do valor da obrigação;"

Como já frisado, a despeito de as despesas com militares inativos terem, ou não, natureza previdenciária – o que não se discute neste momento –, elas têm caráter de despesa obrigatória, pois o pagamento (saída de recursos) aos militares na inatividade deve ser realizado pela União (obrigação presente), por estes haverem preenchido as condições de elegibilidade ao benefício (decorrente de evento passado), conforme previsão legal, e enquanto permanecerem nessa condição. Tem-se,

portanto, total aderência ao conceito de passivo constante da NBC TSP – Estrutura Conceitual, subitem 5.14.

E não poderia ser diferente, uma vez que, como declarado pela própria União em nota explicativa do BGU em 2017 e em 2018, há obrigação referente aos encargos financeiros futuros com os militares inativos.

Conforme a Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público, os objetivos da elaboração e divulgação da informação contábil estão relacionados ao fornecimento de informações sobre a entidade do setor público que são úteis aos usuários dos relatórios de propósito geral e para a prestação de contas, responsabilização (*accountability*) e tomada de decisão.

No caso dos encargos com os militares inativos, a evidenciação tem por objetivo proporcionar informações úteis acerca da solvência fiscal de longo prazo da União, tendo em vista o seu expressivo montante mencionado supra, a despeito de eventuais críticas quanto à metodologia de cálculo.

No entanto, sendo o patrimônio o objeto da contabilidade, verifica-se que, no caso da União, ele está contabilmente superavaliado, em razão do não registro desse passivo. E, novamente, a apresentação em notas explicativas não supre a necessidade do devido registro contábil (subitem 6.9 da NBC TSP Estrutura Conceitual). Nesse viés, há, sim, perda de transparência e prejuízo aos processos prestação de contas, responsabilização (*accountability*) e tomada de decisão.

Em que pese o exposto, e sem, nesse momento, analisar o mérito do valor divulgado, o Acórdão 1.322/2018-TCU-Plenário recomendou que as projeções de despesas orçamentárias com militares inativos constassem em notas explicativas do BGU 2018, o que, de fato, foi atendido pelo Ministério da Defesa.

Há que se enfatizar os esforços conjuntos empreendidos pela Casa Civil, Ministério do Planejamento, Ministério da Fazenda e Ministério da Defesa em constituir Grupo de Trabalho Interministerial para desenvolver estudo acerca do horizonte de projeção, em atendimento à recomendação 1.20 do Acórdão 1.322/2018-Plenário e que permitiu avanços por meio da elaboração de notas explicativas.

Porém, conforme já abordado, entende-se que o assunto não se encontra exaurido de discussão no âmbito desta Corte, a exemplo do TC 034.660/2014-3, ainda pendente de julgamento. Ademais, tendo em vista que a ausência da informação continua distorcendo o Balanço Geral da União, considera-se que a recomendação para que fosse efetuada a evidenciação em notas explicativas emitida na última apreciação das Contas foi passo intermediário para que se alcançasse a completa evidenciação das informações relacionadas aos encargos financeiros da União com os militares inativos, conforme entendimento emitido desde as Contas de 2013 pelo Acórdão 1.338/2014-Plenário.

Por fim, deixa-se de tecer recomendação no âmbito desta auditoria, diante da existência do processo TC-034.660/2014-3, de relatoria do Ministro Raimundo Carreiro, ainda pendente de apreciação.

5.3.2. Distorção de Classificação

5.3.2.1. Registro no passivo não circulante de precatórios e RPVs a pagar até o final do exercício seguinte ao das demonstrações contábeis

Os precatórios e RPVs de origem dos tribunais da Justiça Federal incluídos no orçamento de 2019, nos termos do §5º do art. 100 da Constituição Federal, somam R$ 23.954.337.381,00.

Os procedimentos orçamentários obedecem aos comandos da Constituição Federal, art. 100, § 5º, segundo os quais é obrigatória a inclusão, no orçamento das entidades de direito público,

de verba necessária ao pagamento de seus débitos, oriundos de sentenças transitadas em julgado, constantes de precatórios judiciários apresentados até 1º de julho, fazendo-se o pagamento até o final do exercício seguinte, quando terão seus valores atualizados monetariamente. O art. 100, §6º, da Constituição complementa ao dispor que as dotações orçamentárias e os créditos abertos serão consignados diretamente ao Poder Judiciário, cabendo ao presidente do tribunal que proferir a decisão exequenda determinar o pagamento integral e autorizar, a requerimento do credor e exclusivamente para os casos de preterimento de seu direito de precedência ou de não alocação orçamentária do valor necessário à satisfação do seu débito, o sequestro da quantia respectiva.

O MCASP, 8ª edição, é norma orientadora dos procedimentos contábeis. Na PARTE II Procedimentos Contábeis Patrimoniais, subitem 2.2.3. Passivo Circulante e Não Circulante, é previsto que os passivos devem ser classificados como circulantes quando corresponderem a valores exigíveis até doze meses após a data das demonstrações contábeis; os demais passivos devem ser classificados como não circulantes.

A ocorrência da situação ficou evidenciada nos comandos da Nota Técnica SPO/CJF 002/2018, Item IV Dos Procedimentos, letra b) Precatórios, ao orientar que a obrigação a pagar com precatórios seja registrada, até o mês de setembro do ano anterior ao de inclusão na LOA, como exigibilidade de longo prazo. E também ao complementar que a reclassificação da obrigação para o curto prazo, quando a exigibilidade da obrigação for inferior a dozes meses, será realizada no mês de janeiro do exercício seguinte ao do registro.

Essa situação é fruto de erro de interpretação do conceito de circulante, por parte do CJF, ao estabelecer que a reclassificação do longo para o curto prazo deve ocorrer em janeiro do exercício seguinte ao registro. Isto implica a reclassificação intempestiva do passivo não circulante para o circulante, que deve ocorrer antes do encerramento do exercício.

Como efeito, o passivo circulante ficou subavaliado em R$ 23.954.337.381,00, e o passivo não circulante, sobreavaliado no mesmo montante. A transferência entre os grupos ocorrida em janeiro de 2019 se mostrou ineficaz em evidenciar no balanço do exercício encerrado o montante de obrigações a serem honradas no curto prazo.

Comentários do gestor

O CJF se manifestou por meio do Ofício 0026389/CJF no sentido de que, nas demonstrações contábeis de encerramento de exercício, os precatórios que serão pagos no ano seguinte devem ser classificados no passivo circulante. O CJF providenciará os ajustes das orientações e procedimentos, para que nas demonstrações contábeis de 31 de dezembro, os precatórios a vencer no exercício seguinte sejam classificados no passivo circulante.

Conclusão

Dessa forma, diante da distorção identificada, e por haver o CJF se prontificado a fazer os ajustes necessários à correção e as classificações tempestivas, faz-se cabível o seguinte encaminhamento:

RECOMENDAÇÃO

À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional e o Conselho de Justiça Federal, que:

a) reclassifique para o passivo circulante o montante de R$ 23.954.337.381,00, referente aos precatórios e RPVs previstos na LOA para serem pagos em 2019;

b) retifique as orientações sobre os procedimentos de registro contábil dos precatórios para que seja reclassificada a obrigação do longo prazo para o curto prazo antes do encerramento do exercício, de forma que as demonstrações contábeis reflitam com fidedignidade os compromissos a pagar no circulante e não circulante.

5.3.2.2. Ausência de contabilização de Ajustes para Perdas em Créditos de Curto Prazo

A partir do balanço patrimonial do FNDE de 2018, verificou-se a ausência de contabilização de Ajustes para Perdas Estimadas de Curto Prazo, que deveriam representar o valor estimado com perdas decorrentes do risco de não recebimento (inadimplência) dos valores dos financiamentos concedidos no âmbito do programa Fies dentro de doze meses após a data do balanço, conforme preconiza a Macrofunção Siafi 020342.

Por meio do Ofício 7314/2019/Cgsup/Digef-FNDE, a autarquia informou que o valor integral de ajustes para perdas estimadas no âmbito do Fies foi registrado na conta contábil 1.2.1.1.1.99.04 – ajuste de perdas empres/financiamentos concedidos – ativo não circulante, tendo em vista a interpretação de que deveria ser considerado o prazo de vencimento final do contrato de financiamento, e não o prazo de vencimento de cada prestação. Em razão dessa interpretação, o FNDE registrou todo o valor do ajuste para perdas como se fosse de longo prazo.

Ocorre que, por meio da análise dos dados fornecidos pela Caixa Econômica Federal em linguagem SQL, no âmbito do Ofício 15/2019 CAIXA, de 7/1/2019, verificou-se que, considerando os contratos do Fies dos quais a Caixa é agente financeiro, 109.149 contratos têm prazo final de amortização para até 31/12/2019 e possuem saldo devedor total de R$ 1,65 bilhão. Portanto, considerando a interpretação do FNDE no sentido de que se deve considerar o prazo de vencimento final do contrato para a contabilização do provisionamento para perdas, o ajuste para perdas estimadas relativo a esses contratos deveria estar registrado no ativo circulante do FNDE, e não está, de modo que houve superavaliação do ativo circulante da entidade.

Cabe destacar que, nos termos da Resolução CG-Fies 27/2018, mesmo sobre os contratos do Fies com atraso de zero dia das parcelas devidas, há incidência de risco de crédito, que culmina na aplicação do *rating* de risco de 0,5% sobre o saldo devedor do referido contrato. Ou seja, para os contratos vencidos em 2018 e com parcelas de pagamento em atraso e os contratos com período de amortização final para até 31/12/2019, inclusive os adimplentes, deveria haver o respectivo registro do ajuste para perdas estimadas no ativo circulante.

Comentários do gestor

O FNDE esclareceu, por meio do Ofício 12.013/2019/Cofin/Cgsup/Digef-FNDE, que, dado que o cálculo do valor do ajuste para perdas é realizado sobre todo o saldo devedor dos financiamentos concedidos, o valor registrado na conta contábil 1.2.1.1.99.04 – ajuste de perdas emprest/financ concedidos – Ativo não circulante já contempla o valor integral do ajuste, não havendo, portanto, subavaliação das variações patrimoniais diminutivas.

Ademais, a autarquia alega que passou a receber informações sobre a carteira de financiamentos obtidas junto aos agentes financeiros do Fundo e dar-lhes tratamento. Com isso, seria possível ao FNDE identificar o vencimento final do contrato de financiamento e, dessa forma, registrar o ajuste para perdas estimadas também para os créditos de curto prazo a partir do exercício de 2019, considerando para tal finalidade o saldo devedor dos contratos com vencimento final nos próximos doze meses, de acordo com o disposto na Resolução 27/2018.

Conclusão

Há razão ao gestor quanto a não ocorrência de subavaliação das variações patrimoniais diminutivas, visto que o valor é calculado com base em todo o saldo devedor do financiamento. Há, entretanto, distorção de classificação no registro contábil em questão.

No que tange à falta de lançamento de ajustes para perdas estimadas, nos termos da Resolução CG-Fies 27/2018, mantém-se a distorção previamente descrita, pois o próprio órgão reconhece que, a partir do exercício de 2019, com o recebimento das informações sobre a carteira de financiamentos advindas dos agentes financeiros do fundo, será possível realizar o registro dos ajustes para perdas estimadas de curto prazo de forma adequada.

Ao se interpretar o balanço patrimonial do FNDE referente ao exercício de 2018, entende-se que a entidade não espera ter perdas nos próximos doze meses em virtude de possível inadimplência por parte dos beneficiários do Fies, haja vista o provisionamento registrado exclusivamente no ativo não circulante. Essa interpretação, causada pelo demonstrativo financeiro, representa, além da distorção ora relatada, falha de divulgação da informação contábil.

Assim, conclui-se pela necessidade de correção da rotina contábil em questão e pela manutenção da distorção apontada, com alteração de sua classificação. Diante do exposto, faz-se cabível a seguinte recomendação:

RECOMENDAÇÃO
À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com o FNDE, que, ao efetuar o registro contábil dos ajustes para perdas estimadas no âmbito do Fies, observe os critérios de segregação do ativo em circulante e não circulante constantes no MCASP e no Manual Siafi, de modo que o referido ajuste, relativo aos contratos com prazo de vencimento final da amortização com até doze meses da data das demonstrações contábeis, seja devidamente evidenciado no ativo circulante da entidade.

5.3.3. Distorção de Apresentação e Divulgação

5.3.3.1. Deficiência da divulgação em notas explicativas do retorno financeiro das aplicações de recursos da União no Fundo de Arrendamento Residencial (FAR)

A auditoria financeira verificou, no encerramento do exercício de 2018, que o saldo da conta 1.2.1.1.1.03.08 – Financiamento Concedidos a Receber – Exceto FAT, apresentou saldo zerado para a UG 560005 (Secretaria Nacional de Habitação - SNH), vinculada ao extinto Ministério das Cidades, resultado de movimento credor no valor de R$ 46.406.958.118,05.

Os créditos na referida conta são compostos por dois lançamentos realizados em 28/9/2018 de R$ 44.802.529.705,93 e R$ 1.288.847.796,96, referentes ao “desreconhecimento” do saldo da referida conta, em atendimento à Nota Técnica SEI 23/2018/CCONT/SUCON/STN-MF, de 1º/10/2018. Esta nota orienta sobre a necessidade de ajuste do saldo dos financiamentos concedidos a receber contabilizados pela SNH, tendo como devedor o Fundo de Arrendamento Residencial (FAR), uma vez que o artigo 2º, inciso II, da Lei 11.977/2009, com redação dada pela Lei 12.693/2012, estabelece que a União participará do Fundo de Arrendamento Residencial (FAR), mediante integralização de cotas.

A Nota Técnica SEI 23/2018/CCONT/SUCON/STN-MF informa ainda que o FAR não deve ter seu patrimônio confundido com o da União, ainda que o ente central possua 100% das cotas, por se tratar de fundo financeiro privado. Afirma também que o FAR não faz parte do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) e que a participação da União deve ser registrada como investimento (participação em fundos). Além disso, sugere alteração da natureza da despesa orçamentária, pois estava sendo adotada a classificação 45906610, que implica a criação de ativo de empréstimos e financiamentos concedidos. Em substituição, recomendou o uso da natureza de despesa 45908400.

Em razão da orientação da STN, as notas explicativas do extinto Ministério das Cidades relativas ao 4º trimestre de 2018 apresentaram informação sobre a variação na conta 1.2.1.1.1.03.08, tendo como justificativa registros em duplicidade, levando o órgão, em 28/9/2018, a transferir o saldo dessa conta para a de Ajustes de Exercícios Anteriores (PL) pelo montante de R$ 44.802.529.705,93. Ainda segundo as notas explicativas, na mesma data, o saldo de R$ 1.288.847.796,96 foi transferido para a conta de VPD 3.6.5.0.1.01.00 - Desincorporação de Ativos.

Quanto ao registro da participação da União no FAR pela Coordenação-Geral de Participações Societárias - COPAR/STN (UG 170510), verificou-se que o saldo permaneceu inalterado até o mês de dezembro de 2018, quando o resultado do fundo é apropriado por meio do

Método de Equivalência Patrimonial (MEP), tendo atingido, ao final do exercício de 2018, o valor de R$ 28.718.843.066,40.

Questionada sobre o "desreconhecimento" do saldo da conta 1.2.1.1.1.03.08 pela UG 560005, a STN esclareceu, por meio do Memorando SEI 1/2019/CPLAN/ SUGEF/STN-ME, que a Lei 12.693/2012 autorizou a União a participar do FAR mediante integralização de cotas, sendo essa lei originária da conversão da Medida Provisória 561/2012. Além disso, segundo a Exposição de Motivos da MP, a alteração buscou adequar a natureza operacional do FAR, que passou a ter seu patrimônio dividido em cotas, e reclassificar a despesa orçamentária decorrente dos aportes da União ao fundo.

A STN esclareceu ainda que, antes da Lei 12.693/2012, a despesa de transferência de recursos da União ao FAR era classificada como despesa corrente, pois se interpretava se tratar de despesa com subvenção econômica, conforme classificação dada pelo artigo 12, § 3º, inciso II, Lei 4.320/64. Entretanto, verificou-se que tal classificação seria inadequada, dado que o repasse de recursos da União ao FAR tinha por finalidade a construção de unidades habitacionais, ou seja, a formação de ativo físico. Dessa forma, a alteração legal teria permitido o devido tratamento como despesa de capital, uma vez que classificada como inversão financeira, consoante o artigo 12 da Lei 4.320/64.

O Ministério das Cidades também foi questionado pelo TCU, tendo apresentado a Nota Técnica 4/2019/DMH-GC/DMH/SNH-MCIDADES, de 7/1/2019, por meio da qual esclarece apenas que o assunto se encontra detalhado na Exposição de Motivos Interministerial 06/2012 - MCIDADES/MF/MP/MI, de 2/3/2012, que subsidiou a edição da Medida Provisória 561/2012, posteriormente convertida na Lei 12.693/2012.

Por sua vez, a Caixa esclareceu por meio do Ofício 2/2019/DEFUS/SUFUS, de 11/1/2019, que as alterações decorrentes da Lei 12.693/2012 na operacionalização do PMCMV foram predominantemente de cunho contábil, já que antes da alteração do artigo 2º, inciso II, da Lei 11.977/2009 os recursos destinados ao PMCMV ingressavam no fundo a título de subvenção econômica, sensibilizando a disponibilidade do FAR em contrapartida a passivo representado pela conta contábil Dotação União.

No que se refere às características do FAR, efetuou-se consulta às demonstrações contábeis do fundo relativas ao exercício de 2017, tendo-se verificado que:

> "(...) a União é o único cotista do FAR e realiza integralizações de cotas periodicamente a fim de evitar a insuficiência do Fundo. Devido a este fato, a União e o FAR devem monitorar o fluxo de caixa efetivo a fim de mitigar o **risco de insolvência e liquidez ao longo do tempo**. (destacou-se)
>
> Ainda sobre o fundo, o Ofício 9/2019/DEFUS/SUFUS, de 5/2/2019, destaca que:
>
> 8.4 Na hipótese de a União deixar de aportar recursos para o FUNDO, tem-se como **consequência imediata a falta de recursos** para que o FUNDO honre suas obrigações.
>
> 8.5 E, se considerar-se como uma situação definitiva a hipótese de a União não integralizar cotas, o FUNDO terá de utilizar seu patrimônio para honrar suas obrigações. Patrimônio esse representado preponderantemente por obras em curso e operações de crédito." (grifou-se)

Por sua vez, o relatório de auditoria independente emitido pela PricewaterhouseCoopers (PwC) sobre as demonstrações do FAR de 2017, de 28/3/2018, contém a seguinte informação:

> "O exame das demonstrações contábeis do exercício findo em 31 de dezembro de 2016 foi conduzido sob a responsabilidade de outros auditores independentes, que emitiram relatório de auditoria, com data de 24 de março de 2017, com seção específica sobre **incerteza relevante relacionada com a continuidade operacional do Fundo** e parágrafo de ênfase referentes à base de elaboração das demonstrações contábeis para propósito especial." (destacou-se)

No que diz respeito à quantidade e ao valor unitário das cotas do FAR ao longo dos anos, por meio do Ofício 9/2019/DEFUS/SUFUS, de 5/2/2019, foi informado que:

> "6.1 O decréscimo do valor unitário das cotas integrantes do FAR deve-se aos **resultados negativos recorrentes do FAR**, no período de 2015 a 2018, **cujo principal fato gerador é a despesa com subsídio** mensal no âmbito do PMCMV.
>
> 6.2 Ademais, a integralização de cotas pela União no patrimônio do Fundo não produz imediatamente e na mesma amplitude, o resultado." (destacou-se)

De fato, pelas informações encaminhadas, observa-se que a quantidade de cotas do FAR aumenta ao mesmo tempo que o valor unitário diminui ao longo do tempo:

Aportes da União no FAR a Título de Integralização de Cotas

Data	Valor Unitário da Cota (R$)	Quantidade de Cotas
Dezembro/2012	1,113609915160870	6.912.625.420,7408
Dezembro/2013	1,139605779904880	16.862.008.638,3415
Dezembro/2014	1,055486526069000	29.885.853.947,3272
Dezembro/2015	0,972906060425109	38.517.805.033,0118
Dezembro/2016	0,900950999243907	43.470.165.386,9828
Dezembro/2017	0,799917359893310	45.690.406.928,2541
Dezembro/2018	0,704139066406740	48.719.149.763,2003

Fonte: Ofício 9/2019/DEFUS/SUFUS, de 5/2/2019.

Além disso, conforme dados apresentados no Ofício 9/2019/DEFUS/SUFUS, de 5/2/2019, o FAR apresentou os seguintes valores a título de lucros/prejuízos acumulados, desde o exercício de 2012:

Resultado Operacional do FAR

Ano	Lucro/prejuízo acumulado (em R$)
2012	4.347.968.208,33
2013	4.327.705.809,06
2014	1.794.101.985,15
2015	(863.597.662,16)
2016	(4.219.121.160,76)
2017	(8.953.100.710,64)
2018	(13.837.878.239,87)

Fonte: Ofício 9/2019/DEFUS/SUFUS, de 5/2/2019.

Outra questão diz respeito aos recorrentes e necessários aportes de recursos da União no FAR, cuja previsão para 2019 foi informada no Ofício 10/2019/DEFUS/SUFUS, de 5/2/2019, dando conta da completa dependência do aporte de recursos pela União para a regular continuidade das operações do PMCMV ao longo do atual exercício.

Projeção de desembolso FAR – fevereiro a dezembro de 2019 e desembolso realizado em janeiro de 2019

Descritivo	Jan Realizado	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Total Previsão Fev a Dez 2019
Subtotal Receita PAR	34.222.730	38.421.396	37.658.620	37.005.936	36.358.389	35.807.715	35.733.034	35.306.794	35.288.160	35.347.830	35.610.942	35.970.552	398.509.567
Subtotal Receita MCMV	37.042.576	34.800.776	35.041.563	35.172.308	35.393.220	35.533.487	35.833.488	35.592.881	35.442.817	35.566.202	35.405.725	35.466.494	389.248.961
Total Receita	**71.265.306**	**73.222.172**	**72.700.183**	**72.178.243**	**71.751.809**	**71.341.202**	**71.566.522**	**70.899.676**	**70.730.977**	**70.914.031**	**71.016.667**	**71.437.046**	787.758.528
Obras PAR/PMCMV CAIXA	-165.957.717	-482.940.190	-433.365.846	-419.685.430	-422.556.238	-413.567.444	-413.460.365	-386.694.378	-382.992.846	-361.687.830	-332.187.361	-197.337.133	-4.246.475.063
Obras PMCMV Bco do Brasil	-8.834.968	-47.686.772	-47.686.772	-42.962.673	-23.313.700	-17.499.041	-15.298.256	-14.019.405	-13.273.568	-13.273.568	-12.547.895	-12.547.895	-260.109.545
Subtotal Obra	**-174.792.685**	**-530.626.962**	**-481.052.618**	**-462.648.103**	**-445.869.938**	**-431.066.486**	**-428.758.622**	**-400.713.783**	**-396.266.414**	**-374.961.398**	**-344.735.256**	**-209.885.029**	-4.506.584.608
Subtotal Despesa FAR & PAR	-50.095.644	-54.786.109	-54.783.514	-54.769.121	-54.828.141	-54.507.124	-54.494.658	-54.694.778	-54.679.556	-54.662.229	-54.644.414	-54.613.793	-601.463.437
Subtotal Despesa MCMV	-51.064.605	-54.533.381	-55.896.356	-56.939.895	-57.637.133	-56.011.825	-55.871.018	-56.148.268	-56.417.416	-56.504.259	-56.431.653	-56.230.740	-618.621.945
Total Despesa	**-101.160.249**	**-109.319.490**	**-110.679.870**	**-111.709.016**	**-112.465.274**	**-110.518.949**	**-110.365.676**	**-110.843.046**	**-111.096.972**	**-111.166.489**	**-111.076.068**	**-110.844.533**	-1.220.085.382
Resultado mês	**-204.687.628**	**-566.724.280**	**-519.032.305**	**-502.178.875**	**-486.583.403**	**-470.244.233**	**-467.557.775**	**-440.657.154**	**-436.632.409**	**-415.213.855**	**-384.794.657**	**-249.292.516**	**-4.938.911.462**

Fonte: Ofício 10/2019/DEFUS/SUFUS, de 5/2/2019.

Nesse contexto, cabe destacar o que consta do artigo 82-A da Lei 11.977/2009, incluído pela Lei 12.424/2011:

> "Art. 82-A. Enquanto não efetivado o aporte de recursos necessários às subvenções econômicas de que tratam os incisos I e II do art. 2º e o art. 11 desta Lei, observado o disposto na lei orçamentária anual, o agente operador do FGTS, do FAR e do FDS, que tenha utilizado as disponibilidades dos referidos fundos em contratações no âmbito do PMCMV, terá direito ao ressarcimento das quantias desembolsadas, devidamente atualizadas pela taxa Selic."

Essa previsão legal permite, na prática, que as subvenções concedidas no âmbito do PMCMV possam ser realizadas mediante operações de crédito da União, a serem pagas em momento posterior, com acréscimo de juros. Em outras palavras, é como se a União custeasse despesas cuja essência as caracteriza como corrente, já que subvencionam operações imobiliárias, com geração de receitas de capital, além do fato de que nesse caso a União paga juros, apesar de ser ela a investidora, já que integraliza cotas no FAR.

Conforme o artigo 12 da Lei 4.320/1964, despesas com subvenções são obrigatoriamente classificadas como despesas correntes; nesse sentido, há conflito entre a alteração legal que levou ao registro dos aportes relativos ao PMCMV como integralização de cotas e a lei que estatui normas gerais de Direito Financeiro. A essência da operação denominada integralização de cotas é, de fato, subvenção econômica, uma vez que a assume boa parte do custo das operações de crédito, sem que haja qualquer expectativa de retorno ou rentabilidade dos recursos.

Acerca disso, o Ofício 22/2019/DEFUS/GEFUS, de 13/3/2019, informa o valor total dos subsídios concedidos no âmbito do PMCMV para os imóveis entregues entre 2009 e 7/3/2019, e respectivo percentual médio, o qual atinge as seguintes cifras:

Subsídios Concedidos no PMCMV entre 2009 - 2019

Quantidade de unidades habitacionais	Valor contratado dos imóveis (em R$)	Valor total do subsídio (em R$)	% Subsídio
1.009.428	59.776.197.010,38	45.591.366.352,82	76,3%

Período: unidades habitacionais entregues de 2009 a 7/3/2019.

Fonte: SIACI, 8/3/2019, conforme Ofício 22/2019/DEFUS/GEFUS, de 13/3/2019.

Ademais, vale destacar que aproximadamente 70% das operações de financiamento celebradas por beneficiários do PMCMV estão com algum tipo de atraso, conforme destacado pelo Ofício 2/2019/DEFUS/SUFUS, de 11/1/2019. Além disso, há baixa expectativa do FAR em recuperar os valores inadimplidos, uma vez que recente ação de cobrança revelou baixa efetividade na arrecadação desses valores, bem como custos de cobrança superiores ao valor do saldo devedor dos beneficiários, conforme destaca o Ofício 22/2019/DEFUS/SUFUS, de 13/3/2019.

Na prática, a operação financeira denominada de integralização de cotas pelo artigo 2º, inciso II, da Lei 11.977/2009, revela-se como transferência de recursos "a fundo perdido", sem qualquer expectativa de retorno de recursos ou rentabilidade para a União.

Acerca dessa constatação, vale frisar a necessidade de se respeitar a primazia da essência sobre a forma em tema relacionado ao PMCMV, conforme pronunciamento do Tribunal no âmbito do Acórdão 1.084/2018-TCU-Plenário (ministro relator Aroldo Cedraz), que tratou das operações de crédito entre FGTS e União:

> "Como dito, a lei que instituiu o PMCMV disciplina, em boa medida, aspectos que em geral são definidos em cláusula contratual que regem as operações financeiras. A despeito da celebração formal de contrato, é fundamental que as transações no âmbito da Administração Pública sejam contabilizadas e apresentadas de acordo com a sua substância e realidade econômica. Porém, a essência das transações nem sempre é consistente com o que aparenta ser com base na sua forma legal ou artificialmente produzida.
>
> Nesse contexto, o princípio da primazia da essência sobre a forma ganha singular dimensão no plano da gestão patrimonial e fiscal. Assim, mesmo que as declarações formais, sob capa simulada, deem à relação apresentada o *status* de mera entrega de recursos financeiros para o

> FGTS intermediar os pagamentos da parcela de responsabilidade da União, a existência na realidade dos elementos fático-jurídicos caracteriza a relação como operação de crédito de natureza orçamentária.
>
> O que houve, na prática, foi a utilização de recursos do FGTS pela União como instrumento de *funding* para as despesas de subvenção econômica de sua responsabilidade direta, conforme previsto na lei do PMCMV.
>
> O objetivo da "engenharia financeira" adotada, pelo menos no exercício de 2014, não foi outro senão expandir a realização de gastos pela União, sem que o pagamento efetivamente realizado pelo FGTS em nome da União tivesse repercussão no resultado primário apurado pelo Bacen, uma vez que as obrigações decorrentes não foram registradas a título de dívida nas estatísticas fiscais, conforme abordado no item 8.5."

Não obstante toda a situação acima exposta, verificou-se que as notas explicativas do BGU 2018 apresentam, tão somente, informações acerca do "desreconhecimento" do saldo da conta de empréstimos e financiamentos concedidos pelo FAR, dando conta de que a transferência de recursos da União para o fundo deve ser classificada como investimento, por força do disposto no artigo 2º, inciso II, da Lei 11.977/2009. Não há, nas notas, qualquer menção acerca da situação que leva a União a realizar sistemáticos aportes de recursos, os quais têm por objetivo manter a suficiência financeira do FAR e mitigar seu risco de insolvência em razão dos recorrentes resultados negativos.

Nesse sentido, o MCASP - 7ª edição estabelece que o objetivo da elaboração e divulgação da informação contábil é fornecer informação para fins de prestação de contas e responsabilização (*accountability*) e tomada de decisão. Além disso, a informação contábil deve representar de modo fidedigno os fenômenos econômicos ou outro fenômeno que retrate a substância da transação, a qual pode não corresponder, necessariamente, à sua forma jurídica.

Desse modo, resta clara a deficiência na divulgação em notas explicativas da rentabilidade das aplicações de recursos da União no Fundo de Arrendamento Residencial (FAR), bem como do trato financeiro que vem sendo dado aos recursos aportado pela União no referido fundo.

Comentários do gestor

O Ministério do Desenvolvimento Regional apresentou esclarecimentos por meio do Ofício 152/2019/AECI MDR)-MDR, de 22/4/2019, que encaminhou, entre outras informações, a Nota Técnica 68/2019/CAOC SNH (MDR)/SNH (MDR)-MDR, nos seguintes termos:

> "Em atenção ao questionamento dos subitens 'a' e 'b', informamos que não figura entre as atribuições desta Secretaria Nacional de Habitação, conforme Art. 23 do Decreto nº 9.666 de 02 de janeiro de 2019, atividades relativas a análise contábil do Fundo de Arrendamento Residencial. Assim, em busca de subsídios, foi consultada a Caixa Econômica Federal, enquanto gestora financeira e operacional do FAR (conforme Lei nº 10.188/2001 e Lei nº 11.977/2009).
>
> Essa instituição financeira federal esclareceu que a CAIXA como gestora do Fundo de Arrendamento Residencial - FAR não possui competência para responder e/ou subsidiar esclarecimentos sobre distorções no registro contábil do Balanço Geral da União, conforme rege seu Regulamento. Segue evidenciando a CAIXA que o FAR, é um fundo financeiro de natureza privada e tem patrimônio próprio dividido em cotas, segregado do patrimônio dos cotistas (União) e gestor do fundo (CAIXA).
>
> (...)
>
> Em relação ao apontamento presente no subitem 'b', entendemos que se tratam de questões macroeconômicas, vinculadas à área econômica do Governo Federal, que detém a prerrogativa das decisões relacionadas ao assunto. Os esclarecimentos relativos ao assunto estão contidos na Nota Técnica SEI nº 23/2018/CCONT/SUCON/STNMF (SEI 1134215), da Secretaria do Tesouro Nacional - Coordenação-Geral de Contabilidade da União, bem como no Memorando SEI nº 1/2019/NUCON/ COPAR/SUPEF/STN-ME (SEI 1134208), anexados ao processo de NUP 59000.000535/2019-41. Em semelhante sentido se manifesta a CAIXA, sugerindo que o subitem

‘b’ deve ser abordado pela Secretaria do Tesouro Nacional, uma vez que se trata de assunto da sua alçada.”

A STN, por sua vez, não apresentou esclarecimentos acerca dessa constatação da auditoria financeira do BGU.

Conclusão

Conforme exposto, não houve justificativas capazes de elidir a constatação feita pela equipe de auditoria do TCU, de modo que permanece a distorção de divulgação ora registrada. Nesse sentido, em razão de todo o exposto, entende-se oportuno propor a seguinte recomendação:

RECOMENDAÇÃO
À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, que divulgue nas notas explicativas do Balanço Geral da União o retorno financeiro das aplicações de recursos da União no Fundo de Arrendamento Residencial (FAR), de modo a evidenciar em que medida os aportes do ente federal são suficientes para manter a saúde financeira do fundo e mitigar o risco de insolvência em razão dos recentes e recorrentes resultados negativos e do elevado nível de inadimplência verificado no programa habitacional gerido com recursos do FAR.

5.3.3.2. Notas Explicativas referentes às Contas de Créditos a Curto e Longo Prazo não foram adequadamente apresentadas prejudicando a compreensibilidade sobre as informações divulgadas no âmbito do programa Fies

Inicialmente, cumpre destacar que, ao comparar as notas explicativas dos balanços patrimoniais relativos aos exercícios de 2017 e 2018, observa-se significativa melhora na qualidade da informação disponível a terceiros no último exercício. Nesse sentido, mencionam-se informações que se encontram nas notas explicativas de 2018, mas que não foram disponibilizadas em 2017: i) descrição da natureza da conta “Empréstimos e Financiamentos Concedidos pelo Fies”, ii) detalhamento acerca dos percentuais das taxas de juros incidentes sobre os saldos devedores dos financiamentos concedidos no período de 2010 a 2018; iii) menção aos mecanismos de garantia dos contratos do Fies; iv) justificativa acerca do incremento de R$ 9.756.260.010,63 na conta à contrapartida de ajustes de exercícios anteriores; v) segregação dos montantes dos valores a receber de longo prazo em principal, juros e encargos, faltando apenas a replicação do modelo para as contas de curto prazo; e vi) metodologia de cálculo e respectiva memória de cálculo do Ajuste para Perdas - Fies.

De acordo com a Macrofunção Siafi 020318, as notas explicativas referentes aos créditos e financiamentos concedidos devem conter, além das informações já mencionadas acima, no mínimo: 1) montante de juros apropriados no exercício; 2) montantes de adições e recebimentos no exercício; 3) data-base utilizada para mensuração dos ajustes para perdas; 4) periodicidade de atualização da conta de ajustes para perdas; e 5) montantes de adições e baixas da conta de ajustes para perdas e breve explicação. Em análise às notas explicativas divulgadas pelo FNDE relativas aos financiamentos concedidos no âmbito do programa Fies, observou-se a incompletude dessas informações mínimas exigidas pela legislação em vigor.

A Macrofunção Siafi traz os critérios mínimos de contabilização exigidos. Não obstante, em algumas situações, dadas as diversidades de ativos e passivos da União e as peculiaridades de cada um deles, é recomendável que os gestores adotem procedimentos que vão além do mínimo exigido naquela Macrofunção Siafi, de modo a tornar mais claras as informações apresentadas por meio dos demonstrativos financeiros.

Assim, destaca-se que a NBC TSP Estrutura Conceitual preconiza que os Relatórios Contábeis de Propósito Geral, que incluem as notas explicativas, devem evidenciar informações financeiras prospectivas acerca da sustentabilidade em longo prazo das finanças dos programas de governo das entidades do setor público. Tais informações não foram divulgadas pelo FNDE.

No que tange à sustentabilidade do Fies, o TCU se manifestou acerca da questão por meio do Acórdão 3.001/2016-TCU-Plenário (de minha relatoria), relativo à auditoria de desempenho realizada no programa de crédito educativo, e concluiu pela existência de "riscos para a continuidade do programa, considerando-se os índices de inadimplência e o descompasso entre as fontes de financiamento e as despesas de manutenção do programa".

Nesse contexto, considerando que informações referentes à inadimplência do Fies, aos índices de recuperação dos valores a receber em atraso no exercício e ao impacto no endividamento público decorrente do Fies em razão dos subsídios creditórios (subsídios implícitos) são questões atinentes à sustentabilidade financeira do programa, bem como considerando que tais informações são de conhecimento das instituições públicas, mas não de terceiros, embora de interesse público, entende-se necessário que sejam publicadas em notas explicativas.

Ante o exposto, e utilizando os modelos de notas explicativas referentes a operações de crédito dos três maiores bancos brasileiros – Banco Bradesco S.A., Banco do Brasil S.A. e Itaú Unibanco Holding S.A. – que podem ser consideradas *benchmarking* para o Fies, em razão de essa política também representar operação de crédito, com as devidas adaptações, as informações exigíveis pelo Manual Siafi e pelo Acórdão 3.001/2016-TCU-Plenário poderiam ser assim compiladas:

Composição da carteira com operações de crédito no âmbito do programa Fies:

A tabela abaixo apresenta a composição dos saldos das operações de crédito no âmbito do Fies por modalidade de arrecadação, por áreas do conhecimento prioritárias, por concentração geográfica, por vencimento.

Operações de crédito – Fies, por modalidade de arrecadação	**31/12/X1**	**31/12/X0**
Contratos com garantia FGEDUC		
Contratos sem garantia FGEDUC		
Contratos com garantia FG-Fies		
Contratos firmados antes de 2010		
Total das operações de crédito – Fies		
Ajuste para Perdas Estimadas		
Total das operações de crédito – Fies, líquido de Ajustes para Perdas Estimadas		

Montantes de adições e recebimentos no exercido	**31/12/X1**	**31/12/X0**
Repasses oriundos do Orçamento da União		
Amortização do principal		
Juros e encargos contratualmente cobrados		
Multas decorrentes de sanções aplicadas		
Rendimento de aplicações financeiras		
Concursos de prognósticos		
Outras receitas		
Total das adições e recebimentos – Fies		

Por áreas do conhecimento prioritárias	**31/12/X1**	**31/12/X0**
Engenharias e Ciências da Computação		
Licenciaturas		
Áreas da Saúde		
Outros		
Total das operações de crédito – Fies		

Por concentração geográfica	31/12/X1	31/12/X0
Centro-Oeste		
Nordeste		
Norte		
Sudeste		
Sul		
Total das operações de crédito – Fies		

Por vencimento	31/12/X1	31/12/X0
Vencidas a partir de um dia		
A vencer até 90 dias		
A vencer de 90 dias a 365 dias		
A vencer acima de 365 dias		
Total das operações de crédito – Fies		

Ajustes para Perdas Estimadas:

A tabelas abaixo apresentam as variações no Ajuste para Perdas Estimadas

Composição de Saldo por Classe de Ativo	Saldo inicial em 31/12/X0	Baixas	Constituição / (Reversão)	Saldo final 31/12/X1
Contratos com garantia FGEDUC				
Contratos sem garantia FGEDUC				
Contratos com garantia FG-Fies				
Contratos firmados antes de 2010				
Total				

Composição de Saldo por Classe de Ativo	Saldo inicial em 31/12/X-1	Baixas	Constituição / (Reversão)	Saldo final 31/12/X0
Contratos com garantia FGEDUC				
Contratos sem garantia FGEDUC				
Contratos com garantia FG-Fies				
Contratos firmados antes de 2010				
Total				

Impacto no endividamento público decorrente do Fies em razão dos subsídios creditórios concedidos (subsídios implícitos):

No âmbito do governo federal, compete à Secretaria de Política Econômica (SPE) do Ministério da Economia o cálculo e a divulgação dos valores desses subsídios implícitos, decorrentes das políticas públicas implementadas. A Portaria 57/2013 do então Ministério da Fazenda, em seu subitem 3.5, publicou a fórmula de cálculo dos subsídios relativos ao Fies, a seguir reproduzida:

Cálculo dos Subsídios Aplicados ao Fies

$$B_t = PL_{t-1,12} \times \prod_{m=1}^{12}(1 + CO_{t,m}) + \sum_{m=1}^{11}\left[T_{t,m} \times \prod_{m+1}^{12}(1 + CO_{t,m+1})\right] + T_{t,12} - PL_{t,12}$$

Onde:

B_t = valor do benefício no ano t

$PL_{t,m}$ = patrimônio líquido do fundo no mês m (m = 1, 2, 3,..., 12) do ano t

$CO_{t,m}$ = custo de oportunidade do Tesouro Nacional no mês m do ano t (%)

$T_{t,m}$ = transferências líquidas ao fundo no mês m do ano t

Fonte: Portaria MF 57/2013, disponível em: http://www.fazenda.gov.br/acesso-a-informacao/institucional/legislacao/portarias-ministeriais/2013/arquivos/portaria57_2013.pdf. Acesso em 20/3/19.

Considerando que a informação é produzida anualmente e seu impacto para a sustentabilidade do programa Fies, é recomendável que o BGU e o FNDE apresentem notas explicativas com o comparativo entre arrecadação com o Fies e despesas com subsídios implícitos decorrentes do programa.

Impacto no endividamento público decorrente do Fies	**31/12/X2**	**31/12/X1**	**31/12/X0**
Arrecadação			
Subsídios creditórios concedidos			
Arrecadação Líquida Fies			

Índice de recuperação dos valores a receber dos contratos que passaram a ser classificados como inadimplentes – prestações não pagas a partir do nonagésimo dia após o vencimento da prestação, nos termos da Resolução CG-Fies 27/2018:

Conforme informado pela Caixa no âmbito do Ofício 015/2019-CAIXA, de 7/1/2019, para composição do índice de recuperação, considera-se como valor recuperado o somatório dos saldos que, estando em situação de atraso superior a 90 dias no mês imediatamente anterior ao mês em análise, passou a apresentar atraso inferior a 91 dias ou foram liquidados no mês em análise.

Comentários do gestor

O FNDE afirmou, por meio do Ofício 12.013/2019/Cofin/Cgsup/Digef-FNDE, que o FIES vem passando por grandes transformações desde a edição do Acórdão 3.001/2016-TCU-Plenário, com o fim de assegurar a sustentabilidade financeira do programa, mitigar riscos, dar transparência e permitir ingresso e permanência de seus usuários. As mudanças incluiriam evoluções na contabilidade do Fundo, de forma que as melhorias apontadas neste relatório serão, segundo a Autarquia, observadas e incorporadas nas próximas publicações.

Conclusão

Conclui-se que a distorção apontada é procedente, conforme confirma o FNDE. As notas explicativas no que concerne às Contas de Créditos a Curto e Longo Prazo carecem de apresentação adequada, o que causa impacto negativo na compreensibilidade das informações divulgadas no âmbito do Fies. Assim, faz-se necessário propor ajustes e melhorias nas rotinas contábeis do FNDE, mediante os seguintes encaminhamentos:

RECOMENDAÇÕES
À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com o FNDE, que evidencie em notas explicativas as informações mínimas exigidas pelo Manual Siafi, seção 020300 - macrofunções, assunto - 020318 - encerramento do exercício, subitens 5.2.3.1, alínea “e”, e 5.2.6.3.

À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com o FNDE, que evidencie em notas explicativas informações relativas à sustentabilidade financeira do Fies, a exemplo do impacto no endividamento público decorrente do Fies em razão dos subsídios creditórios concedidos (subsídios implícitos) e do Índice de recuperação dos valores a receber dos contratos que passaram a ser classificados como inadimplentes – prestações não pagas a partir do nonagésimo dia após o vencimento da prestação, nos termos da Resolução CG-Fies 27/2018.

5.4. Controles internos contábeis

Inicialmente, é importante mencionar o encontro ocorrido entre a equipe de auditoria do TCU e a então Diretoria de Riscos, Controles e Conformidade da STN (Dirco/STN), atual Subsecretaria de Riscos, Controles e Conformidade (Suric/STN), em 14/11/2018, oportunidade em que foi apresentado ao Tribunal projeto específico de aplicação da metodologia de gestão de riscos da STN, aprovada pelo Comitê de Gestão (Coges), por meio da Resolução STN/Coges 8/2018, no processo de elaboração do Balanço Geral da União.

Referido projeto, conduzido conjuntamente entre a Coordenação de Riscos Operacionais da Suric/STN e a Coordenação-Geral de Contabilidade da Subsecretaria de Contabilidade da STN (Ccont/Sucon/STN), encontrava-se, naquele momento, em desenvolvimento pelas referidas unidades com foco no processo de consolidação de informações contábeis do BGU pela Ccont/Sucon/STN, na condição de órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, consoante o art. 7º do Decreto 6.976/2009.

Após o encontro, em que foram explanadas as principais atividades realizadas para mapeamento de riscos, foram apresentadas ao TCU informações pela então Dirco/STN, as quais constam às peças 109, 110 e 112 do TC 033.318/2018-0, evidenciando as atividades realizadas no projeto.

Posteriormente, em 20/12/2018, por meio do Ofício SEI 318/2018/CFORM/ DIRCO/STM-MF, a então Diretoria de Riscos, Controle e Conformidade da STN apresentou novas informações, ainda em caráter preliminar, acerca do projeto de apoio à gestão de riscos no processo de elaboração do BGU.

O projeto de gestão de riscos, em suma, trata dos principais processos que integram o macroprocesso da STN de elaboração do BGU, com a identificação dos atores envolvidos, leis, normas e políticas aplicáveis, sistemas e infraestrutura envolvida, áreas que oferecem insumos para a execução do processo, controles preventivos e reativos, bem como fatores e eventos de risco.

Por último, foram apresentados dados que apontam os principais riscos mapeados, considerando seu impacto e probabilidade de ocorrência, com os respectivos controles propostos e a área responsável pela sua implantação.

É de destacar o louvável esforço conjunto da Suris e da Sucon/STN no desenvolvimento do relevante projeto de mapeamento de riscos e identificação de controles, o qual, certamente, servirá de insumo para o direcionamento do planejamento dos trabalhos do TCU no âmbito da auditoria financeira do BGU, uma vez que extremamente útil à definição do escopo e do risco de auditoria do Tribunal, já que apresenta as principais fragilidades existentes no processo de consolidação das demonstrações contábeis da União.

Apesar dos esforços constantemente empreendidos pela STN, no papel de órgão central de contabilidade do governo federal, foram identificadas algumas deficiências de controles internos contábeis em diversas unidades gestoras, que, embora de menor materialidade, afetam o BGU. A seguir estão descritas as principais deficiências identificadas.

5.4.1. Divergência de R$ 1.015.729.564,92 entre o valor de ajuste para perdas estimadas com o Fies constante do Siafi e o valor informado pelo FNDE

A Resolução CG-Fies 27/2018 dispõe sobre os critérios de caracterização de inadimplência, risco de crédito e ajustes para perdas estimadas no âmbito do Fies. Segundo o referido normativo, as operações de crédito do Fies devem ser classificadas na contabilidade da União em ordem crescente de risco, nos seguintes níveis: A, B, C, D, E, F, G e H. A classificação do nível de risco dos financiamentos concedidos no âmbito do Fies, para fins de realização de ajustes para perdas estimadas, é efetuada em função do atraso verificado no pagamento das prestações durante a fase de amortização do contrato, da seguinte forma:

a) adimplentes e atraso de até 14 dias: risco nível A;
b) atraso entre 15 e 30 dias: risco nível B;
c) atraso entre 31 e 60 dias: risco nível C;
d) atraso entre 61 e 90 dias: risco nível D;
e) atraso entre 91 e 120 dias: risco nível E;
f) atraso entre 121 e 150 dias: risco nível F;
g) atraso entre 151 e 180 dias: risco nível G; e
h) atraso superior a 180 dias: risco nível H.

Risco	A	B	C	D	E	F	G	H
Provisão	0,5%	1%	3%	10%	30%	50%	70%	100%

De acordo com o artigo 2º, §2º, da referida resolução, para classificação do risco de financiamento com prazo a decorrer superior a 36 meses haverá a contagem em dobro dos prazos mencionados acima.

Considerando que a tabela 48 – Cálculo do Ajuste para Perdas – Fies, das notas explicativas do BGU 2018, não evidencia de maneira clara os efeitos promovidos pelo artigo 2º, § 2º, da Resolução CG-Fies 27/2018, solicitou-se ao FNDE, mediante e-mail, detalhamento sobre as migrações de *rating* no cálculo do ajuste para perdas com o Fies.

Memória de cálculo do Ajuste para Perdas Estimadas com o Fies considerando o nível de detalhamento para os critérios preconizados no âmbito do artigo 2º, §2º, da Resolução CG-Fies 27/2018

Rating	Nível de risco	Situação dos pagamentos devidos pelos estudantes beneficiários do Fies	Quantidade de contratos em 31/12/18	Saldo devedor em 31/12/18	Valor do ajuste
0,5%	A	Adimplente e atraso até 14 dias	78.135	R$ 509.909.076,94	R$ 2.549.545,38
0,5%	AA	Adimplente e atraso até 14 dias	458.919	R$ 14.300.316.802,02	R$ 71.501.584,01
1,0%	B	Atraso entre 15 e 30 dias	10.009	R$ 65.531.165,92	R$ 655.311,66
1,0%	BB	Atraso entre 15 e 30 dias	20.684	R$ 563.695.456,62	R$ 5.636.954,57
3,0%	C	Atraso entre 31 e 60 dias	4.755	R$ 32.351.720,87	R$ 970.551,63
3,0%	CC	Atraso entre 31 e 60 dias	35.055	R$ 1.128.514.071,61	R$ 33.855.422,15
10,0%	D	Atraso entre 61 e 90 dias	2.357	R$ 15.927.532,22	R$ 1.592.753,22
10,0%	DD	Atraso entre 61 e 90 dias	20.243	R$ 646.463.763,69	R$ 64.646.376,37
30,0%	E	Atraso entre 91 e 120 dias	1.746	R$ 12.477.096,14	R$ 3.743.128,84
30,0%	EE	Atraso entre 91 e 120 dias	19.935	R$ 582.955.668,46	R$ 174.886.700,54
50,0%	F	Atraso entre 121 e 150 dias	1.571	R$ 9.986.627,81	R$ 4.993.313,91
50,0%	FF	Atraso entre 121 e 150 dias	21.214	R$ 702.167.809,81	R$ 351.083.904,91
70,0%	G	Atraso entre 151 e 180 dias	1.134	R$ 7.920.293,28	R$ 5.544.205,30
70,0%	GG	Atraso entre 151 e 180 dias	20.333	R$ 577.585.658,27	R$ 404.309.960,79
100,0%	H	Atraso superior a 180 dias	109.127	R$ 1.159.841.116,96	R$ 1.159.841.116,96
100,0%	HH	Atraso superior a 180 dias	294.861	R$ 6.578.031.878,14	R$ 6.578.031.878,14
Total			**1.100.078**	**R$ 26.893.675.738,76**	**R$ 8.863.842.708,36**

Fonte: FNDE.

Nota: as letras dobradas indicam a contagem em dobro dos prazos, nos termos do artigo 2º, §2º, da Resolução CG-Fies 27/2018.

Conforme se verifica na tabela apresentada pelo FNDE, o valor do ajuste para perdas estimadas com o Fies foi de R$ 8.863.842.708,36. Não obstante, o valor registrado no Siafi para a conta 1.2.1.1.199.04 - Ajuste para perdas empréstimos e financiamentos concedidos, para o mesmo período-base (31/12/2018), na UG 151714 - Fundo de Financiamento Estudantil, é de R$ 7.848.113.143,44; portanto, há divergência de R$ 1.015.729.564,92 entre os valores informados.

Em mensagem encaminhada pelo FNDE no dia 20/3/2019 contendo a memória de cálculo do ajuste para perdas estimadas com o Fies, considerado o nível de detalhamento para os critérios preconizados no âmbito do §2º, art. 2º, da Resolução CG-Fies 27/2018, confirmou-se a divergência de R$ 1.015.729.564,92.

Segundo o FNDE, a divergência de valores observada pelo TCU se deu em função do lapso temporal entre a alimentação dos dados do Siafi para o encerramento do exercício de 2018 e a atualização da base de dados do Fies referente ao mesmo exercício. Assim, de acordo com a autarquia, ao enviar o e-mail ao TCU no dia 20/3/2019 contendo a memória de cálculo do ajuste para perdas estimadas com o Fies, considerado o nível de detalhamento para os critérios preconizados no âmbito do §2º, art. 2º, da Resolução CG-Fies 27/2018, foram incluídos contratos cujos saldos devedores e respectivos ajustes para perdas não eram de conhecimento do FNDE no encerramento do exercício.

Comentários do gestor

O FNDE relatou, no Ofício 12013/2019/Cofin/Cgsup/Digef-FNDE, que os agentes financeiros possuem prazo até o final do mês subsequente para apresentar a base de dados com as informações sobre os financiamentos à autarquia. Dessa forma, para o registro no Siafi ao final do exercício de 2018, as informações disponíveis possuíam data-base de 31/10/2018, ou seja, com dois meses de defasagem, que totalizaria o montante de R$ 7.843.113.143,44.

Ainda segundo as alegações da autarquia, na resposta ao Ofício 75-385/2018, em março de 2019, já estava disponível a base de dados com a data-base de 31/12/2018, quando só então teria sido apurado o ajuste para perdas estimadas no valor de R$ 8.863.842.708,36. A atualização do valor constante no Siafi teria sido realizada com o lançamento por meio dos documentos 2019NS010986, 2019NS010987 e 2019NS010988, no valor de R$ 1.015.729.564,92.

Conclusão

Essa distorção, causada pelo lapso temporal mencionado pelo FNDE, provocou superavaliação do ativo da autarquia em R$ 1.015.729.564,92 e superavaliação do resultado do exercício no mesmo valor, pois não se reconheceu a variação patrimonial diminutiva decorrente dessa divergência de valores.

Dessa forma, cabe ao FNDE corrigir essa diferença nos próximos demonstrativos financeiros da entidade e mencionar a alteração de valores em notas explicativas. Nesse sentido, entende-se necessário propor a seguinte recomendação:

RECOMENDAÇÃO

À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com o FNDE, que proceda aos ajustes nas rotinas contábeis pertinentes, a fim de eliminar a defasagem do valor constante do ajuste para perdas estimadas com o Fies no Siafi, uma vez que os dados utilizados para memória de cálculo, informados pelos agentes financeiros do aludido Programa, se referem ao mês imediatamente anterior ao do reconhecimento contábil, o está em desacordo com o regime de competência, consoante estabelece o subitem 1.1 da NBC TSP Estrutura Conceitual e o MCASP.

5.4.2. Não reconhecimento da remuneração da Conta Única do Tesouro Nacional de acordo com o regime de competência

A auditoria financeira do Balanço Geral da União de 2018 identificou que parcela da variação patrimonial aumentativa (VPA) dos rendimentos de aplicações de recursos da Conta Única do Tesouro Nacional (CTU) não foi reconhecida de acordo com o regime de competência.

Conforme se constata no histórico de diversas Notas de Lançamento do Sistema (NS) registradas no Siafi, na UG emitente 170500, houve reconhecimento, na conta de VPA 445210100 – Remuneração de Depósitos Bancários, de rendimentos de aplicações de recursos da CTU relacionados ao último decêndio de dezembro de 2018 somente em 9/1/2019. Assim, não houve o pertinente reconhecimento no exercício de 2018.

Instada a se posicionar sobre a questão, por meio do Ofício de Requisição 77-385/2018, a STN informou que os registros da remuneração da CTU são realizados conforme o art. 1º da Lei 9.027/1995 e que, após o fechamento de cada decêndio, é realizada a apuração dos valores referentes à remuneração e realizada a transferência desses recursos com os devidos registros no Siafi.

O mencionado art. 1º da Lei 9.027/1995 dispõe que o Banco Central do Brasil e as instituições financeiras recolherão ao Tesouro Nacional, no último dia útil de cada decêndio, o valor da remuneração incidente sobre os saldos diários dos depósitos da União existentes no decêndio imediatamente anterior.

Nesse ponto, convém destacar que, caso os registros contábeis aguardem o recolhimento (no sentido de crédito em conta ou depósito) ao Tesouro Nacional para que haja o reconhecimento da remuneração, estar-se-á diante da adoção do regime de caixa e, na verdade, a contabilidade pública brasileira deve observar o regime de competência, consoante o disposto no subitem 1.1 da NBC TSP Estrutura Conceitual e no MCASP.

Portanto, conclui-se que, nas demonstrações financeiras consolidadas da União de 31/12/2018, há subavaliação do ativo e da VPA, no montante de R$ 212.988.829,96, em virtude do não reconhecimento da remuneração da aplicação de recursos da CTU, referente ao decêndio de 21 a 31/12/2018, no seu exercício de competência.

Comentários do gestor

Em resposta contida no Ofício SEI 254/2019/CFORM/DIRCO/STN/FAZENDA-ME, a STN informou que (a) "a rotina contábil atual, de fato, não está aderente ao regime de competência", no que se refere aos registros da remuneração da CTU relacionados ao último decêndio de dezembro (p. 5-6); (b) a Coordenação-Geral de Programação Financeira (COFIN/STN) e a Coordenação-Geral de Contabilidade e Custos da União (CCONT) acordaram o desenvolvimento de projeto, no decorrer de 2019, a fim de permitir o registro da VPA da remuneração do último decêndio de dezembro dentro do próprio exercício; e c) o valor final da atual distorção seria de R$ 52 milhões de superavaliação, tendo em vista que há remuneração referente ao exercício de 2017 registrada no exercício de 2018.

Conclusão

De fato, verifica-se a ocorrência da distorção, como confirmado pela STN. No que concerne ao efeito e ao valor, assiste razão ao gestor, pois, em janeiro/2018, houve reconhecimento indevido de VPA referente a dezembro/2017, no montante de R$ 265.050.492,83 milhões. Já em dezembro/2018, não houve o reconhecimento de VPA referente ao último decêndio desse mês, no montante de R$ 212.988.829,96 milhões, uma vez que o registro se efetivou somente em 9/1/2019. Como resultado de um registro incorreto em janeiro/2018 e da ausência do devido registro em dezembro/2018, apura-se superavaliação líquida de R$ 52.061.662,87 milhões.

Assim, conclui-se pela necessidade de correção da rotina contábil em questão, bem como pela manutenção da distorção apontada, com alteração de seu valor e efeito. Diante do exposto, faz-se cabível a seguinte recomendação:

RECOMENDAÇÃO
À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com o Ministério da Economia, que proceda aos ajustes nas rotinas contábeis pertinentes, a fim de que as variações patrimoniais aumentativas (VPA) decorrentes da remuneração da aplicação de recursos da Conta Única do Tesouro Nacional sejam reconhecidas em observância ao regime de competência, consoante o disposto no subitem 1.1 da NBC TSP Estrutura Conceitual e no MCASP.

5.4.3. Ausência do registro de provisão para suportar os aumentos de capital programados para o Fundo de Arrendamento Residencial (FAR)

A auditoria identificou a ausência do registro de provisão ou de obrigação referente aos sistemáticos aportes de recursos realizados pela União ao Fundo de Arrendamento Residencial (FAR) a título de aumento de capital.

O FAR é fundo financeiro de natureza privada e tem como objetivo prover recursos ao Programa de Arrendamento Residencial (PAR) e ao Programa Minha Casa Minha Vida (PMCMV).

Até 2012, o aporte de recursos no fundo se efetivava por meio de subvenção, com a transferência de recursos da União e consequente registro na despesa 45906610 – Concessão de Empréstimos e Financiamentos. Após alteração promovida no art. 2º, inciso II, da Lei 11.977/2009, esses aportes passaram a ser registrados como integralização de cotas, sensibilizando a despesa 45908400 – Participação em Fundos, Organismos ou Entidades Assemelhadas, Nacionais e Internacionais.

Ocorre que essa integralização basicamente se constitui na única fonte de receitas do fundo, de forma que, na prática, se tornou recorrente, sistemática e necessária à consecução da política pública em questão. Exemplo disso são os oito aportes que foram realizados no exercício de 2018, conforme tabela seguinte:

Aportes da União ao FAR – Exercício de 2018

Descritivo	Aporte de Recursos - R$
Maio	150.000.000,00
Junho	190.000.000,00
Julho	181.006.977,02
Agosto	257.356.795,86
Setembro	470.484.024,08
Outubro	355.578.615,16
Novembro	456.944.368,72
Dezembro	573.566.324,16
Total	**2.634.937.105,00**

Fonte: Ofício 3/2019/SUFUS, de 7/1/2019.

Com o fito de informar a necessidade de aporte de recursos, mensalmente a Caixa encaminha ao Ministério das Cidades (atual Ministério do Desenvolvimento Regional) cronograma com a projeção de desembolso para o exercício, indicando, mês a mês, o saldo a descoberto do FAR que deverá ser coberto pela União mediante aporte de recursos que, como já mencionado, atualmente se intitula de integralização de cotas de capital.

A projeção de obrigações futuras do FAR para 2019, considerando apenas as obras já contratadas e a utilização de média dos últimos seis meses para as demais despesas, é de R$ 4.938.911.462,00 (Ofício 10/2019/DEFUS/SUFUS). Já na Lei Orçamentária Anual 2019, a

despesa para a integralização de cotas ao FAR foi fixada em R$ 2.650.690.343,00, no Programa 2049 – Moradia Digna, Ação 00AF.

> "Nesse ponto, convém registrar o que dispõe a NBC TSP Estrutura Conceitual:
>
> 5.24. No **setor público, as obrigações podem surgir em uma série de eventos**. Por exemplo, **na implementação de programa ou serviço, a obrigação pode decorrer**: (a) da realização de promessa política, tal como compromisso eleitoral; (b) **do anúncio de política**; e (c) **da proposta (e aprovação) do orçamento** (que podem ser dois eventos distintos). Os estágios iniciais de implementação não devem dar origem a obrigações presentes que atendem à definição de passivo. **Fases posteriores como, por exemplo, requerimentos que cumpram os critérios de elegibilidade para o serviço a ser prestado, pode dar lugar a obrigações que atendem à definição de passivo**.
>
> 5.25 O momento no qual a obrigação dá origem ao passivo depende da natureza da obrigação. **Os fatores que provavelmente irão impactar os julgamentos de que terceiros podem concluir de maneira válida que a obrigação é tal que a entidade tem pouca ou nenhuma alternativa realista de evitar a saída de recursos incluem**:
>
> (a) a natureza do evento ou eventos passados que dão origem à obrigação. Por exemplo, a promessa feita em eleição é improvável que dê origem a uma obrigação presente, porque uma promessa eleitoral raramente cria uma expectativa válida por parte de terceiros de que a entidade tem obrigação que tem pouca ou nenhuma alternativa realista para evitar o seu cumprimento. No entanto, um anúncio em relação a evento ocorrido pode ter apoio político tal que o governo não possa se desobrigar de cumpri-lo. **Onde o governo se comprometeu a introduzir e a assegurar a dotação orçamentária necessária, tal anúncio pode dar origem a uma obrigação não legalmente vinculada**;" (grifou-se)

Registra-se, ainda, o que dispõe o subitem 10.2.1 do MCASP:

> "As provisões devem ser reconhecidas quando estiverem presentes os três requisitos abaixo:
>
> a. Exista uma obrigação presente (formalizada ou não) resultante de eventos passados;
>
> b. Seja provável uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços para a extinção da obrigação.
>
> c. Seja possível fazer uma estimativa confiável do valor da obrigação;"

Logo, conclui-se que deveria ter ocorrido, no exercício de 2018, o reconhecimento de uma obrigação ou, pelo menos, de uma provisão de, no mínimo, o valor constante da LOA 2019, tendo em conta que:

a) o aporte de recursos da União é que viabiliza a sustentabilidade do FAR e, por conseguinte, propicia a execução da política pública de construção e entrega de unidades habitacionais a famílias de baixa renda;
b) a despeito do que dispõe a legislação, a essência econômica dos recursos aportados é de subvenção, e não de integralização de capital;
c) a projeção de obrigações do fundo considera apenas as obras já contratadas e a média para as demais despesas;
d) há expectativa do FAR acerca do recebimento de tais recursos para cobertura do saldo a descoberto que, por outra perspectiva, significa a realização e a continuidade da política pública para a qual ele foi criado;
e) o aporte de recursos realizado pela União vem sendo sistemático e recorrente; e
f) é possível mensurar, com certa margem de segurança, o valor a ser desembolsado pela União.

Assim, verifica-se que, nas demonstrações financeiras consolidadas da União de 31/12/2018, faltou o reconhecimento de obrigação ou de provisão para suportar os aportes de recursos a serem realizados pela União no Fundo de Arrendamento Residencial (FAR) no decorrer do exercício de 2019 – que por força do disposto na Lei 11.977/2009 são registrados como integralização de cotas

– ocasionando subavaliação do passivo e das variações patrimoniais diminutivas em pelo menos R$ 2.650.690.343,00 (valor previsto na Lei 13.808/2019 - LOA 2019).

Comentários do gestor

Em resposta contida no Ofício SEI 254/2019/CFORM/DIRCO/STN/FAZENDA-ME, a STN registra que a transação não atenderia ao conceito de passivo, pois haver obrigação contratual futura de aportes pela União e expectativa do fundo de receber tais recursos não cria obrigação presente sob o aspecto contábil.

A secretaria registra, ainda, que, para o evento ser caracterizado como aquele que cria obrigação presente, é necessário que a entidade não possua alternativa realista a liquidar a obrigação por ele criada. Esse é o caso apenas, quando se trata de obrigações formalizadas, se a liquidação da obrigação puder ser exigida por lei.

Em prosseguimento, a STN afirma que a equipe de auditoria apontou o montante de R$ 4.938.911.462,00 (projeção de desembolsos do FAR) como mensuração da obrigação, ao mesmo tempo que apresentou o valor de R$ 2.650.690.343,00 (despesa fixada na LOA para o programa) como mínimo a ser provisionado, fato que demonstra a incerteza de uma estimativa confiável.

A Secretaria pontua também que o FAR e a União são entidades distintas e, portanto, suas obrigações não devem ser confundidas.

Por fim, destaca que há outros meios de o gestor do fundo (Caixa) atender às finalidades do programa sem, necessariamente, depender de aporte de recursos da União, grifando trechos da Lei 10.188/2011 os quais dispõem que o FAR "terá direitos e obrigações próprias, pelas quais responderá com seu patrimônio, não respondendo os cotistas por qualquer obrigação do Fundo, salvo pela integralização das cotas que subscreverem" (§ 2º) e "O FAR não contará com qualquer tipo de garantia ou aval por parte do setor público e responderá por suas obrigações até o limite dos bens e direitos integrantes de seu patrimônio" (art. 3º-A).

Conclusão

*As demonstrações financeiras de qualquer entidade contêm afirmações implícitas e explícitas da sua administração. Assim, ao divulgá-las, essa administração afirma ao usuário da informação que todas as suas obrigações estão registradas no passivo e/ou, quando cabível, divulgadas em notas explicativas. À auditoria financeira cabe certificar se, no caso, essas obrigações estão integral e corretamente registradas, avaliadas e divulgadas.

Em teoria, e do ponto de vista estritamente legal, a União investe no FAR, uma vez que os recursos aportados são integralizados como capital do Fundo, nos termos do art. 2º, inciso II, da Lei 11.977/2009, e registrados no ativo da União (participação em fundos).

As notas explicativas do BGU vão em mesmo sentido, pois registram que "os repasses devem ser tratados como participação em fundos (investimento), e não como financiamentos a receber" (p. 80) e "As maiores reduções da equivalência patrimonial ocorreram no FAR (R$ 8,3 bilhões), FGEDUC (R$ 2,1 bilhões) e Eletrobrás (R$ 1,9 bilhão)" (p. 213).

No entanto, convém destacar, especialmente, a afirmação contida na nota explicativa 7 do BGU 2018:

> "O FAR é um fundo financeiro de natureza privada que tem como objetivo prover recursos ao Programa de Arrendamento Residencial (PAR) e ao Programa Minha Casa Minha Vida (PMCMV). O Ministério das Cidades, por meio da Secretaria Nacional de Habitação, faz aportes periódicos (normalmente mensais) no Fundo, os quais, até o exercício de 2017, vinham sendo reconhecidos como créditos a receber no próprio Ministério das Cidades." (grifou-se)

Ora, na prática, o que ocorre são sucessivos e recorrentes aportes da União, não com a finalidade de realizar um investimento, até porque o FAR não traz qualquer retorno (o valor do

investimento caiu 15,7% em apenas um ano), mas, sim, de custear e executar a política pública do PMCMV em curso. E não se identificou no BGU afirmação da administração que consigne, de forma clara, o que de fato vem ocorrendo.

Sobre um evento ser caracterizado como aquele que cria obrigação presente, a STN registrou o que aduz a NBC TSP Estrutura Conceitual, ou seja, é necessário que a entidade não possua alternativa realista senão liquidar a obrigação. Entretanto, consoante o item 18 da NBC TSP 3, no caso de obrigação não legalmente vinculada, isso ocorre quando o evento cria expectativa válida em terceiros de que a entidade cumprirá a obrigação.

A mesma norma define como obrigação não legalmente vinculada aquela decorrente das ações da entidade em que, (a) por meio de padrão estabelecido de práticas passadas, de políticas publicadas ou de declaração específica, ela indique a outras partes que aceitará certas responsabilidades; e, (b) em consequência, a entidade cria expectativa válida nessas outras partes de que cumprirá com essas responsabilidades.

Nesse ponto, cumpre destacar trecho das notas explicativas do FAR relativas ao exercício de 2017: "(...) a União é o único cotista do FAR e realiza integralizações de cotas periodicamente a fim de evitar a insuficiência do Fundo. Devido a este fato, a União e o FAR devem monitorar o fluxo de caixa efetivo a fim de mitigar o risco de insolvência e liquidez ao longo do tempo".

Já no Ofício 9/2019/DEFUS/SUFUS, de 5/2/2019, o gestor do FAR destaca a dependência do fundo em relação aos aportes da União, uma vez que seu patrimônio se restringe a obras em curso e créditos a receber, que correspondem a somente cerca de 24% do custo de construção, com altos índices de inadimplência, ações de cobrança com baixa efetividade (cerca de 6%) e inviáveis custos de execução dos contratos (quatro vezes o valor médio das dívidas):

> "8.4 Na hipótese de a União deixar de aportar recursos para o FUNDO, tem-se como consequência imediata a falta de recursos para que o FUNDO honre suas obrigações.
>
> 8.5 E, se considerar-se como uma situação definitiva a hipótese de a União não integralizar cotas, o FUNDO terá de utilizar seu patrimônio para honrar suas obrigações. Patrimônio esse representado preponderantemente por obras em curso e operações de crédito."

E não se trata de confundir a personalidade jurídica da União e do FAR, fazendo aquela responsável pelos passivos deste. Contudo, entende-se que há, sim, expectativa do fundo em receber os recursos – conforme registro em notas explicativas e projeção de despesas encaminhada mensalmente pelo gestor ao ministério competente – em muito gerada pela prática já estabelecida de realização recorrente de aportes pela União, mas, também, porque se presume que há intenção e desejo da administração em fazê-lo, por se tratar da execução de política pública criada e instituída pelo próprio governo.

E se assim não for, cabe à União afirmar em seus demonstrativos, integrados pelas notas explicativas, que, apesar do histórico de recorrentes e sucessivos repasses, da dotação em orçamento aprovado, da política pública em curso e da expectativa tanto do FAR de receber os recursos para executá-la quanto da sociedade de receber os produtos e serviços dela decorrentes, não ter intenção de realizar novos aportes ao fundo. Com efeito, como isso não foi feito, o que se constata é a falta de afirmações relacionadas à realidade dos fatos, em atenção à primazia da essência sobre a forma. O subitem 5.3.3.1 deste relatório, vale frisar, trata justamente da deficiência da divulgação em notas explicativas do retorno financeiro das aplicações de recursos da União no Fundo de Arrendamento Residencial.

Ainda nos termos da NBC TSP 3, provisão é passivo de prazo ou valor incerto e deve ser reconhecida quando (a) a entidade tem uma obrigação presente (formalizada ou não) como resultado de evento passado; (b) for provável que seja necessária a saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços para liquidar a obrigação; e (c) possa ser realizada estimativa confiável do valor da obrigação.

A respeito dos valores mencionados na distorção, cumpre esclarecer que cabe à administração realizar a mensuração de seus direitos e obrigações. Desse modo, não se pretendeu fornecer número a ser registrado ou atribuído à questão, mas, sim, conceder ao usuário da informação contábil parâmetro do valor ausente de registro ou divulgação, pois – novamente se explica – parece certo que a União tem a intenção de continuar aportando sistematicamente recursos ao FAR. Tanto o é que, de janeiro a abril de 2019, a União já efetuou oito repasses ao fundo, totalizando R$ 734.417.337,90 (fonte: Siafi).

Em 2018, o FAR efetivamente recebeu da União R$ 2,6 bilhões. A despesa da LOA 2019 também foi fixada em R$ 2,6 bilhões (Programa 2049 - "Moradia Digna, Ação 00AF"), e a previsão do FAR de desembolso apenas com a execução das obras já contratadas é de R$ 2,7 bilhões. Esse é um bom parâmetro para estimativa do valor da distorção relacionada à falta de registro de provisão em 2018, enfatizando-se que, nos termos da NBC TSP 19, provisão é passivo de prazo ou valor incertos.

Salienta-se que o item 33 da NBC TSP 3 dispõe que o uso de estimativas é parte essencial da elaboração das demonstrações contábeis e não prejudica a sua confiabilidade. Além disso, aduz que "Com exceção de casos extremamente raros, a entidade é capaz de determinar um intervalo de possíveis resultados e, desse modo, pode realizar a estimativa da obrigação que seja suficientemente confiável para uso no reconhecimento da provisão".

Destarte, verifica-se que no presente caso há (a) obrigação presente não formalizada da União, decorrente de evento passado; (b) alta probabilidade de saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços para liquidá-la; e (c) possibilidade de estimativa confiável de valor. Portanto, reitera-se o entendimento de necessidade de reconhecimento de obrigação da União com o FAR, pelo menos quanto à provisão.

E se, de fato, não houver intenção da União em continuar realizando recorrentes e sucessivos aportes ao fundo, o que significa, sob outra perspectiva, descontinuar a política pública em curso, que isso seja explicitado em notas explicativas, assim como a questão do investimento no FAR, situação anômala tratada no subitem 5.3.3.1 deste relatório.

Por fim, mesmo na hipótese de a obrigação não ser mensurável com suficiente confiabilidade, o que não parece ser o caso, estar-se-ia diante de um passivo contingente, que precisa ser evidenciado, conforme prevê a norma contábil em apreço (itens 35 e 36). E, como assinalado, não há evidenciação sobre tal questão em notas explicativas.

Assim, conclui-se que, nas Demonstrações Financeiras Consolidadas da União de 31/12/2018, há indícios da falta do reconhecimento de provisão para suportar os recorrentes e sucessivos aportes de recursos da União no Fundo de Arrendamento Residencial (FAR) – que por força da Lei 11.977/2009 são registrados como integralização de cotas –, ocasionando subavaliação do passivo e das variações patrimoniais diminutivas em valor estimado de R$ 2.650.690.343,00 (valor da LOA 2019).

Diante do exposto, faz-se oportuna a seguinte recomendação:

RECOMENDAÇÃO
À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com o Ministério da Economia, que proceda à análise da sistemática dos aportes realizados pela União no Fundo de Arrendamento Residencial (FAR), a fim de concluir pela necessidade, ou não, do registro de obrigação ou de provisão, divulgando a motivação em notas explicativas, conforme o caso, tendo em vista a peculiaridade da questão.

5.4.4. Não contabilização pelo Dnit dos terrenos desapropriados anteriormente ao exercício de 2015 para construção da malha rodoviária federal

A auditoria identificou que o Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes (Dnit) não contabiliza o valor dos terrenos de sua malha rodoviária anteriores ao exercício de 2015, conforme informado no despacho DNIT SEDE/DAF/CGOF/CONTAB, emitido pela Coordenação de Contabilidade da autarquia em 5/12/2018. Nesse expediente, ao esclarecer sobre a contabilização dos terrenos desapropriados para a construção das rodovias, aquele departamento informa que apenas os terrenos desapropriados a partir do exercício de 2015 foram regularmente registrados no Siafi.

Sobre esse ponto, vale frisar que boa parte da malha rodoviária federal é muito antiga, antecedendo o exercício de 2015, o que torna considerável o valor pendente de contabilização pela autarquia. Contudo, devido à extensão dessa malha, à variabilidade das características intrínsecas às áreas dos terrenos desapropriados para as diversas rodovias, bem como à variabilidade do preço das terras pelas quais as rodovias foram construídas, não foi possível à equipe de auditoria efetuar estimativa da distorção no BGU 2018.

Comentários do gestor

Em resposta ao Ofício 84-385/2018, em fase de comentários dos gestores, o Dnit informa que não possui banco de dados unificado com as extensões das faixas de terra e desapropriações desde a criação do extinto DNER (SEI/DNIT 2995217 – Despacho DNIT).

Contudo, o órgão ressalta que se encontra em andamento o Programa Federal de Faixas de Domínio - Profaixa, cujo objetivo é a identificação de regularização das faixas de domínio das rodovias federais integrantes do SNV sob administração do Dnit, no prazo máximo de vinte anos, conforme o Decreto 8.376, de 15/12/2014.

Conclusão

Os comentários apresentados não são capazes de alterar a distorção identificada no BGU de 2018. Considerando as providências informadas pela autarquia, por meio do programa Profaixa, entende-se desnecessário propor recomendação, sem prejuízo do acompanhamento da correção da distorção nas próximas auditorias financeiras do BGU.

5.4.5. Deficiências de controle na identificação e caracterização dos terrenos marginais e terras de marinha

Verificou-se que a Secretaria do Patrimônio da União (SPU) não possui dados que permitam quantificar as áreas de Terrenos de Marinha e Terrenos Marginais pendentes de contabilização, conforme a Nota Técnica 30.720/2018-MP, de 27/12/2018:

> "14. Em relação ao subitem 2.1.5, informamos que, para estimar o valor representado pelos novos cadastros, derivados das demarcações planejadas até 2025, primeiro é necessário conhecer a real extensão dos rios federais navegáveis, os rios em faixa de fronteira, a extensão das ilhas sem sede de municípios e a localização exata da linha da Linha Preamar Média -LPM e da Linha média das Enchentes Ordinárias- LMEO (em especial nas regiões densamente urbanizadas). **Sem estas informações, qualquer estimativa do valor patrimonial representado pelas futuras demarcações será irreal.**
>
> 15. Tal situação é decorrente da diferença de valores dos terrenos, mesmo que muito próximos, dentro de áreas urbanas e rurais, impossibilitando fazer uma projeção linear do crescimento patrimonial. Portanto, **NÃO é possível estimar o valor patrimonial total, em R$, não contabilizado representado pelas demarcações programadas até o fim do PNC**." (grifou-se)

Afora a inviabilidade de se identificar a totalidade de terrenos marginais e terras de marinha pendentes de contabilização, verificou-se que os dados relativos às metas estabelecidas para

demarcação de terras no âmbito do Plano Nacional de Caracterização (PNC) foram subdimensionados pela SPU.

Análise do PNC identificou subdimensionamento médio de 125% dos quantitativos de quilômetros lineares a serem caracterizados a título de Linha de Premar Médio (LPM) e Linha Média das Enchentes Ordinárias (LMEO). Sobre esse ponto, a SPU se posicionou no seguinte sentido:

> "A meta apresentada, como já é explicado no Plano Nacional de Caracterização - PNC, utilizou-se de dados geoespaciais, cuja escala cartográfica **impossibilita a mensuração da real extensão dos terrenos de marinha e terrenos marginais**, que, por consequência, levaram a necessidade de ampliação das metas iniciais dos trechos para demarcação nos Estados de Amapá, Rio Grande do Sul, e Santa Catarina." (grifou-se)

Além da falha de estimativa verificada nas metas do PNC, constatou-se ausência de demarcação de aproximadamente 56% da Linha de Preamar Médio (estimada em 21.766,11 km lineares) e de mais de 43% da Linha Média das Enchentes Ordinárias (estimada em 62.170,33 km lineares). As demarcações de Terrenos de Marinha ficaram concentradas no Sul, segunda região de maior valor médio da terra nua (VTN-médio), enquanto as demarcações de Terrenos Marginais se concentraram no Centro-Oeste e no Norte, pouco abrangendo as regiões de maior VTN-médio (Sudeste e Sul).

Ao fim, registra-se que os testes substantivos para validar as informações registradas no Siafi pela SPU restaram prejudicados, uma vez que não é possível conciliar os registros contábeis do Siafi com o Sistema Integrado de Administração Patrimonial (Siapa), consoante exposto na Nota Técnica 3.308/2019-MP, nestes termos:

> "Durante o processo de levantamento de informações para atendimento ao TCU, foi identificado a priori, erro por divergência de valores no processamento de modo que fora questionado ao SERPRO conforme demanda (7970837).
>
> (...)
>
> A diferença de valores, conforme manifestação do SERPRO assenta-se essencialmente à:
>
> I – Retirada de uma correção indevida de UFIR;
>
> II – Data de Avaliação (...)
>
> III – Aumento das casas decimais para cálculo."

Conforme o artigo 20 da CF/88, compõem o patrimônio da União, entre outros, os terrenos marginais e os de marinha. Por sua vez, o artigo 1º da Lei 9.636/1998 estabelece que o processo de gestão desses bens será conduzido pela SPU, a qual deverá proceder a sua identificação, demarcação, cadastramento, registro e fiscalização, bem como à regularização das ocupações nesses imóveis.

Ocorre que, em decorrência de fragilidades na gestão patrimonial a cargo da SPU, desde 2002 o TCU tem atuado de modo a tornar mais adequadas as atividades de identificação e caracterização desses terrenos.

Em decisão paradigmática proferida por esta Corte de Contas há 17 anos, por meio da Decisão Normativa 295/2002-TCU-Plenário (relator ministro Marcos Vinicios Vilaça), foi determinado à SPU, entre outras medidas, que procedesse à certificação e consolidação dos dados relativos à LPM e à LMEO demarcada, com vistas a unificar trechos superpostos, e realizasse mapeamento das áreas pendentes de demarcação em todo o País, estabelecendo plano para demarcação de terrenos marginais e de marinha.

Nessa esteira foram proferidos ainda os Acórdãos 682/2003-TCU-Plenário (ministro relator Benjamin Zymler) e 1.042/2006-TCU-Plenário (ministro relator Augusto Nardes), sendo que somente após 2013, em decorrência de determinação expedida por meio do Acórdão 726/2013-TCU-Plenário (de minha relatoria), a SPU elaborou Plano Nacional de Caracterização.

Atualmente, o referido plano prevê metas de caracterização das LMEO e LPM, por Superintendência da SPU, até o final do exercício de 2025, em atendimento ao artigo 12-C do Decreto-Lei 9.760/1946. Desde então, o Tribunal tem atuado no sentido de monitorar a execução desse plano, determinando, inclusive, a revisão de metas físicas do PNC, conforme o Acórdão 1.936/2017-TCU- Plenário (também de minha relatoria).

Não obstante toda a atuação desta Corte sobre o tema, bem como a concessão legislativa para extensão de prazos para conclusão da caracterização de terras públicas, a SPU, atualmente, ainda não é capaz de concluir esse mister até 2025, o que levará ao descumprimento do prazo definido no artigo 12-C do Decreto-Lei 9.760/1946, consoante evidenciado na Nota Técnica 30.720/2018-MP, nestes termos:

> "3. Ressaltamos que a atual meta foi construída após a Coordenação Geral de Incorporação do Patrimônio - CGIPA consultar as 27 Superintendências buscando reavaliar suas projeções de metas e de área a demarcar nos respectivas Unidades da Federação.
>
> 4. Na tabela apresentada existem Superintendências que manifestaram impossibilidade de conclusão dos trabalhos de demarcação até o prazo previsto. Encontram-se nesta situação as Superintendências dos seguintes Estados: Bahia, Maranhão, Pernambuco, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul e Sergipe."

Por consequência, diante da não conclusão da caracterização das terras, está inviabilizado o registro contábil do patrimônio composto pelos terrenos marginais e de marinha. Vale frisar que o subitem 2.1.2 do MCASP define que, para o reconhecimento de um ativo, é necessária a viabilidade de uma estimativa com bases confiáveis. Assim, ante a ausência de demarcação dos terrenos, não há como estimar de modo seguro o seu valor patrimonial, o que impede seu registro.

Porém, resta saber se tais itens, não obstante a necessidade de identificação e controle, deveriam receber registro contábil que permitisse a correta composição do patrimônio público, diante da impossibilidade.

Comentários do gestor

A STN não apresentou comentários sobre os fatos relatados.

Conclusão

Conforme evidenciado, em que pese a necessidade de que tais bens sejam caracterizados e contabilizados, não há definição por parte do órgão central de contabilidade da União quanto ao fato de eles serem objetos de registro com base nos preceitos da ciência contábil, sobretudo da NBC TSP 07, a qual estabelece que o custo de item do ativo imobilizado deve ser reconhecido como ativo se, e somente se: (a) for provável que benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços associados ao item fluirão para a entidade; e (b) o custo ou o valor justo do item puderem ser mensurados confiavelmente.

Ademais, houve a constatação da impossibilidade de conciliar os registros contábeis do Siafi com o Sistema Integrado de Administração Patrimonial (Siapa), consoante exposto na Nota Técnica 3308/2019-MP.

Portanto, diante das constatações, entende-se oportuno propor o seguinte encaminhamento:

RECOMENDAÇÃO
À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional e a Secretaria de Patrimônio da União, que proceda à análise das deficiências apontadas pela auditoria relacionadas à caracterização dos terrenos marginais e terras de marinha, a fim de concluir pela necessidade, ou não, do registro contábil de tais bens, de forma a evidenciar a real situação do patrimônio da União.

5.4.5.1. Ausência de integridade do registro de bens móveis do Ministério da Defesa

Os bens móveis do Exército Brasileiro (EB), vinculado ao Ministério da Defesa (MD), estão registrados no Siafi com valor unitário incompatível com a realidade e os ditames contábeis, conforme informado em planilha apresentada pela Diretoria de Contabilidade do Ministério da Defesa, por meio do Ofício 4-2ª Seção/D Cont, de 7/3/2019.

Na classe de bens composta por aeronaves, destacam-se mais de trinta helicópteros que foram registrados com valor irrisório (menor que R$ 1.200,00), sendo a maior parte com data de fabricação após o ano de 2001. Na categoria de carros de combate, mais de trezentos veículos estão registrados com valores abaixo de R$ 50,00. Na categoria embarcações, são mais de 150 itens registrados com valores abaixo de R$ 10,00. E, na categoria veículos de tração mecânica, são atualmente mais de seiscentos veículos registrados, também, com valores abaixo de R$ 10,00. Logo, não é possível assegurar a adequação do valor contábil desses itens, tampouco registrar possível valor de distorção nas informações sobre ativo imobilizado do BGU 2018.

De todo modo, a situação constatada gera inconformidade nos registros dos bens móveis do Ministério da Defesa e, consequentemente, subavaliação do patrimônio que compõe o ativo imobilizado da União.

É oportuno destacar, ainda, que a planilha de bens apresentada pelo EB/MD informa bens móveis que, a princípio, não estão sendo depreciados de acordo com a política contábil de avaliação de bens adotada pela União, em especial a Macrofunção Siafi 020343. Aeronaves, carros de combates, embarcações e veículos de tração mecânica apresentam itens sem valor depreciado, apesar de possuírem data de fabricação e de inclusão.

Para estimativa da distorção desses bens, utilizaram-se as taxas de depreciação adotadas pelo órgão, com a respectiva vida útil e valor residual. Assim, foi possível chegar ao valor estimado de R$ 326.160.221,50 de depreciação não apropriada, representando mais de 7,5% do valor total dessas categorias de bens móveis. O efeito dessa deficiência na contabilidade gera, por sua vez, superavaliação do valor registrado no ativo imobilizado do balanço patrimonial, demonstrativo integrante do BGU.

Por último, ressalta-se o caso das aeronaves pertencentes à Força Aérea Brasileira (FAB/MD), cujos registros contábeis não refletem de modo adequado seu valor patrimonial, uma vez que não são regularmente depreciadas de acordo com a política contábil de avaliação de bens adotada pela União.

Segundo a relação de bens informada pela Secretaria de Economia, Finanças e Administração da Aeronáutica, por meio do Ofício 92/CORG/6049, de 17/12/2018, das 160 aeronaves informadas, 31 não possuem dados sobre sua data de aquisição e tampouco sobre sua data de fabricação e, entre essas, 6 não apresentam qualquer valor depreciado, não sendo possível, portanto, assegurar o valor contábil desses bens.

Das aeronaves que apresentam data de fabricação superior a um ano, 58 apresentam valor de depreciação menor que R$ 1,00, em aparente incompatibilidade com as políticas contábeis definidas pela Macrofunção Siafi 020334.

Para estimativa da distorção dessas aeronaves com data de fabricação e que não possuíam depreciação, utilizou-se a taxa de depreciação média das aeronaves apresentada no Despacho da Diretoria de Economia e Finanças da Aeronáutica 9/SUCONT-1/182, de 23/1/2019, com a respectiva vida útil e valor residual, chegando ao montante de R$ 1.014.886.239,99.

Como efeito da falha, tem-se superavaliação do valor dos bens móveis da FAB/MD e, consequentemente, superavaliação do ativo imobilizado do BGU.

Portanto, conclui-se que, nas demonstrações financeiras consolidadas da União de 31/12/2018, há distorções no ativo imobilizado, em virtude de registros contábeis que não refletem

de modo adequado o valor patrimonial de bens e da ausência de regular depreciação de acordo com a política contábil adotada pela União.

Comentários do gestor

Em resposta, o Ministério da Defesa informou que há possíveis erros existentes nas informações lançadas pelos operadores das Unidades Gestoras (UGs) do Exército Brasileiro. Entre eles, a classificação incorreta de bens e erro de registro de dados. Informou, ainda, que esses achados foram encaminhados pela Diretoria de Contabilidade para as doze Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército para que atuem junto às suas UGs vinculadas de forma a promover a retificação dos dados lançados.

Por sua vez, a Secretaria de Economia e Finanças da Aeronáutica esclareceu que as aeronaves pertencentes à Força Aérea Brasileira são depreciadas regularmente mediante percentual linear estabelecido pela Diretoria de Material Aeronáutico e Bélico (DIRMAB), que leva em consideração as características específicas de uso/longevidade de cada modelo.

Em relação às aeronaves com ausência de datas de aquisição ou fabricação, a secretaria esclareceu que o Sistema Integrado de Logística de Material e Serviços (SILOMS) adota como base de cálculo de depreciação a data em que as aeronaves foram colocadas em condições de uso, que é a data compatível com a de incorporação na frota e pode não coincidir com a data de aquisição. Além disso, foi apresentada planilha detalhando a data de incorporação à frota dessas aeronaves e a respectiva depreciação.

No que se refere às aeronaves sem depreciação significativa, explicou-se que o Comando da Aeronáutica adota, nos casos de transferência de bens móveis entre UGs do mesmo órgão, o valor líquido contábil, em conformidade com o subitem 10.1 da Macrofunção 020330.

Conclusão

Como se observa, o MD ratificou as falhas identificadas pela auditoria em relação aos bens do Exército e está tomando as providências para apuração e correção.

Quanto à FAB, a informação adicional sobre a data de incorporação das aeronaves à frota supre a necessidade de dados para depreciação do bem. Ademais, a não depreciação de bens, quando fora de uso, está em conformidade com as normas contábeis, desde que se adote metodologia de depreciação pelo uso (NBC TSP 07, item 71).

Todavia, entende-se que a transferência de bens pelo valor líquido, prevista na Macrofunção Siafi 020330 (subitem 10.1), pode inviabilizar o cumprimento das normas contábeis NBC T 16.9, item 16 (vigente até dezembro de 2018), e NBC TSP 07, item 88 (vigente a partir de janeiro de 2019), tendo em vista a exigência de divulgação e conciliação do valor contábil bruto e da depreciação acumulada do ativo imobilizado no início e no final de cada período.

Assim, por exemplo, caso alguma UG realize a transferência de ativo imobilizado pelo valor líquido, ao final de um exercício não será mais apresentada a informação sobre o valor bruto e a depreciação acumulada desse ativo no balanço patrimonial, mas somente em sistemas próprios de cada órgão, que nem sempre estão disponíveis para acesso do órgão consolidador das demonstrações financeiras da União.

Diante do exposto, conclui-se pela manutenção das deficiências de controle relacionadas aos bens do EB/MD; pela retirada da falha de controle sobre as aeronaves da FAB/MD; e pela proposição da seguida recomendação:

RECOMENDAÇÃO
À Casa Civil, em conjunto com o Ministério da Economia e a Secretaria do Tesouro Nacional, na qualidade de órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, que avalie a compatibilidade da

Macrofunção Siafi 020330 e do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público com as disposições da NBC TSP 07 – Ativo Imobilizado, especialmente no que se refere à transferência de bens pelo valor líquido contábil ante a necessidade de divulgação de informações do valor bruto e depreciação acumulada dos bens.

5.4.6. Erro de interpretação da Lei 13.463/2017 no sentido de negar-lhe aplicação aos cancelamentos dos precatórios e requisições de pequeno valor de natureza trabalhista, o que causa dano potencial à avaliação da arrecadação orçamentária de receita proveniente de recursos dos requisitórios cancelados nos termos da Lei 13.463/2017

O Conselho Superior da Justiça do Trabalho (CSJT), ao declarar não ter havido ocorrência, em 2017 e 2018, dos casos tipificados pela Lei 13.463/2017, retransmitiu a posição do Banco do Brasil, banco depositário das contas judiciais, no sentido de que a lei não se aplica aos precatórios e RPVs do âmbito da Justiça do Trabalho, pois ela é taxativa em seu comando e no art. 2º, ao informar que ficam cancelados os precatórios e as RPVs federais, sem referência a precatórios trabalhistas. Conclui o banco que, por isso, o termo "federais" é de interpretação restritiva, pois, caso o legislador pretendesse incluir os precatórios trabalhistas, o teria feito de forma expressa.

A Lei 13.463, de 6/7/2017, regula a gestão dos recursos destinados aos pagamentos decorrentes de precatórios e de Requisições de Pequeno Valor (RPV) federais realizados pelo Poder Judiciário, que contrata, a partir de dispensa de licitação, instituições financeiras integrantes da administração pública federal para a operacionalização da gestão dos recursos.

A Lei 13.707, de 14/8/2018 (LDO/2019), por sua vez, regulamenta, no art. 31, a atualização monetária dos precatórios, determinada no § 12 do art. 100 da Constituição, bem como das RPVs expedidas no ano de 2019, inclusive em relação às causas trabalhistas, previdenciárias e de acidente do trabalho, dispondo que, no exercício de 2019, se observará a variação do IPCA-E, da data do cálculo exequendo até o seu efetivo depósito. O § 2º dispõe, ainda, que os precatórios e RPVs cancelados nos termos da Lei 13.463/2017 e que eventualmente venham a ser objeto de novo ofício requisitório, inclusive os tributários, conservarão a remuneração correspondente a todo período em que estiveram depositados na instituição financeira.

A falha de interpretação do Banco do Brasil não foi obtida diretamente na instituição financeira, mas por meio do Ofício CSJT.SG.SEOFI 02/2019, de 22/2/2019, que encaminha resposta ao Ofício de Requisição TCU 61-385/2019.

Esta questão tem como causa interpretação gramatical equivocada da locução "precatórios e RPVs federais", com o objetivo de delimitar o alcance da Lei 13.463/2017 aos precatórios da Justiça Federal, em detrimento dos da Justiça do Trabalho.

A tentativa de o banco excluir parte dos recursos do alcance da norma traz como consequências a exclusão dos precatórios e RPVs de natureza trabalhista dos eventos de cancelamento e de transferência dos valores à Conta Única do Tesouro Nacional, além disso frustra a arrecadação da receita orçamentária proveniente de recursos dos requisitórios cancelados nos termos do art. 2º da Lei 13.463/2017, praticando gestão indevida dos recursos públicos por parte do banco depositário dos depósitos.

Tal distorção é decorrente de falha de controle por parte do CSJT, para o qual deve ser determinado que oriente os bancos oficiais contratados, nos termos do art. 1º da Lei 13.463/2017, a aplicar de forma irrestrita os dispositivos da referida lei, em especial o §1º do art. 2º, no sentido de que seus dispositivos incidam sobre quaisquer precatórios e RPVs dos quais a União é devedora, inclusive os de responsabilidade da Justiça do Trabalho, para que os recursos provenientes dos precatórios cancelados sejam arrecadados ao Tesouro Nacional. Para que os efeitos tenham maiores alcances, deve ser dado conhecimento da determinação ao CNJ e aos bancos depositários contratados para a operacionalização da gestão dos recursos.

Comentários do gestor

O CSJT se manifestou por meio do OFÍCIO CSJT.SG.SEOFI 04/2019, de 15/7/2019, em resposta ao Ofício de Requisição TCU 91-385/2019, de 4/4/2019, no sentido de que a Lei 13.463/2017 é autoaplicável, não havendo, portanto, necessidade de quaisquer medidas a serem adotadas pelo Conselho para cumprimento da norma no âmbito da Justiça do Trabalho.

Em relação ao entendimento firmado pelo Banco do Brasil, de que os precatórios e RPVs federais trabalhistas não seriam alcançados pela lei, o CSJT esclarece que esse jamais foi o seu entendimento e que a informação foi repassada anteriormente com o único objetivo de comunicar ao Tribunal de Contas o entendimento divergente do Banco do Brasil.

No final, informa que a situação deverá ser submetida à Corregedoria-Geral do Trabalho para verificação e adoção das medidas pertinentes, caso sejam necessárias.

Conclusão

O CSJT informou que não tem ocorrido cancelamento de precatórios e RPVs na esfera da Justiça do Trabalho.

A questão, no entanto, envolve dever de controle das atividades que estão sob sua responsabilidade.

Na condição de contratante do Banco do Brasil para fins de operacionalizar os depósitos judiciais decorrentes de precatórios e RPVs, cabe ao Conselho exigir do contratado a sua a observância da lei.

Dessa forma, diante da falha de controle identificada, faz-se cabível o seguinte encaminhamento:

RECOMENDAÇÕES

À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, Conselho Superior da Justiça do Trabalho e tribunais da Justiça do Trabalho, que:

(a) demonstre, em 180 dias, a adoção de controles sistemáticos dos precatórios e RPVs cancelados pela Lei 13.463/2017 que possibilitem: (i) monitorar a ocorrência do fato gerador do cancelamento previsto no *caput* do art. 2º; (ii) fiscalizar a operacionalização da transferência à Conta Única do Tesouro Nacional imputada ao banco depositário contratado, referente os recursos de precatórios e RPVS de responsabilidade da Justiça do Trabalho, em obediência ao §1º do art. 2º; (iii) identificar os precatórios e RPVs reincluídos em virtude do requerimento de novo ofício requisitório previsto no *caput* do art. 3º;

(b) evidencie, a partir do exercício de 2019, nas notas explicativas, as informações objeto do controle requerido acima;

(c) dê ciência da determinação ao Conselho Nacional de Justiça, ao Banco do Brasil S.A. e aos bancos depositários contratados para a operacionalização da gestão dos recursos.

À Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com o Banco do Brasil S.A, que, em 30 dias, realize as transferências para a Conta Única do Tesouro Nacional dos valores dos cancelamentos de precatórios e RPVs de responsabilidade da Justiça do Trabalho incorridos desde a edição da Lei 13.463/2017 e a incorrer no futuro, em obediência ao disposto no §1º do art. 2º da Lei 13.463/2017, que deve incidir, de forma irrestrita, sobre quaisquer precatórios e RPVs dos quais a União é devedora.

6. RECOMENDAÇÕES E ALERTAS DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO NAS CONTAS DO PRESIDENTE DA REPÚBLICA DE 2015, 2016 E 2017 E PROVIDÊNCIAS ADOTADAS

No âmbito do Relatório sobre as Contas do Presidente da República, o TCU emite recomendações e alertas aos órgãos e entidades responsáveis pela conformidade na execução dos orçamentos e na gestão dos recursos públicos federais e pela confiabilidade das informações contábeis, buscando assegurar a transparência das contas públicas e a observância dos princípios que regem a Administração Pública. Nesse sentido, uma das diretrizes do Relatório sobre as Contas do exercício de 2018 foi o monitoramento das deliberações veiculadas nas contas de 2015 a 2017.

Com vistas a delimitar o conjunto de deliberações a serem monitoradas, em consonância com as diretrizes do Acórdão 117/2018-TCU-Plenário (de minha relatoria), foram estabelecidas as seguintes especificações:

- Abrangência: exercícios de 2015 a 2017;
- Situação das recomendações: a monitorar, em atendimento, não atendida e parcialmente atendida;
- Situação dos alertas: observado, observado parcialmente e não observado.

Cumpre esclarecer que, de acordo com os Padrões de Monitoramento do TCU (aprovados pela Portaria-Segecex 27/2009), a situação “em atendimento” se caracteriza quando as providências para implementar a recomendação ainda estão em curso. Já as situações “parcialmente atendida” e “observado parcialmente” se referem a casos em que os gestores consideraram concluídas as providências referentes à implementação da recomendação ou à observância do alerta, sem implementá-la ou observá-lo totalmente.

A seguir, apresenta-se a análise circunstanciada acerca das medidas adotadas em atenção a cada um dos alertas e recomendações monitorados.

6.1. Recomendações sobre as Contas da Presidente da República de 2015

6.1.1. ao Ministério da Fazenda que, em conjunto com os órgãos responsáveis pelos respectivos registros contábeis, envide esforços no sentido de regularizar passivos que não estão adequadamente evidenciados nas demonstrações contábeis da União, como é o caso dos passivos relativos ao Programa de Aceleração do Crescimento (PAC), aos programas habitacionais e ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério (Fundef).

Situação Atual: Parcialmente atendida.

Comentários: Os passivos relativos ao PAC e aos programas habitacionais já foram registrados em atendimento à Nota Técnica GAB/STN/MF 26/2015. No que tange ao Fundef, o assunto foi encaminhado pelo ministério à Procuradoria-Geral da União (PGU), para fins de aprofundamento do estudo sobre o tema.

6.1.2. ao Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, em conjunto com o Ministério da Fazenda, que efetue o levantamento e o registro contábil de todos os imóveis funcionais da União, mensurados de acordo com os critérios contábeis aplicáveis.

Situação Atual: Em atendimento.

Comentários: A Secretaria de Patrimônio da União (SPU) está executando o Plano Nacional de Avaliação (PNAV) e desenvolvendo o Sistema Integrado de Gestão do Patrimônio da União (SPUnet). O PNAV estabelece critérios para atualização ou reavaliação dos imóveis com base no valor justo, devendo ser concluído em dezembro de 2019. Já o novo sistema unificado de gestão

de imóveis da União, SPUnet, que viabilizaria a complementação e o aprimoramento das informações no Portal da Transparência, ainda não entrou em operação. Foi informado que a SPU atualizou várias informações sobre os imóveis da União e os funcionais, com a publicação dos dados no Portal da Transparência e no Portal Brasileiro de Dados Abertos (dados.gov.br).

6.1.3. ao Ministério da Transparência, Fiscalização e Controle, em conjunto com a Casa Civil e o Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, que defina e coordene ações a fim de aperfeiçoar a gestão dos imóveis funcionais da União, promovendo a publicidade e a transparência sobre sua existência e situação nos meios oficiais.

Situação Atual: Em atendimento.

Comentários: O então Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União expôs que a Secretaria de Patrimônio da União (SPU) é o órgão mais qualificado para centralizar as informações sobre os imóveis funcionais e que se comprometeria a acompanhar e avaliar a suficiência das ações da SPU para gestão dos imóveis. O novo sistema unificado de gestão de imóveis da União, SPUnet, que viabilizaria a complementação e o aprimoramento das informações no Portal da Transparência, ainda não entrou em operação. Esse sistema possuirá os módulos de receitas, acervo, geoinformação, portal de serviços – já implantados –, incorporação, avaliação, destinação e receitas patrimoniais para controle de cessões onerosas, imóveis dominiais e de uso especial – em desenvolvimento. O módulo específico de avaliação e contabilização de bens imóveis da União se encontra em fase de testes com previsão de lançamento no primeiro semestre de 2019.

6.1.4. ao Ministério da Fazenda que faça gestão às setoriais contábeis de órgãos superiores e de órgãos subordinados para que evidenciem tempestivamente em notas explicativas, por meio do módulo Notas Explicativas do Sistema Siafi, as informações necessárias para compreensão das demonstrações contábeis.

Situação Atual: Atendida.

Comentários: As notas explicativas estão sendo divulgadas trimestralmente no Siafiweb, contribuindo para compreensão das demonstrações contábeis de órgãos superiores e suas unidades.

6.1.5. ao Ministério da Fazenda que evidencie por meio do módulo Notas Explicativas do Sistema Siafi, o mais breve possível, após o encerramento de cada exercício, as notas explicativas ao Balanço Geral da União, de forma a trazer maior efetividade ao módulo em questão.

Situação Atual: Atendida.

Comentários: A nota explicativa foi disponibilizada em 7/3/2019 pela STN, de modo antecipado, a esta Corte de Contas. Ressalte-se que houve a disponibilização das notas explicativas no SiafiWeb, bem como no sítio da STN; assim, entende-se que foi atendida a recomendação.

6.1.6. ao Poder Executivo federal que adote medidas para quitar o passivo existente e impedir o surgimento de novos débitos da União com instituições financeiras, decorrentes de tarifas devidas pela prestação de serviços na operacionalização de políticas públicas e programas de governo, uma vez que tais dívidas podem comprometer a boa execução dessas ações.

Situação Atual: Em atendimento.

Comentários: A Casa Civil e o então Ministério da Fazenda informaram sobre a criação de um Grupo de Trabalho (GT-IF), instituído pela Portaria Interministerial 81, de 14/3/2017, com o

intuito de impedir o surgimento de novos passivos e também para aprimorar o controle e a transparência das relações dos órgãos com as instituições financeiras no tocante a aspectos como contratação, gestão, registros contábeis e execução orçamentária e financeira de serviços de instituições financeiras. O relatório do GT-IF foi concluído, e a minuta da proposta de Decreto, encaminhada para a Presidência da República. No entanto, não ocorreu, até o momento, medida que, de fato, quite o passivo e impeça o surgimento de novos débitos da União com as instituições financeiras.

6.2. Alertas e Recomendações do TCU nas Contas do Presidente da República de 2016

6.2.1. ao Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão que, em conjunto com os órgãos setoriais, revise as metas do PPA 2016-2019, quando do processo de revisão do Plano, com a finalidade de corrigir as distorções que ainda permanecem no atual formato de plano.

Situação: Atendida.

Comentários: Informa-se, na PCPR 2018, que a extinta Seplan/MP empreendeu alterações nos atributos de metas do PPA 2016-2019, a partir de apontamentos veiculados no Relatório sobre as Contas do Presidente da República de 2016 (Acórdão 1.320/2017-TCU-Plenário, relator ministro Bruno Dantas), quanto à qualidade e à confiabilidade das referidas metas. Registre-se que as alterações realizadas foram limitadas, em vista do marco legal que restringe as possibilidades de alteração unilateral do Plano Plurianual pelo Poder Executivo.

6.2.2. ao Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União, em conjunto com o Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão e com os órgãos setoriais, que, na seção da Prestação de Contas do Presidente da República relativa ao desempenho das metas do PPA, apresente e considere os parâmetros esperados para cada meta no exercício.

Situação: Em atendimento.

Comentários: Consta da PCPR 2018 manifestação da então Seplan/MP no sentido de que a recomendação em apreço foi incorporada aos Relatórios Anuais de Avaliação do atual Plano Plurianual (anos-base 2016 e 2017) e que, em aperfeiçoamento a partir de recomendações semelhantes da Corte de Contas, passaram a apresentar os parâmetros anualizados das metas. Com isso, teria incremento da transparência, sendo possível a tempestiva adoção de medidas corretivas diante do indicativo de que metas não seriam atingidas até o término do Plano. No entanto, com vistas ao PPA 2020-2023, atualmente em elaboração, a inclusão de valores anuais de referência para as metas é descrita apenas como possibilidade metodológica a ensejar o acompanhamento subsequente dessa recomendação, no contexto do novo modelo de Plano Plurianual.

6.2.3. ao Ministério da Fazenda que mantenha atualizadas as informações publicadas relativas à instituição de desonerações tributárias por exercício, em atenção aos princípios da publicidade (art. 37 da Constituição Federal), da transparência (art. 1º, §1º, da LRF) e do acesso à informação (art. 7º da Lei 12.527/2011).

Situação Atual: Atendida.

Comentários: Esta recomendação foi considerada parcialmente atendida quando do exame das contas de 2017. Na Prestação de Contas do Presidente da República de 2018, a Receita Federal (RFB) relatou que tem buscado manter atualizadas, em sua página na internet, as informações sobre as desonerações tributárias, sendo que a última modificação havia ocorrido em 31/12/2018 e já relacionava as desonerações instituídas para 2019.

Considerando que as informações sobre as desonerações concedidas, prestadas pela RFB para o exame das Contas do Presidente da República de 2018, estão de acordo com os dados publicados na respectiva página na internet, conclui-se que estão sendo atualizados as publicações e os dados em apreço.

6.2.4. ao Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão e ao Ministério da Educação, com base na Lei de Acesso à Informação (Lei 12.527/2011) e no art. 3º da LDO 2016 (Lei 13.242/2015) combinado com o art. 3º da Lei 13.249/2016 (PPA 2016-2019), que estabeleçam e divulguem critérios objetivos que permitam a identificação das despesas orçamentárias que compõem o Plano Nacional de Educação, permitindo o acompanhamento preciso sobre a execução do programa e a devida prestação de contas do Presidente da República.

Situação: Atendida.

Comentários: Segundo a SOF, nos termos da Nota Técnica 3/2017/COAV/CGP/SPO/MEC, a Subsecretaria de Planejamento e Orçamento, vinculada ao MEC, comprometeu-se a aprimorar, no monitoramento e avaliação do PPA, a evidência da relação entre a situação das metas do PPA e sua contribuição no alcance das metas do Plano Nacional de Educação (PNE), detalhando mais precisamente a execução do orçamento, bem como a aperfeiçoar o texto sobre as ações do MEC voltadas para o PNE quando da elaboração da PCPR.

O MEC, por sua vez, relatou que as metas do PNE estão contempladas nas metas e iniciativas do Programa Temático 2080 do PPA 2016-2019 e que grande parte dos indicadores do PPA é utilizada pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep) no monitoramento das metas do PNE. Também foi ressaltada a harmonização de vários indicadores do Programa 2080 à metodologia atualizada pelo Inep no relatório do 2º Ciclo de Monitoramento das Metas do PNE.

Convém ressaltar que foram desenvolvidos dois indicadores que permitem monitorar os gastos elencados na lei do PNE (Lei 13.005/2014): o indicador de gasto público em educação e o indicador de gasto público em educação pública.

O MEC informou ainda que aprimorou, nos processos de monitoramento e avaliação do PPA, a descrição das ações realizadas em cada meta do PPA, com destaque para sua contribuição às metas do PNE relacionadas, além de melhor detalhamento da execução do orçamento.

Ademais, foi destacado que a Subsecretaria de Planejamento e Orçamento do MEC, com apoio do então Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, incorporado pelo Ministério da Economia, tem-se preparado para ajustar a priorização do PNE à proposta metodológica para elaboração do PPA 2020-2023.

6.2.5. aos Ministérios do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão e da Fazenda que adotem medidas para aprimorar as informações referentes à regionalização da despesa relacionada à subfunção de governo Irrigação no processo orçamentário e no Sistema Integrado de Administração Financeira (Siafi), de modo a permitir a averiguação do cumprimento do art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal.

Situação: Não atendida.

Comentários: Na PCPR 2018, a Secretaria de Orçamento da União refere que o Projeto de Lei Orçamentária Anual encaminhado pelo Poder Executivo ao Congresso Nacional relativo ao exercício de 2018 atendia aos percentuais mínimos regionalizados de aplicação de recursos relacionados à subfunção Irrigação, nos termos do art. 42 do ADCT. Todavia, a recomendação em análise diz respeito à inviabilidade de acompanhamento, ao longo de todo o processo orçamentário,

como resultado da ausência de utilização de marcador regionalizado das despesas. Grande parte dessas despesas conta apenas com o marcador “Nacional”, o que inviabiliza a identificação de qual região do País foi beneficiada com os recursos. Em vista do reiterado descumprimento de recomendações sobre o tema, proceder-se-á, no presente Relatório, à apresentação de novas recomendações, endereçadas ao Poder Executivo Federal (seção 4.1.1.7).

6.2.6. à Secretaria Especial de Agricultura Familiar e do Desenvolvimento Agrário da Casa Civil da Presidência da República que adote as providências necessárias, a fim de possibilitar o devido registro dos ativos da União referentes aos créditos a receber decorrentes dos títulos de domínio emitidos para regularização fundiária no âmbito do Programa Amazônia Legal, em observância aos subitens 2.2.1 e 2.2.2 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Situação: Em atendimento.

Comentários: A então Subsecretaria de Regularização Fundiária na Amazônia Legal, vinculada à Secretaria Especial de Agricultura Familiar (Sead/Serfal), informou que o sistema Sisterleg foi projetado para o controle processual da tramitação inicial do processo de titulação, não tendo como função, por exemplo, cálculo de prestações (envolvendo juros, encargos financeiros, atualização monetária) e procedimentos contábeis para o reconhecimento de destaque das áreas destinadas. Diante disso, para atender à recomendação desta Corte de Contas, seria necessária a implantação do sistema Sigef-financeiro, que se encontra na fase final de homologação, o que permitiria implementar, no programa Terra Legal, o acompanhamento e o monitoramento financeiros do fluxo de créditos referente ao pagamento dos títulos onerosos por meio de baixa eletrônica diretamente com o agente financeiro responsável pelos recolhimentos, entre outras funcionalidades. No entanto, cabe ressaltar que, em virtude de a Sead/Serfal ter sido extinta, existe o aumento do risco de se descumprirem os prazos do plano de ação, conforme relatado pelo Incra.

6.2.7. à Secretaria do Tesouro Nacional, à Secretaria do Patrimônio da União e à Secretaria Especial de Agricultura Familiar e do Desenvolvimento Agrário que, em conjunto, adotem as providências necessárias para que os imóveis já titulados sejam baixados do patrimônio da União, em convergência ao conceito de ativo, disposto nos subitens 2.2.1 e 2.2.2 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Situação: Em atendimento.

Comentários: A extinta Secretaria Especial de Agricultura Familiar (Sead) estava atualizando as planilhas de dados e desenvolvendo metodologia para a correta apuração dos valores a serem registrados. Após essa etapa, os respectivos registros serão feitos no Siafi, sob orientação da Secretaria do Tesouro Nacional, que, por sua vez, já enviou orientações com as rotinas contábeis para realizar a baixa dos imóveis já titulados e também a provisão para perdas. A SPU está desenvolvendo o módulo de avaliação e contabilidade do novo sistema SPUnet com previsão de implantação no primeiro semestre de 2019.

6.2.8. à Secretaria do Tesouro Nacional, à Secretaria Especial de Agricultura Familiar e do Desenvolvimento Agrário da Casa Civil da Presidência da República e ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária que, em conjunto, adotem as providências necessárias para o desenvolvimento de metodologia e o reconhecimento dos encargos incidentes sobre os créditos oriundos de regularização fundiária, em observância à legislação aplicável e ao subitem 4.3.2 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Situação: Em atendimento.

Comentários: Conforme a Nota Técnica 7/2018/DRFAA/DRFA/SERFAL/SEAD, está em desenvolvimento um novo sistema, o Sigef Financeiro, que busca todas as informações do Sisterleg e aplica os juros devidos, bem como emite a GRU cobrança, por meio do Convênio 3030870, da extinta Serfal com o Banco do Brasil, para recolhimento na UG da Serfal. O funcionamento do sistema se torna fundamental para o devido controle dos créditos a receber e dos encargos incidentes nos títulos, cumprindo a Portaria Serfal 19/2016 e o Acórdão 2.523/2016-TCU-Plenário.

6.2.9. à Secretaria Especial de Agricultura Familiar e do Desenvolvimento Agrário da Casa Civil da Presidência da República e ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária que adotem as providências necessárias, a fim de que os ajustes para perdas relativos aos créditos a receber de regularização fundiária sejam devidamente calculados e reconhecidos, em observância ao subitem 4.3.2 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Situação: Em atendimento.

Comentários: Analise feita no subitem 6.3.7.

6.2.10. ao Incra, em conjunto com a Secretaria do Patrimônio da União e a Secretaria do Tesouro Nacional, que avalie a forma adequada para estabelecer o valor patrimonial e realizar a contabilização dos imóveis destinados à reforma agrária, nos termos do disposto no subitem 5.3.2 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Situação: Em atendimento.

Comentários: O Incra tem cumprido a recomendação, mas a situação ainda não foi plenamente sanada, conforme relatório de auditoria constante do TC 033.918/2018-0, de minha relatoria.

6.2.11. ao Incra que corrija a divergência de dados do quantitativo da área destinada à reforma agrária constante do Sipra e do seu acervo fundiário disponibilizado na internet, promovendo os ajustes que se fizerem necessários à completa exatidão da informação sobre a área dos seus bens imóveis.

Situação: Em atendimento.

Comentários: O Incra solicitou que todas as superintendências regionais avaliassem o teor das inconsistências técnicas, sanassem as divergências encontradas e comunicassem à Diretoria de Ordenamento da Estrutura Fundiária para que fosse ajustado o Acervo Fundiário na internet. Das trinta superintendências, dez estão em fase final de compilação para ajuste e publicação no aludido Acervo.

6.2.12. à Secretaria do Tesouro Nacional que, no exercício de sua competência de órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, alerte e oriente os órgãos e entidades acerca da necessidade de observar e adotar as rotinas contábeis previstas na Macrofunção Siafi 021142 - Folha de Pagamento.

Situação: Atendida.

Comentários: Foram realizados cursos de capacitação das setoriais contábeis, bem como atendimento por meio do Núcleo de Atendimento e Acompanhamento Contábil (NUAAC/CCONT) às setoriais contábeis que apresentaram dificuldades para promover as regularizações e colocar a nova macrofunção em prática.

6.2.13. à Secretaria do Tesouro Nacional que inclua no Manual Siafi, Macrofunção 021142 - Folha de Pagamento, orientação específica para o registro da provisão para pagamento do salário do período de férias, bem como dissemine essa orientação para as setoriais contábeis dos órgãos e entidades da União.

Situação: Atendida.

Comentários: Análise feita no subitem 6.3.18.

6.2.14. à Secretaria de Gestão de Pessoas e Relações do Trabalho no Serviço Público do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão que implemente os ajustes necessários para a regularização dos registros contábeis decorrentes da inclusão da provisão para pagamento do salário do período de férias.

Situação: Em atendimento.

Comentários: A Controladoria-Geral da União informou que as alterações no sistema Siape demandadas ao então Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão para provisionamento de férias ainda estão em desenvolvimento pelo Serviço Federal de Processamento de Dados (Serpro).

6.2.15. à Secretaria do Tesouro Nacional que, por ocasião da publicação das demonstrações contábeis consolidadas da União relativas ao exercício de 2017, evidencie nos demonstrativos o acerto efetuado para correção da distorção gerada em 2016 pela classificação indevida de bens dominiais destinados à reforma agrária como se fossem de uso especial do Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária.

Situação: Parcialmente atendida.

Comentários: A distorção do registro de bens destinados à reforma agrária (bens dominiais) decorre do registro no SPIUnet, que foi um sistema criado para registrar os bens de uso especial. Nos novos registros daqueles imóveis, a extinta Sead/Serfal e o Incra os registraram diretamente no Siafi como bens dominiais. O pleno atendimento ocorrerá com a implantação do novo sistema SPUnet. De todo modo, observa-se que o Incra tem realizado ajustes nos registros contábeis a fim de corrigir essas divergências.

6.2.16. à Casa Civil da Presidência da República e ao Ministério da Defesa que, com vistas a garantir a transparência e a necessária previsibilidade de gastos, elabore as projeções de despesas orçamentárias com os militares inativos (reservistas e reformados), anualmente, para os próximos setenta e cinco anos, fazendo constar das notas explicativas das demonstrações contábeis consolidadas da União.

Situação: Não mais aplicável.

Comentários: Análise feita no subitem 6.3.20.

6.2.17. aos Ministérios da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações, da Cultura, do Esporte e à Secretaria Especial de Agricultura Familiar e do Desenvolvimento Agrário que tomem as medidas necessárias para reconhecer a depreciação dos seus bens móveis, nos termos do disposto no subitem 7.3 da parte II do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (Procedimentos Contábeis Patrimoniais).

Situação: Parcialmente atendida.

Comentários: O então Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União informou que o Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações relatou a

regularização das contas de depreciação de bens móveis nos termos da macrofunção Siafi 020330, a despeito de o novo sistema Siads ainda não ter sido plenamente implementado.

O então Ministério dos Esportes, por sua vez, assentou que esses lançamentos somente poderiam ser registrados após o processo de implantação do módulo patrimonial do Siads, cuja previsão de conclusão seria em 31/12/2018, haja vista que as contas de patrimônio do Siafi estariam alinhadas com o inventário registrado no sistema patrimonial. No entanto, não informou as providências tomadas pelos extintos Ministério da Cultura e Secretaria Especial de Agricultura Familiar e do Desenvolvimento Agrário. Em consulta ao Siafi, realizada no dia 17/04/2019, verificou-se que não foi reconhecida a depreciação nesses dois órgãos.

6.2.18. ao Ministério do Planejamento, Casa Civil e Presidência da República que consolidem em normativo único todos os dispositivos editados sobre a estratégia governamental e seu monitoramento e avaliação, identificando claramente a forma de organização dos planos de longo, médio e curto prazos, com seus objetivos e metas, além do papel do centro de governo, dos ministérios setoriais, eventuais conselhos e comitês e da CGU na formulação, monitoramento e avaliação desses planos e das políticas públicas neles contidas, aproveitando, caso entenda viável, as conclusões do grupo de trabalho do TCU encaminhadas aos titulares das pastas.

Situação: Atendida.

Comentários: A Casa Civil da Presidência da República, a Controladoria-Geral da União e os extintos Ministérios da Fazenda e do Planejamento aduzem que o Decreto 9.203/2017 adotou boas prática de governança no Poder Executivo federal, incluindo a definição de funções de membros da administração pública quanto ao tema. No entanto, diversos dispositivos sobre a estratégia governamental, a exemplo da concatenação entre planos de curto, médio e longo prazos, dependem da aprovação de lei. Nesse sentido, foi encaminhado ao Congresso Nacional o Projeto de Lei 9.163, de 2017, com disposições sobre estratégia governamental e governança, que, se aprovado, teria eficácia projetada nacionalmente. No entanto, tal projeto ainda pende de aprovação na Câmara dos Deputados. Considera-se atendida a recomendação, na medida em que foram tomadas medidas de consolidação normativa no âmbito do Poder Executivo, sem prejuízo da necessidade de intensificação das gestões no Congresso Nacional para aprovação do Projeto de Lei, nos termos da deliberação constante do subitem 9.2.1 do Acórdão 2.608/2018-TCU-Plenário (rel. min. Benjamin Zymler).

Alertas

6.2.19. Ao Poder Executivo, com fulcro no art. 59, § 1º, inciso V, da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), acerca da ausência de atendimento aos requisitos legais previstos no art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal e nos arts. 113 e 114 da Lei 13.242/2016 (LDO/2016) quando da proposição de ato normativo ou sanção de projeto de lei originário do Poder Legislativo, com vistas à concessão ou ampliação de benefícios tributários de que decorra renúncia de receita, a exemplo de: projeção do impacto orçamentário-financeiro, acompanhada da correspondente demonstração, atendimento ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias, demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária e não afetaria as metas dos resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias, ou alternativamente, a indicação de medidas de compensação tributária, além da fixação de vigência máxima de cinco anos, conforme constatado nos atos de sanção das Leis 13.243/2016, de 11/1/2016,

13.257, de 8/3/2016, 13.315, de 20/7/2016, e 13.353, de 3/11/2016, e de edição das Medidas Provisórias 713, de 1º/3/2016, e 762, de 22/12/2016.

Situação Atual: Observado parcialmente.

Comentários: Este alerta foi considerado observado parcialmente quando do exame das Contas de 2017. Na Prestação de Contas do Presidente da República de 2018, a Casa Civil da Presidência da República, com base na Nota SAJ 7/2019/SAE/Saeco/SAJ/CC-PR, de 29/1/2019, apresentou as providências adotadas pelo Poder Executivo com vistas ao atendimento dos requisitos legais quando da proposição e edição de normas para concessão ou ampliação de benefícios tributários, bem como da sanção de projeto de lei originário do Poder Legislativo. Esses esclarecimentos trazidos pela Nota também foram apresentados no âmbito das providências acerca do alerta emitido no Parecer sobre as Contas do Presidente da República de 2017.

A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, por sua vez, descreveu os momentos em que medidas legislativas contendo eventual ampliação de renúncias de receitas são rotineiramente por ela analisadas, quais sejam: na tramitação, após a aprovação e na sanção, com base nas disposições da LRF.

Embora a Casa Civil tenha demonstrado, em algumas legislações, o cumprimento de dispositivos exigidos para concessão ou ampliação dos benefícios, deve-se ressaltar que, no âmbito das Medidas Provisórias 822 e 843, ambas de 2018, bem como dos Decretos 9.391 e 9.442, ambos também de 2018, não se verificou o atendimento integral dos requisitos legais em comento. No que concerne às sanções e vetos apostos no âmbito dos projetos de lei oriundos do Congresso Nacional, observou-se o cumprimento dos requisitos pelo Poder Executivo.

As impropriedades constatadas na Prestação de Contas do Presidente da República de 2018 dizem respeito ao não atendimento das normas prescritas nos art. 113 do ADCT, 14, *caput*, incisos I e II, da LRF, bem como nos arts. 112 e 114 da LDO 2018, em face da ausência dos requisitos legais para concessão ou ampliação de benefícios tributários, como: projeção do impacto orçamentário-financeiro, acompanhada da correspondente demonstração; atendimento ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias; demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa da receita da lei orçamentária e que não afetaria as metas dos resultados fiscais ou, alternativamente, a indicação de medidas de compensação; fixação de vigência máxima de cinco anos; e apresentação do impacto orçamentário-financeiro sobre as transferências previstas aos entes federativos. Desse modo, novo alerta foi proposto na seção 4.1.2.9 deste Relatório.

6.3. Alertas e Recomendações do TCU nas Contas do Presidente da República de 2017

6.3.1. ao Ministério da Fazenda que, na elaboração do Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, constante do Anexo 8 do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO), exclua o valor referente à complementação da União ao Fundeb que não esteja limitada a 30% do valor total da complementação, conforme disposto no art. 5º, § 2º, da Lei 11.494/2007, no cálculo do valor mínimo de 18% a ser aplicado pela União, anualmente, na manutenção e desenvolvimento do ensino, em atenção aos princípios da publicidade (art. 37 da Constituição Federal) e da transparência (art. 1º, § 1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal) (seção 4.1.1.3).

Situação Atual: Atendida.

Comentários: A Secretaria do Tesouro Nacional corrigiu a inconsistência sobre a utilização de despesas com a complementação da União em percentual superior aos 30% máximos autorizados pelo inciso VIII do art. 60 do ADCT, e houve a republicação do demonstrativo

consolidado de 2017, em harmonia com esse dispositivo, conforme pode ser verificado no endereço: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/352657/RREOdez2017%20REPUBL.pdf.

6.3.2. ao Poder Executivo federal, com base no inciso I do art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal, que adote medidas para assegurar que, dos recursos destinados anualmente à irrigação, a União aplique 20% na região Centro-Oeste (seção 4.1.1.7).

Situação Atual: Não atendida.

Comentários: Constam da Prestação de Contas do Presidente da República de 2018 informações de que a proporção mínima de 20% de recursos para projetos públicos de irrigação no Centro-Oeste foi respeitada quando da elaboração do Projeto de Lei Orçamentária. Sem embargo, o cancelamento de R$ 16.000.000,00 pela Lei 13.662/2018 afetou adversamente a destinação de recursos àquela região, na fase de empenho da despesa.

De fato, a análise da subfunção orçamentária Irrigação indica que, do total de R$ 165.366.751,39 empenhados em 2018, foram destinados R$ 30.379.065,00, ou 18,37% do total, para a região Centro-Oeste. Verifica-se, adicionalmente, que R$ 19.887.789,23 dos recursos tiveram localizador de gasto "nacional", ou seja, foi utilizado marcador genérico, não tendo sido especificada a destinação desse montante por região do Brasil. Com a proporção de recursos empenhados no Centro-Oeste inferior a 20% do total em 2018, a recomendação do Tribunal não foi atendida, fato agravado pela falha que leva grande parte dos recursos a não contar com marcador regionalizado de despesas.

6.3.3. ao Poder Executivo Federal que, em atenção aos princípios da publicidade (art. 37 da Constituição Federal) e da transparência (art. 1º, § 1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal), inclua na Prestação de Contas do Presidente da República comprovação: de que a aplicação dos recursos destinados à irrigação na região Nordeste ocorreu preferencialmente no semiárido, conforme determina o inciso II do art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal; e de que a aplicação de no mínimo 50% dos percentuais previstos nos incisos I e II do art. 42 do ADCT foi destinada a projetos de irrigação que beneficiam agricultores familiares que atendem aos requisitos previstos em legislação específica, conforme determinado no parágrafo único daquele dispositivo constitucional (seção 4.1.1.7).

Situação Atual: Não atendida.

Comentários: Foram empenhados, em 2018, R$ 165.366.751,39 na subfunção orçamentária Irrigação. Os sistemas informatizados de acompanhamento orçamentário indicam que R$ 113.906.634,16, ou 68,88% do total, foram destinados à região Nordeste. Segundo a Prestação de Contas do Presidente da República de 2018, a totalidade desses recursos seria destinada à agricultura familiar, e praticamente todo o montante seria aplicado em projetos de irrigação que atenderiam, em cada caso, a, ao menos, um município do semiárido: 30 municípios na Bahia, 13 no Ceará, 3 no Piauí, 15 em Pernambuco e 10 em Sergipe. Todavia, não foram encaminhados dados desagregados que apoiassem tal conclusão, especialmente com relação à agricultura familiar, para ensejar a verificação independente da assertiva apresentada.

6.3.4 ao Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, na qualidade de órgão central do Sistema de Planejamento e Orçamento Federal, com fulcro nos arts. 4º, inciso I, e 8º, inciso IV, da Lei 10.180/2001, que encaminhe ao Tribunal de Contas da União, no prazo de sessenta dias, estimativas dos impactos orçamentário e financeiro, acumulados até o exercício de 2019, decorrentes dos reajustes salariais

concedidos no exercício de 2016 às diversas carreiras dos Poderes Legislativo e Judiciário, bem como do Ministério Público da União. (seção 4.1.1.8).

Situação Atual: Atendida.

Comentários: Na Prestação de Contas do Presidente da República de 2018, há uma planilha que evidencia as leis aprovadas em 2016 que concederam reajustes salariais aos servidores dos Poderes Legislativo e Judiciário e do MPU, bem como os efeitos financeiros escalonados até 2019. Os impactos acumulados, de 2016 a 2019, previstos para esses reajustes foram de: R$ 2,1 bilhões para o Poder Legislativo; R$ 8,3 bilhões para o Poder Judiciário e R$ 1,1 bilhão para o MPU.

Tomando-se como denominadores os respectivos montantes das despesas brutas com pessoal no exercício de 2015 (ano imediatamente anterior ao da concessão dos reajustes), tem-se que os impactos acumulados dos reajustes corresponderam a: 25% no âmbito do Poder Executivo (impacto de R$ 52 bilhões); 23% no âmbito do Poder Legislativo; 28% no âmbito do Poder Judiciário e 27% no âmbito do MPU. Cumpre salientar, por fim, que todos esses gastos estão sujeitos aos limites impostos pelo Novo Regime Fiscal, estabelecido pela Emenda Constitucional 95/2016.

6.3.5 à Secretaria da Receita Federal do Brasil que mantenha atualizadas as informações publicadas no site alocado na rede mundial de computadores (internet) relativas à instituição de desonerações tributárias por exercício, em atenção aos princípios da publicidade (art. 37 da Constituição Federal), da transparência (art. 1º, § 1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal) e do acesso à informação (art. 7º da Lei 12.527/2011). (seção 4.1.2.9).

Situação Atual: Atendida.

Comentários: Conforme já relatado, as informações mais recentes sobre as desonerações concedidas, prestadas pela RFB para o exame da Prestação de Contas do Presidente da República de 2018, estão de acordo com os dados publicados na respectiva página na internet.

6.3.6. ao Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão que crie um campo no Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento (Siop) para que os órgãos responsáveis pelas metas do Plano Plurianual 2016-2019 explicitem qual o andamento esperado para a meta no exercício, a fim de dar transparência ao critério utilizado para classificar o andamento de cada meta como adequado ou não (seção 3.2).

Situação Atual: Em atendimento.

Comentários: A Prestação de Contas do Presidente da República de 2018 ratifica a importância da análise, em cada exercício, da situação dos programas do Plano Plurianual, informando-se medidas corretivas a serem adotadas quando houver indicativo de que as metas não serão atingidas até o término do plano. No entanto, não houve a inclusão específica de um campo no Siop para que os órgãos explicitem qual o andamento esperado para as metas em cada exercício. Considerando a proximidade do término da vigência do Plano Plurianual corrente, a inclusão imediata desse campo no sistema pode ter-se tornado tarefa de difícil implementação do ponto de vista técnico e de impacto limitado. Segundo a Prestação de Contas, a possível adoção desse parâmetro está sendo discutida para o Plano Plurianual 2020-2023 e será objeto de análise no acompanhamento objeto do TC 037.320/2018-1, que tem como escopo contribuir para que o processo de planejamento governamental resulte em proposta para o PPA 2020-2023 que reflita de forma adequada os compromissos governamentais e sirva como instrumento efetivo de orientação da gestão e de monitoramento e avaliação.

6.3.7. à Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, que providencie a conciliação e o inventário do saldo registrado na conta contábil de Adiantamento de 13º Salário, a fim de que o saldo registrado no Balanço Patrimonial represente, tão somente, o adiantamento realizado, e ainda não descontado, do servidor/empregado, por questões de competência ou outras devidamente justificadas, apresentando o resultado do trabalho ao TCU no prazo de 180 dias. (seção 5.3.1.2).

Situação Atual: Atendida.

Comentários: A Coordenação-Geral de Contabilidade da União (CCONT) da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) informou que a Macrofunção do Siafi 021142 (Folha de pagamento) foi alterada para seguir as recomendações desta Corte, orientando, mediante cinco treinamentos, as setoriais contábeis de que as contas 1.1.3.1.1.01.01 (13º salário adiantamento) e 2.1.1.1.1.01.02 (13º Salário a Pagar) deveriam conter os saldos dos duodécimos mensais da remuneração acumulados até o mês de apuração e que o serviço de pagamento de pessoal de cada órgão deveria emitir relatório mensal, informando os valores de gratificação natalina acumulados. Ademais, houve a convocação dos órgãos que compunham cerca de 80% do saldo nas contas alvitradas nessa análise para sensibilizá-los sobre a importância do trabalho de inventário e conciliação de saldos. Esse esforço coletivo promoveu a redução em 99% da redundância dos saldos entre 13º salário a pagar e adiantamento de 13º salário.

6.3.8. à Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, que informe ao Tribunal, no prazo de 180 dias, as medidas adotadas para que todas as Coordenações-Gerais da Secretaria de Tesouro Nacional realizem a contabilização de juros a receber na forma constante do subitem 9.3.3 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – Mcasp. (seção 5.3.1.3a).

Situação Atual: Em atendimento.

Comentários: Na peça 464, a Coordenação-Geral de Haveres Financeiros (Coafi) da STN solicitou orientação à CCONT, que elaborou Nota Técnica 11/2018/CCONT/SUCON/STN-MF, possibilitando a padronização recomendada pelo TCU. No âmbito da Coafi foi elaborado roteiro contábil, e a metodologia da CCONT já está sendo aplicada a parte dos haveres controlados pela unidade. A Coordenação-Geral de Execução e Controle de Operações Fiscais (Cogef) reviu o critério de registro dos créditos a receber no curto prazo. A Coordenação-Geral de Operações Fiscais (CGFIS) assentou que parte dos juros a receber no curto prazo estaria correta (Instrumentos Elegíveis de Capital Principal - IECP) e que, quanto aos demais valores, essa coordenação, com base na Nota Técnica 11/2018/CCONT/SUCON/STN-MF, poderá realizar os ajustes após análise da CGFIS.

6.3.9. à Casa Civil da Presidência da República que adote providências para que sua Secretaria Especial de Agricultura Familiar e do Desenvolvimento Agrário proceda tempestivamente ao registro contábil dos créditos a receber oriundos dos títulos de domínio emitidos no âmbito do Programa Amazônia Legal (seção 5.3.1.3b).

Situação Atual: Em atendimento.

Comentários: A então Subsecretaria de Regularização Fundiária na Amazônia Legal, vinculada à Secretaria Especial de Agricultura Familiar e do Desenvolvimento Agrário (Sead/Serfal),elaborou plano de ação e abriu processos administrativos para efetuar os registros no Siafi. Ao longo de 2018 foi realizado o registro de reconhecimento de patrimônio e de créditos a receber. Está em fase final de homologação o Sigef-Financeiro, sistema que fará o controle dos créditos a receber e respectivos encargos financeiros. No entanto, cabe ressaltar que, em virtude de a

Sead/Serfal ter sido extinta, existe o aumento do risco de se descumprirem os prazos do plano de ação supracitado, conforme relatado pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra).

6.3.10. à Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, que proceda aos ajustes contábeis pertinentes, a fim de que os créditos a serem recuperados de valores honrados pela União reflitam a devida atualização prevista nos contratos (seção 5.3.1.3 c).

Situação Atual: Em atendimento.

Comentários: A Coafi/STN está analisando as condições financeiras de todos os seus contratos listados no Regime de Recuperação Fiscal (RRF), levantando os respectivos encargos financeiros e elaborando protótipos de planilhas para atualização desses contratos. Concluídos os protótipos, a Coafi terá condições de efetuar lançamentos no Siafi. É projeto prioritário da STN o desenvolvimento de software para controle dos saldos atualizados dos avais honrados no âmbito do RRF. Os créditos a serem recuperados de valores honrados pela União (anteriores e posteriores ao RRF) foram registrados e contabilizados no Siafi.

6.3.11. à Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Câmara dos Deputados e com a Secretaria do Tesouro Nacional, que analise a natureza dos itens registrados nas contas contábeis 1.2.1.1.1.03.01 – Empréstimos Concedidos a Receber e 1.2.1.1.1.03.08 – Financiamentos Concedidos a Receber e adote as providências necessárias para seu adequado registro, de acordo com as normas de contabilidade prescritas no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - Mcasp (seção 5.3.1.3d).

Situação Atual: Atendida.

Comentários: A CCONT/STN e a Câmara dos Deputados informaram que houve a baixa integral da conta 1.2.1.1.1.03.01 (Empréstimos concedidos a receber) e parcial da conta 1.2.1.1.1.03.08 (Financiamentos concedidos a receber), permanecendo o registro, por entendimento da Câmara dos Deputados, de R$ 728 mil em razão do não encerramento do convênio com o Instituto de Desenvolvimento Habitacional do Distrito Federal (IDHAB), atual Secretaria de Estado de Gestão do Território e Habitação (Segeth), para financiamento habitacional.

6.3.12. à Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, que aprimore os processos de trabalho e os controles internos relacionados ao cálculo e lançamento da equivalência patrimonial de participações da União em empresas, a fim de dar cumprimento ao disposto no subitem 3.2.4 do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público e sanar as distorções detectadas na auditoria do Balanço Geral da União de 2017 (seção 5.3.1.4).

Situação Atual: Atendida.

Comentários: A Coordenação-Geral de Participações Societárias (COPAR/STN) informou que tomou as seguintes providências: a) conferência dos cálculos e da documentação necessária para o registro da equivalência patrimonial antes do registro Siafi (ação já em curso), e b) conferência após o registro no Siafi. A checagem será feita por auditor diferente daquele responsável pelo registro. Ademais, registrou que a inconsistência apurada em 31/12/2017 no valor do investimento da União foi ajustada, conforme documento contábil 2018NS000086, da Unidade Gestora 170510/00001.

6.3.13. à Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária e respectivas superintendências regionais, que

proceda à pertinente atualização das planilhas de preços referenciais de imóveis rurais destinados à implantação de assentamento de reforma agrária, conforme estabelece o art. 115, inciso I, alínea "c", da Portaria-Incra/P 49/2017 (Regimento Interno do Incra), a fim de que esses bens sejam fidedignamente representados no Balanço Geral da União (seção 5.3.1.5).

Situação Atual: Em atendimento.

Comentários: Até o presente momento, segundo dados do Incra contidos no TC 033.918/2018-0, há cerca de 30% de PPRs desatualizadas.

6.3.14. à Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, que providencie a conciliação e o inventário do saldo registrado na conta contábil 2.1.1.1.1.01.02 - Décimo Terceiro Salário, apresentando o resultado do trabalho ao TCU no prazo de 180 dias (seção 5.3.1.6).

Situação Atual: Atendida.

Comentários: Análise feita no subitem 6.3.7.

6.3.15. à Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, que efetue análise das obrigações assumidas pela União decorrentes de avais e garantias concedidas aos entes subnacionais, de modo a evidenciar e registrar o valor provável a ser desembolsado (seção 5.3.1.7).

Situação Atual: Atendida.

Comentários: A STN informou que o estoque de garantias concedidas pela União que se enquadra no Regime de Recuperação Fiscal (RRF) representa risco decorrente de evento passado com provável saída de recursos e que pode ser mensurado, o que levou ao registro de provisão, sendo o Rio de Janeiro o único caso até o momento. As operações de crédito com outros entes, em virtude do histórico de serem honradas, foram registradas como passivo contingente por não possuir estimativa confiável do valor da obrigação de pagamento por parte da União.

6.3.16. à Casa Civil da Presidência da República que, em conjunto com a Advocacia-Geral da União, promova: a) a atualização anual das estimativas de impacto fiscal para as ações judiciais que possuam classificação de risco provável e possível, conforme a Portaria-AGU 40/2015; b) a inclusão do número da ação judicial na nota encaminhada para fins de atualização do Anexo de Riscos Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias, em observância ao princípio da transparência (seção 5.3.1.8).

Situação Atual: Em atendimento.

Comentários: A presente recomendação está sendo tratada no TC 034.554/2018-1. Nesses autos, constatou-se que o valor de R$ 101,7 bilhões, relativo à base de cálculo do ICMS, foi baixado em razão da mudança de critério enunciada na Portaria AGU 318/2018, que alterou a situação dessa ação de risco provável para risco possível, apesar de o seu mérito ter sido julgado contra a Fazenda Pública e de só faltar a decisão sobre os embargos de declaração. Ademais, a atualização da estimativa da perda pode gerar impacto de mais de 100% (de R$ 101,7 bilhões para R$ 229 bilhões).

6.3.17. à Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, que adote as providências necessárias para instituir controles efetivos e adequados com vistas a garantir que o registro do reconhecimento da variação patrimonial diminutiva com 13º salário seja feito no momento da ocorrência do fato

gerador da gratificação, independentemente da emissão do empenho e pagamento da despesa (seção 5.3.1.9).

Situação Atual: Atendida.

Comentários: Análise feita no subitem 6.3.7.

6.3.18. à Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, que adote as providências necessárias para correção da sistemática de apropriação da despesa e de registro patrimonial das férias e para instituição de controles efetivos e adequados com vistas a garantir a correção desses registros (seção 5.3.2.2).

Situação Atual: Atendida.

Comentários: A CCONT/STN informou que em 2017 reformulou a Macrofunção Siafi 021142 (Folha de Pagamento), tendo assentado que os sistemas de pagamento de pessoal devem ser adaptados para calcular individualmente a constituição do valor da baixa da remuneração no período de férias (BRPF) e que os pagamentos do abono de férias e a reversão do BRPF serão baixados mensalmente contra a obrigação de férias, devido à apropriação mensal por competência.

Ademais, reforçou a todos os órgãos que deveriam ser conciliados os lançamentos do Siafi com os sistemas de pagamento por meio de cinco treinamentos durante o ano de 2018. A coordenação informou que cada órgão somente deve apresentar saldo na conta de adiantamento de férias ou na de férias a pagar, não podendo apresentá-lo nas duas contas ao mesmo tempo. No entanto, a implementação dessa sistemática depende da homologação de ajustes no Sistema Integrado de Administração de Pessoal (Siape).

6.3.19. à Casa Civil da Presidência da República que, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, aprimore as rotinas de contabilização de honra de aval, de forma a permitir o correto controle e contabilização desses créditos (seção 5.3.2.3).

Situação Atual: Atendida.

Comentários: A STN informou que as rotinas de contabilização de honra de aval foram ajustadas em abril de 2018, de modo que os novos avais já estão sendo registrados de forma adequada.

6.3.20. à Casa Civil da Presidência da República e ao Ministério da Defesa que, com vistas a garantir a transparência e a necessária previsibilidade de gastos, façam constar das notas explicativas do Balanço Geral da União projeções de despesas orçamentárias com os militares inativos, anualmente, para os próximos 75 anos, considerando critérios de cálculo relacionados a regras de elegibilidade, hipóteses financeiras e econômicas, salvo se, no prazo máximo de 180 dias, seja finalizado estudo, com a participação de representantes do Ministério da Defesa, do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento, e Gestão, Ministério da Fazenda e Casa Civil, que apresente, com base em critérios técnicos e considerando as especificidades da carreira militar, horizonte de projeção mais adequado para o cálculo de encargos futuros com os militares inativos, mantidos, entre outros, os critérios de cálculo aqui relacionados (seção 5.3.3.1).

Situação Atual: Atendida.

Comentários: Entende-se que o Ministério da Defesa atendeu à recomendação, pois registrou a projeção de despesa orçamentária com os militares inativos em suas notas explicativas do quarto trimestre e nas notas explicativas do BGU 2018, adotando o horizonte de 26,4 anos.

Apesar do período de projeção ser diferente daquele indicado como primeira possibilidade na recomendação, foi apresentado a este Tribunal estudo acerca do horizonte das despesas com militares inativos das forças armadas, em consonância com alternativa posta pela deliberação proferida na análise das Contas de 2017.

Assim, sob o aspecto formal, a recomendação deve ser considerada atendida.

Registre-se, no entanto, que há discussão pendente neste Tribunal sobre as premissas evidenciadas no estudo apresentado pelo jurisdicionado e que subsidiaram as notas explicativas, o que é matéria do TC 034.660/2014-3 (relator o ministro Raimundo Carreiro).

Considerando que as premissas para a projeção apresentada em notas explicativas ainda não foram definitivamente analisadas por este Tribunal, e levando em consideração a nova deliberação feita na análise do presente processo, vale ponderar que o cumprimento da deliberação não esgota a análise dos critérios adotados para evidenciação.

6.3.21. à Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com a Secretaria do Tesouro Nacional, que proceda aos ajustes nas suas rotinas de conciliação dos saldos das operações de créditos dos entes subnacionais garantidas pela União, de forma a evidenciar o montante correto garantido pelo governo federal e dar-lhe transparência (seção 5.3.3.2).

Situação Atual: Atendida.

Comentários: Os dados gerados pelo Sistema Integrado da Dívida (SID) estão sendo conciliados aos credores quadrimestralmente, de modo que eventuais divergências têm sido apuradas e resolvidas tempestivamente. Os dados são divulgados no Relatório Quadrimestral de Operações de Crédito Garantidas (RQG), além disso foi desenvolvido no SID módulo específico para controle de dívidas garantidas pela União; logo, o plano de trabalho já foi concluído.

6.3.22. ao Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União, em conjunto com o Ministério da Fazenda e o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, que informe no âmbito das Contas do Presidente da República os valores de todas as rubricas (amortização, juros, multas e outras) referentes à restituição ao Tesouro Nacional dos recursos do Fies e demais fundos ou programas anualmente decorrentes de empréstimos e financiamentos concedidos com recursos do orçamento fiscal e da seguridade social, em atenção aos princípios da publicidade (art. 37 da Constituição Federal) e da transparência (art. 1º, § 1º, da LRF) e considerando o disposto no art. 49 da LRF (seção 2.3.5.4).

Situação Atual: Parcialmente atendida.

Comentários: Segundo informado na PCPR 2018, o governo estabeleceu metodologia adequada e efetuou os cálculos correspondentes, relacionou os valores na seção 2.4 da PCPR 2018, mas deixou de incluir as informações relativas ao Fies.

Como houve alteração recente no órgão gestor do Fies (o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação sucedeu a Caixa Econômica Federal), as informações referentes ao exercício de 2018 foram encaminhadas ao TCU mediante requisição. Para os próximos exercícios, há o compromisso institucional entre CGU, STN e FNDE de fazer constar essas informações diretamente na Prestação de Contas do Presidente da República.

6.3.23. ao Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão no sentido de, ao realizar os trabalhos de formulação do PPA 2020-2023, aperfeiçoe a metodologia de planejamento, de sorte a considerar, entre outras, as recomendações externadas por

este Tribunal nas últimas Contas de Governo e trabalhos de fiscalização, a exemplo dos Acórdãos 782 e 948/2016-TCU-Plenário.

Situação Atual: Em atendimento.

Comentários: A Subsecretaria de Planejamento Governamental do Ministério da Economia destacou aprimoramentos que foram implementados já durante a execução do PPA 2016-2019, entre os quais: atualização do Guia Metodológico para Indicadores do PPA; elaboração de ficha de indicadores, reunindo os atributos necessários para sua caracterização; ficha de análise quanto à adequabilidade dos indicadores em relação às políticas; elaboração de ficha de metas; elaboração do Sumário Executivo do Relatório de Avaliação; criação do Relatório de Avaliação Visão Setorial; revitalização da Biblioteca Digital; portal PPA Cidadão; e Painel do Planejamento.

Além disso, também foram mencionadas melhorias para a nova metodolodia do Plano Plurianual, a saber: dimensão estratégica do PPA 2020-2023 consubstanciada na Estratégia Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (Endes); participação da alta administração por meio de interação com o Comitê Interministerial de Governança (CIG); intensa articulação entre a Secretaria de Avaliação de Políticas Públicas, Planejamento, Energia e Loteria (Secap) do Ministério da Economia (em substituição à Seplan/MP) e a Secretaria de Orçamento Federal visando à integração entre planejamento e orçamento.

A adoção dessas medidas estão em harmonia com o teor das deliberações proferidas pelo Tribunal, em especial o Acórdão 948/2016-TCU-Plenário, relatoria do ministro José Múcio. Entretanto, nem todos os assuntos decorrentes dessas deliberações foram esgotados na PCPR 2018, a exemplo das recomendações para o estabelecimento de valores anuais de referência para as metas e de indicadores para a dimensão estratégica, consignadas no Acórdão 782/2016-TCU-Plenário, também de relatoria do ministro José Múcio. De resto, cabe ressaltar que o processo de elaboração da proposta do Poder Executivo para o PPA 2020-2023 está em curso, momento ainda oportundo para melhorias. O TCU está acompanhando referido processo, por meio do TC 037.320/2018-1, no âmbito do qual a nova proposta metodológica para o PPA será analisada à luz das deliberações anteriores deste Tribunal.

6.3.24 ao Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão para que, em conjunto com o Ministério da Fazenda e a Casa Civil da Presidência da República, constitua grupo de trabalho com vistas à formulação de metodologia de análise custo-efetividade dos mecanismos de renúncias tributárias, financeiras e creditícias em vigor, com o objetivo de verificar se tais benefícios alcançam os fins aos quais se propõem, considerando, entre outros, a avaliação da eficiência, eficácia e efetividade dos programas ou projetos que utilizam recursos renunciados em decorrência de benefícios fiscais vis-à-vis os custos que geram à sociedade.

Situação Atual: Atendida.

Comentários: Informa-se, na Prestação de Contas do Presidente da República de 2018, a criação, por intermédio do Decreto 9.588/2018, do Comitê de Monitoramento e Avaliação dos Subsídios da União (Cmas), de natureza consultiva, com a finalidade de monitorar e avaliar, de forma contínua, as políticas públicas financiadas por subsídios da União, principalmente quanto aos seus impactos fiscais e econômicos, de forma a orientar a ação estatal para geração de valor à sociedade, em consonância com as boas práticas de governança pública. O Cmas é coordenado pela Subsecretaria de Avaliação de Subsídio da União, que integra a Secretaria de Avaliação de Políticas Públicas, Planejamento, Energia e Loteria, pertencente à Secretaria Especial de Fazenda do Ministério da Economia.

Verifica-se, com efeito, que o Comitê de Monitoramento e Avaliação dos Subsídios da União cumpre o papel de *locus* interministerial permanente de análise dos benefícios de natureza

tributária, financeira e creditícia. Ademais, o então Ministério da Fazenda, cuja estrutura foi incorporada ao Ministério da Economia, passou a produzir, em 2018, publicações regulares do Boletim sobre os Subsídios da União, contendo estudo sobre política de subsídios selecionada. Essas publicações, além de sua inerente relevância, contribuirão para as discussões do Cmas; considera-se, portanto, atendida a recomendação expedida pelo TCU.

Alertas

6.3.25. alertar o Poder Executivo, com fulcro no art. 14 da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), bem como nos arts. 117 e 118 da Lei 13.408/2017 (Lei de Diretrizes Orçamentárias 2017), acerca da ausência de requisitos legais quando da proposição de ato normativo ou sanção de projeto de lei originário do Poder Legislativo, com vistas à concessão ou ampliação de benefícios tributários de que decorra renúncia de receita, como: projeção do impacto orçamentário-financeiro, acompanhada da correspondente demonstração; atendimento ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias; demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária e não afetaria as metas dos resultados fiscais previstas no anexo próprio daquela lei; ou alternativamente, a indicação de medidas de compensação tributárias; além da fixação de vigência máxima de cinco anos, conforme constatado nos atos de edição das Medidas Provisórias 778, 783, 793, 795, todas de 2017, bem como de sanção das Leis 13.586/2017, 13.485/2017 e 13.496/2017 (seção 4.1.2.9).

Situação Atual: Observado parcialmente.

Comentários: Conforme já relatado, embora a Casa Civil tenha demonstrado, em algumas legislações, o cumprimento de dispositivos exigidos para concessão ou ampliação dos benefícios, deve-se ressaltar que, no âmbito das Medidas Provisórias 822 e 843, ambas de 2018, bem como dos Decretos 9.391 e 9.442, também de 2018, não se verificou o atendimento integral dos requisitos legais em comento; destarte, novo alerta foi proposto na seção 4.1.2.9 deste Relatório.

6.3.26. alertar o Poder Executivo Federal, com fulcro no art. 1º, § 1º, e no art. 59, § 1º, inciso V, ambos da Lei Complementar 101/2000, que, em um ambiente de sucessivos deficit primários e diante da necessidade de manutenção da oferta dos serviços públicos ao cidadão, há o risco de realização de operações de crédito em montante superior ao das despesas de capital, o que poderá acarretar o descumprimento do disposto no art. 167, inciso III, da Constituição Federal (seção 4.1.1.5).

Situação Atual: Observado parcialmente.

Comentários: Na Prestação de Contas do Presidente da República de 2018, informa-se que a observância do alerta em exame foi demonstrada na Mensagem Presidencial sobre o Projeto de Lei Orçamentária Anual da União de 2019. De fato, naquela mensagem consta o "Montante de Operações de Créditos Necessárias à Cobertura do Deficit Orçamentário Corrente", e na Lei 13.808/2019 (LOA 2019) há o montante de R$ 248 bilhões em despesas condicionadas à aprovação de crédito suplementar por maioria absoluta dos membros do Congresso Nacional, visando a utilizar a ressalva prevista na Constituição Federal.

Ademais, no exercício de 2018, o Poder Executivo adotou medidas para atingir o cumprimento formal da "Regra de Ouro", como devolução antecipada de recursos do BNDES (R$ 130 bilhões), arrecadação de receitas de concessões, liberações de fontes vinculadas a restos a pagar, otimização da alocação de fontes orçamentárias e desvinculação de recursos.

Contudo, ante a insuficiência da "Regra de Ouro" em 2019 e a necessidade de manutenção da oferta dos serviços públicos ao cidadão, persiste a real possibilidade de descumprimento da norma insculpida no art. 167, inciso III, da Constituição Federal. Esse risco pode ser agravado nos próximos exercícios, tendo em vista a promulgação da Lei 13.820, de 2/5/2019, que altera a relação financeira entre o Banco Central do Brasil e o Tesouro Nacional. Desde 2008, expressivos montantes provenientes do resultado positivo do BCB vêm sendo carreados para o Tesouro para amortização da dívida, o que favorece o cumprimento da "Regra de Ouro".

Contudo, a Lei 13.820/2019 prevê restrição à utilização da parcela do resultado positivo do Banco Central atinente às operações com reservas cambiais e com derivativos cambiais. Do ponto de vista legal e econômico, esse novo diploma confere maior efetividade aos pressupostos estabelecidos na LRF que impedem o Tesouro Nacional de se financiar com recursos do BCB; por outro lado, imporá maiores dificuldades ao cumprimento formal da "Regra de Ouro".

Sem embargo, verifica-se que as projeções do Poder Executivo contidas no Resultado do Tesouro Nacional de março de 2019 e no PLDO 2020 sinalizam a insuficiência da "Regra de Ouro" pelo menos até 2022. Dessa maneira, o pleno atendimento dessa regra, em sua essência, visando a estabelecer o equilíbrio intergeracional das finanças públicas, exige a adoção de reformas estruturais, como a redução permanente de gastos obrigatórios correntes e a elevação de receitas ordinárias.

Nesse sentido, como as medidas adotadas pelo Poder Executivo não solucionam definitivamente o risco iminente de descumprimento da "Regra de Ouro", conclui-se que se observou parcialmente o alerta emitido por esta Corte de Contas e que é pertinente a realização de novo alerta sobre o assunto.

6.3.27. alertar o Poder Executivo, com fulcro no art. 1º, § 1º, e no art. 59, § 1º, inciso V, ambos da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), de que a manutenção da atual dinâmica de expansão das despesas obrigatórias, em especial das despesas previdenciárias e das despesas com pessoal, acarreta riscos iminentes e significativos de descumprimento dos limites estabelecidos pela Emenda Constitucional 95/2016 e/ou de grave comprometimento da capacidade operacional dos órgãos federais para a prestação de serviços públicos essenciais aos cidadãos (seção 4.1.1.8).

Situação Atual: Observado.

Comentários: Na Prestação de Contas do Presidente da República de 2018, informa-se que a observância do alerta em exame foi demonstrada na Mensagem Presidencial sobre o Projeto de Lei Orçamentária Anual da União de 2019. De fato, naquela mensagem constam o "Demonstrativo da Compatibilidade do PLOA 2019 com os limites estabelecidos no art. 107 do ADCT" (Tabela 8), o "Demonstrativo dos Limites Individualizados por Órgão e Poder nos termos do art. 107 do ADCT" (Tabela 9), a "Compensação do Poder Executivo aos Demais Poderes" (Tabela 10) e a "Demonstração da Compatibilidade dos Limites do Poder Executivo com a Programação do Projeto de Lei Orçamentária para 2019" (Tabela 11).

Ademais, o Presidente da República enviou ao Congresso Nacional a Proposta de Emenda à Constituição (PEC) 6/2019, que objetiva modificar o sistema de previdência social, e o Projeto de Lei (PL) 1.645/2019, que propõe a reestruturação da carreira militar. A primeira proposição afetará os gastos com benefícios do Regime Geral de Previdência Social e com encargos sociais dos servidores civis; a segunda proposição, os gastos com pessoal e encargos dos servidores militares.

A expectativa é de que os riscos indicados no alerta emitido por este Tribunal sejam mitigados pelos efeitos fiscais decorrentes dessas reformas. Não obstante, na seção 4.1.1.8 deste Relatório, que trata do Teto de Gastos, foi proposto novo alerta acerca do assunto.

6.3.28. alertar o Ministério da Fazenda, com fundamento nos arts. 14 e 15 da Lei 10.180/2001, que a obstrução dos trabalhos de auditoria financeira do TCU em suas demonstrações contábeis, com a finalidade de trazer subsídios à apreciação das contas do Presidente da República, pode comprometer a emissão de opinião por parte desta Corte de Contas (seção 5.3.1.1).

Situação Atual: Não observado.

Comentários: Em 2018 houve a publicação da Portaria RFB 1.343, de 24/8/2018, que dispõe sobre o protocolo de auditabilidade da administração tributária e aduaneira. Referida providência decorreu do alerta feito por esta Corte no âmbito da PCPR relativa a 2017. Entretanto, quando da realização da auditoria financeira nas demonstrações financeiras do então Ministério da Fazenda, a providência adotada por meio de edição da portaria pela RFB não se mostrou adequada, tampouco suficiente, ocasionando limitação ao alcance da fiscalização e levando a equipe de auditoria do Tribunal a se abster de expressar conclusão de auditoria sobre os demonstrativos avaliados, o que inclui a Secretaria da Receita Federal, conforme consta do relatório de auditoria do TC 034.554/2018-1.

6.4. Conclusão

Conforme os resultados sintetizados na tabela seguinte, de um total de 48 recomendações abrangidas pelo escopo final do presente monitoramento: 22 foram consideradas plenamente atendidas; 6, parcialmente atendidas;18, em atendimento; 3 não foram atendidas; e 1 não é mais aplicável. Quanto aos 5 alertas, o monitoramento consistiu em verificar a sua observância, com base no relato das providências tomadas pelo Poder Executivo.

Nível de atendimento das deliberações

Exercício / **Recomendações**	**2015**	**2016**	**2017**	**Total**
Atendida	2	6	14	**22**
Parcialmente Atendida	1	2	1	**4**
Em Atendimento	3	8	7	**18**
Não Atendida	-	1	2	**3**
Não Aplicável	-	1	-	**1**
Total	**6**	**18**	**24**	**48**
Exercício / **Alertas**	**2015**	**2016**	**2017**	**Total**
Observado	-	-	1	**1**
Observado Parcialmente	-	1	2	**3**
Não Observado	-	-	1	**1**
Total	**-**	**1**	**4**	**5**

Fonte: elaboração própria.

O desempenho apurado em face do presente monitoramento – no qual constam três deliberação na situação “não atendida” e um alerta “não observado” – revela o alto grau de aderência dos órgãos e entidades do Poder Executivo federal às deliberações veiculadas pelo TCU por ocasião do Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República dos três exercícios analisados. Com efeito, embora tecnicamente careçam do denominado caráter cogente, quase todas as recomendações e alertas proferidos por esta Corte de Contas ensejaram a adoção de medidas preventivas, corretivas ou de aprimoramento da gestão, com o propósito de evitar irregularidades, sanar distorções e impropriedades e aperfeiçoar procedimentos que assegurem a conformidade na execução orçamentária e na gestão dos recursos públicos federais e a confiabilidade das informações contábeis da União.

Tendo em vista os benefícios decorrentes da atuação tempestiva e recorrente do Tribunal, cumpre informar que as recomendações consideradas nas situações “não atendida”, “parcialmente atendida” e “em atendimento” e os alertas considerados “não observado” ou “parcialmente

observado” serão objeto de novo monitoramento por ocasião do Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República do exercício de 2019.

7. CONCLUSÃO

O Relatório e o Parecer Prévio sobre as Contas prestadas pelo Presidente da República apresentam ao País diagnóstico sistêmico efetuado pelo Tribunal de Contas da União sobre aspectos relevantes da conformidade da gestão das finanças públicas federais no ano que passou. É o mais abrangente e fundamental produto do controle externo e constitui etapa máxima no processo democrático de responsabilização e prestação de contas governamental, ao subsidiar o Congresso Nacional e a sociedade com elementos técnicos e informações essenciais para avaliação das ações relevantes do Poder Executivo federal na condução dos negócios do Estado. Assim, pela 84ª vez, o TCU exerce essa solene atribuição.

Consoante a Lei 8.443/1992, as contas incluem os balanços gerais da União e o relatório do órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo sobre a execução dos orçamentos de que trata o § 5° do art. 165 da Constituição Federal. As contas ora analisadas se referem ao período de 1º/1 a 31/12/2018, de responsabilidade do Excelentíssimo Senhor Michel Miguel Elias Temer Lulia.

A opinião desta Corte é materializada em Parecer Prévio, emitido nos termos do art. 71, inciso I, da Constituição Federal, que deve exprimir se tais contas representam adequadamente as posições financeira, orçamentária, contábil e patrimonial consolidadas no encerramento do exercício, bem como se observam os princípios constitucionais e legais que regem a administração pública federal, com destaque para o cumprimento das normas constitucionais, legais e regulamentares na execução dos orçamentos da União e nas demais operações realizadas com recursos públicos federais.

Embora o TCU emita Parecer Prévio apenas sobre a Prestação de Contas do Presidente da República (PCPR), o Relatório sobre as Contas contempla informações sobre os demais poderes e o Ministério Público, compondo, assim, panorama abrangente da administração pública federal.

Com base no disposto no art. 228, § 2º, do Regimento Interno desta Corte, o presente Relatório também contém informações sobre: i) o cumprimento dos programas previstos na lei orçamentária anual quanto à legitimidade, eficiência e economicidade, bem como o atingimento de metas e a consonância destas com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias; ii) o reflexo da administração financeira e orçamentária no desenvolvimento econômico e social do País; e iii) o cumprimento dos limites e parâmetros estabelecidos pela Lei Complementar 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Os objetivos do Relatório contemplam:

- contribuir para a transparência das ações governamentais;
- fornecer panorama do cenário econômico e das ações macroeconômicas governamentais no exercício em exame;
- analisar a qualidade e a confiabilidade das informações sobre o desempenho das ações governamentais;
- fundamentar a opinião sobre a conformidade do planejamento, do orçamento e da gestão fiscal, aspectos estruturantes da atuação do governo;
- fundamentar a opinião sobre as demonstrações contábeis consolidadas da União, com vistas a ampliar a credibilidade dessas informações financeiras.

A seguir, descrevem-se os principais resultados apresentados neste relatório.

Conjuntura Econômica, Financeira e Orçamentária

O Produto Interno Bruto (PIB) alcançou o valor de R$ 6,83 trilhões no exercício de 2018, resultado 1,1% superior, em termos reais, ao de 2017 (R$ 6,55 trilhões). Houve retração da taxa de crescimento do PIB real *per capita* em 2014, 2015 e 2016 nos percentuais equivalentes a -0,3%, -4,6% e -4,2%, respectivamente. Em 2017 e 2018, observou-se crescimento real de 0,3% em cada ano. Em termos reais, o PIB real *per capita* de 2018 (R$ 32.747,02) está inferior ao obtido em 2010

(R$ 33.504,15). Já em dólar, o valor de 2018 (US$ 8.959,02) está próximo ao de 2008 (US$ 8.864,17).

O consumo das famílias, que aumentou 1,9%, foi o principal responsável pelo aumento do PIB em 2018, enquanto o consumo da administração pública teve crescimento nulo.

A Formação Bruta de Capital Fixo (FBCF) aumentou 4,1% no ano, após registrar resultados negativos por quatro anos.

A carga tributária brasileira em percentual do PIB em 2018 foi de 33,58%, superior em 0,96 p.p. à de 2017, sendo a maior do período analisado (2010 a 2018). A arrecadação tributária bruta teve aumento real de 4,11% em comparação ao ano anterior. As três esferas apresentaram crescimento das receitas tributárias, com destaque para os municípios, em que houve aumento de 10,95%, seguidos pelos estados (3,92%) e pelo governo federal (3,54%).

No setor externo, as exportações de bens e serviços tiveram aumento de 4,1%, ao passo que as importações de bens e serviços cresceram 8,5%.

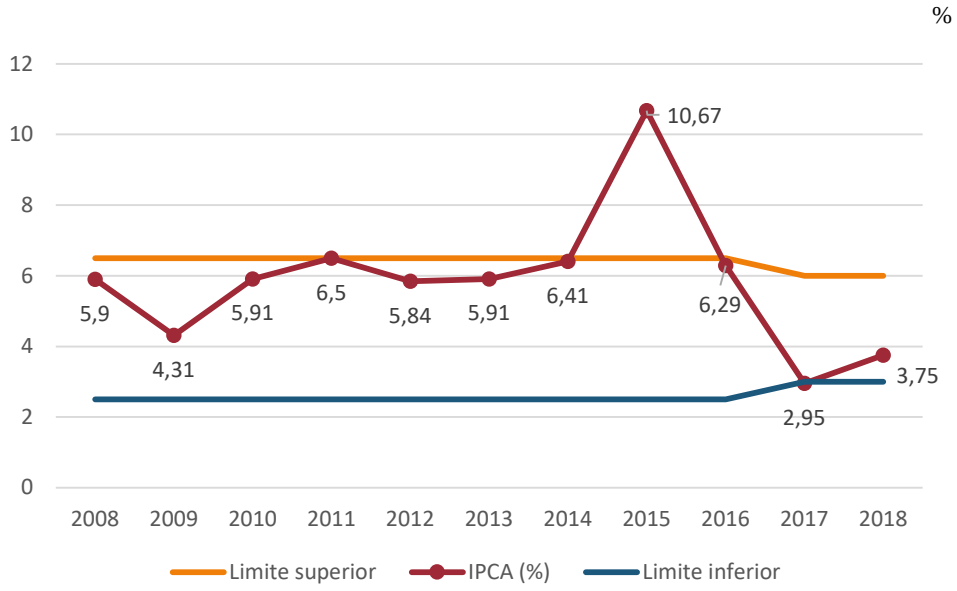
As exportações dos produtos brasileiros em 2018, no total de US$ 239,9 bilhões, tiveram aumento de 10,2% se comparadas a 2017. Os maiores compradores de produtos brasileiros no ano foram China (US$ 64,2 bilhões - 26,8%), Estados Unidos (US$ 28,8 bilhões - 12,0%), Argentina (US$ 14,9 bilhões - 6,2%), Holanda (US$ 13,1 bilhões - 5,4%), Chile (US$ 6,4 bilhões - 2,7%) e Alemanha (US$ 5,2 bilhões - 2,2%).

As importações pelo Brasil, por sua vez, atingiram US$ 181,2 bilhões em 2018. Assim, a balança comercial brasileira apresentou superavit de US$ 58,7 bilhões no encerramento de 2018, segundo maior valor da série desde 1989. O maior valor da série foi em 2017, US$ 67 bilhões.

O saldo das reservas internacionais atingiu US$ 374,7 bilhões em 2018, com crescimento de 0,2% em relação ao final de 2017.

Quanto ao comportamento dos preços, a taxa de inflação registrada em 2018 foi de 3,75%, inferior ao centro da meta fixada pelo Conselho Monetário Nacional (4,5%) e superior à taxa de 2017 (2,95%). Os grupos de maiores impactos no índice foram Alimentação e Bebidas (alta de 4,04% e impacto de 0,99%), Transportes (alta de 4,19% e impacto de 0,76%) e Habitação (alta de 4,72% e impacto de 0,74%). Esses grupos somaram 2,49%, que correspondem a 66% do IPCA. O grupo Educação teve alta de 5,32%, impacto de 0,26% no índice.

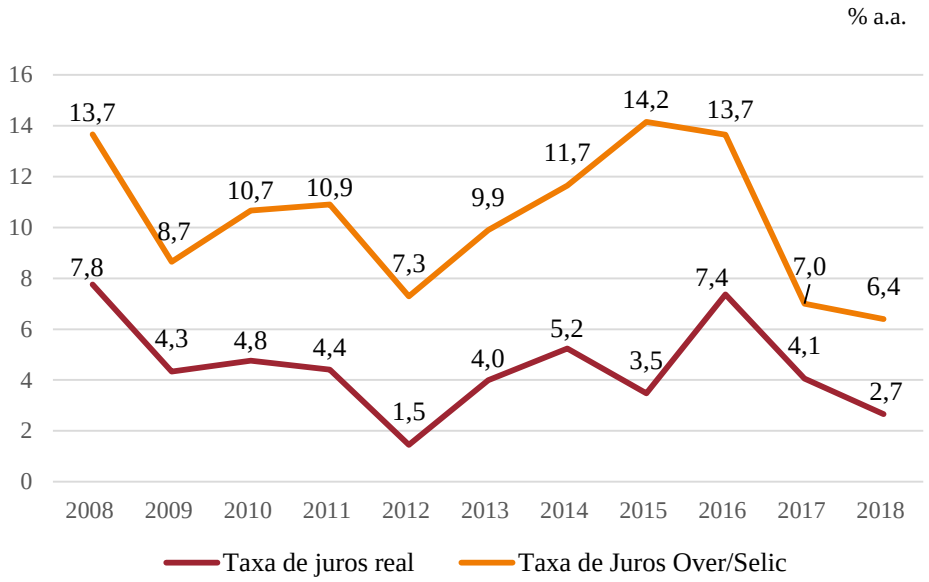
Evolução Anual da Taxa de Inflação (IPCA)



Fonte: IPEADATA / FGV / IBGE.

A taxa de juros Over/Selic, principal instrumento utilizado pelo Banco Central do Brasil na política monetária para o controle do nível geral de preços, reduziu-se de 14,15% em 2015 para 6,4% em 2018. Observou-se também forte redução da taxa de juros real *ex-post* (Taxa Selic a.a. menos taxa do IPCA a.a. observada) de 7,36% a.a. em 2016 para 4,05% em 2017 e 2,65% em 2018. Essa taxa de juros real mais baixa reflete uma política monetária crível no sentido de reduzir tanto a inflação corrente quanto as expectativas inflacionárias.

Evolução Anual da Taxa de Juros Selic/Over X Real (*ex-post*): 2008-2018

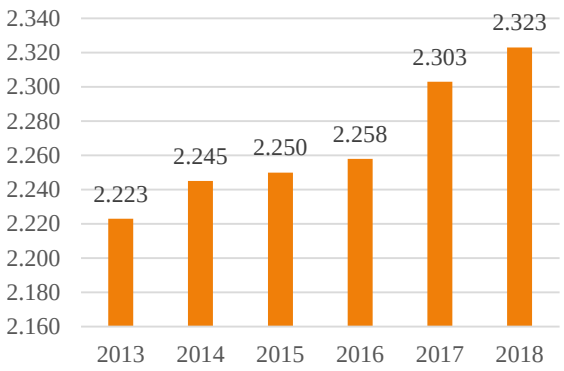


Fonte: Bacen.

A taxa de desocupação média anual aumentou de 6,8% em 2014 para 12,8% em 2017, diminuindo para 12,3% em 2018. O forte incremento até 2017 foi influenciado pela queda do crescimento do PIB a partir de 2010, potencializada pelas recessões em 2015 e 2016. A partir de então, observa-se fraca e gradual recuperação econômica. A evolução da taxa de desocupação mensal em 2018 registrou queda entre março (13,1%) e dezembro (11,6%).

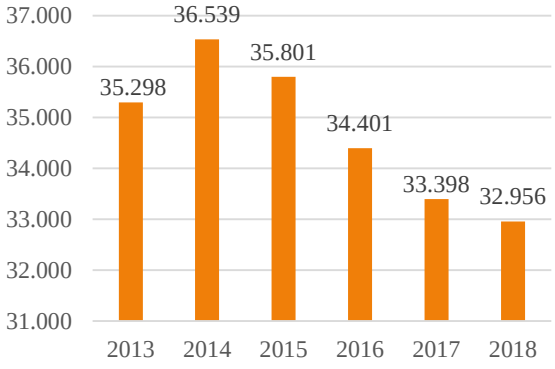
O rendimento médio real anual foi de R$ 2.323 em 2018, valor que tem crescido desde 2013, sendo que a maior elevação ocorreu de 2016 para 2017. Por outro lado, a evolução média anual do emprego para pessoas ocupadas no setor privado com carteira de trabalho assinada (emprego formal) tem apresentado tendência de queda a partir de 2014, quando eram 36,5 milhões de empregados, até atingir 32,9 milhões em 2018.

Evolução do Rendimento Médio Real Mensal – 2013 a 2018 (R$)



Fonte: IBGE.

Evolução do Nível de Emprego Formal Médio Anual – 2013 a 2018[1]



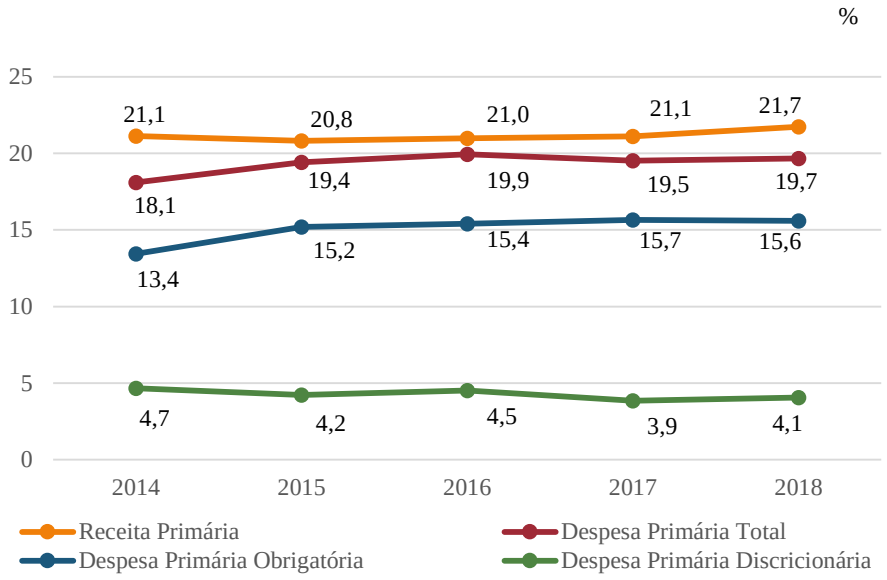
Fonte: IBGE.

1. Pessoas ocupadas (em milhares).

Com relação à política fiscal, destacou-se que a receita primária, líquida de transferência por repartição da receita, prevista na Lei 13.587/2018 (LOA 2018) foi de R$ 1.217.832 milhões e a efetiva arrecadação totalizou R$ 1.227.478 milhões (101% da previsão da LOA). Já as despesas primárias previstas na LOA 2018 totalizaram R$ 1.373.365 milhões, enquanto o total de execução de despesas primárias (pagas) foi de R$ 1.351.757 milhões (98%).

De 2014 a 2016 houve descolamento entre receitas e despesas primárias em percentual do PIB, devido à elevação das despesas primárias obrigatórias e à queda da arrecadação federal em virtude da crise econômica. Registre-se que o Novo Regime Fiscal, instituído pela Emenda Constitucional 95/2016, impede o crescimento real do total das despesas primárias sujeitas ao Teto de Gastos, de modo que eventual crescimento do PIB não resulta em ampliação dos limites de despesa, visto que o Teto de Gastos é insensível à variação da arrecadação.

Receitas e Despesas Primárias em percentual do PIB – 2014 a 2018



Fontes: Ipea, IBGE e STN.

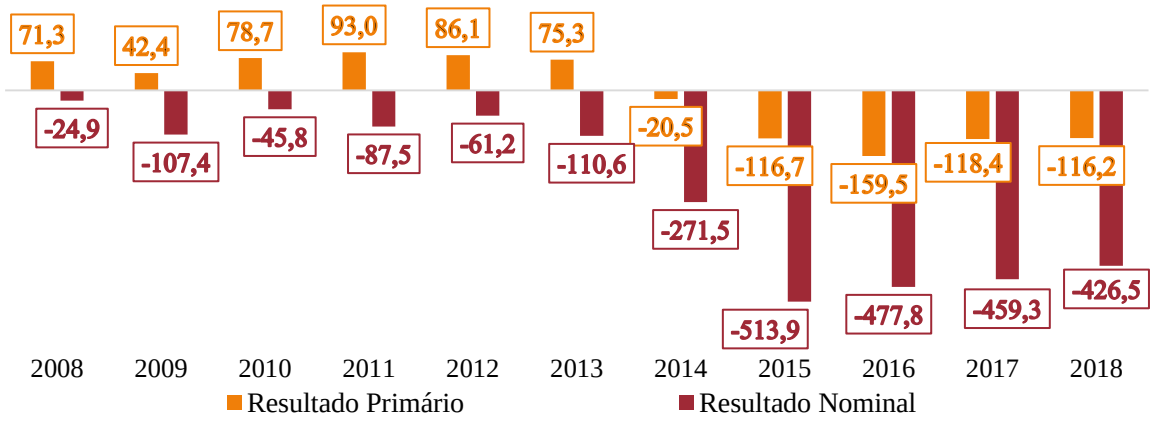
Ao término de 2018, o resultado primário totalizou deficit de R$ 112,7 bilhões, composto de deficit do governo central de R$ 116,2 bilhões e de superavit das estatais federais de R$ 3,5 bilhões.

Destacou-se, também, a trajetória do resultado primário do governo central de 2008 a 2018, que, de superavitário em R$ 71,3 bilhões, passou a sucessivos deficit a partir de 2014, tendo alcançado R$ 159,5 bilhões em 2016, R$ 118,4 bilhões em 2017 e R$ 116,2 bilhões em 2018. A despesa primária total em 2018 apresentou crescimento real de 0,78%, bastante inferior à elevação média anual real entre 2008 a 2017 (4,55%).

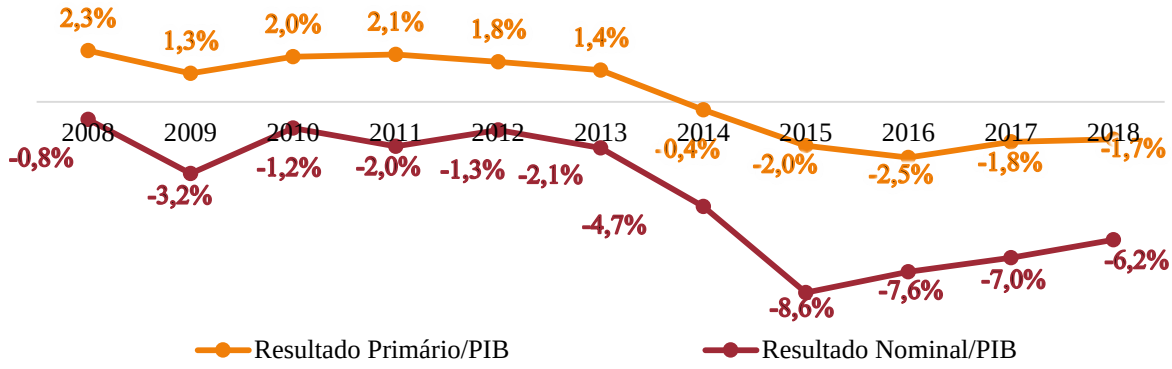
No que tange ao resultado nominal do governo federal, verificou-se deficit de R$ 426,5 bilhões, em 2018, ante deficit de R$ 459,3 bilhões em 2017

Resultado Primário e Nominal do Governo Central – 2008 a 2018

R$ bilhões



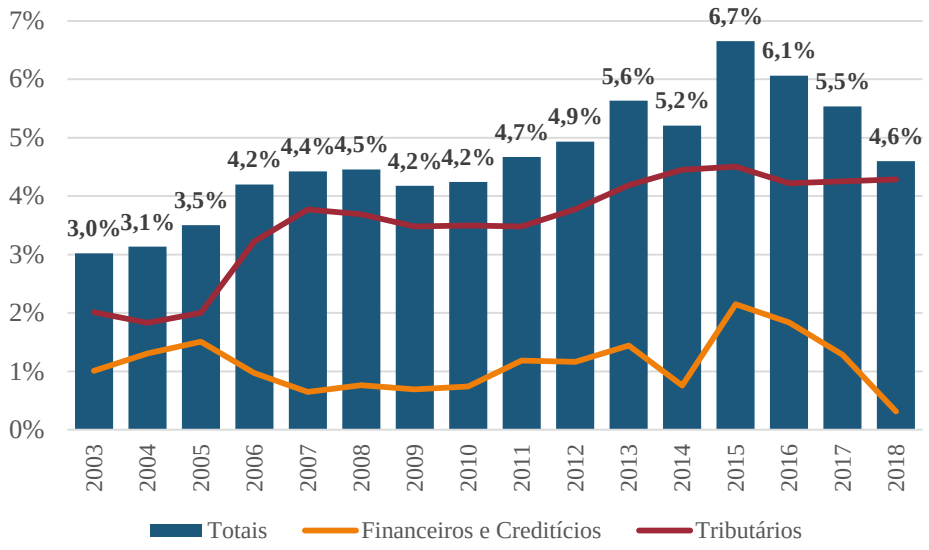
% do PIB



Fontes: STN e Bacen.

As renúncias de receitas federais alcançaram o montante projetado de R$ 314,2 bilhões em 2018, o que corresponde a 25,6% sobre a receita primária líquida e a 4,6% do PIB, sendo: R$ 292,8 bilhões de benefícios tributários e R$ 21,4 bilhões de benefícios financeiros e creditícios.

Evolução dos benefícios tributários, financeiros e creditícios em % do PIB



Fontes: MF/Sefel e MF/RFB.

Os gastos tributários em 2018 corresponderam a 21,5% da arrecadação total. Em 2011, esse percentual era 16,2%, tendo atingido o maior índice em 2015, quando chegou a 22,7%. Os cinco maiores representam 62,4% do total de gastos tributários em 2018:

Ranking gastos tributários – projeções 2018

R$ milhões

Classificação	Gasto Tributário	Valor	Participação no total (%)
1	Simples Nacional	74.818	25,55%
2	Rendimentos Isentos e Não Tributáveis - IRPF	31.101	10,62%
3	Entidades Sem Fins Lucrativos - Imunes / Isentas	27.254	9,31%
4	Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio	25.086	8,57%
5	Agricultura e Agroindústria	24.675	8,43%
6	Deduções do Rendimento Tributável- IRPF	19.658	6,71%
7	Medicamentos, Produtos Farmacêuticos e Equipamentos Médicos	14.935	5,10%
8	Desonerações da Folha de Salários	12.105	4,13%
9	Benefícios do Trabalhador	11.956	4,08%
10	Desenvolvimento Regional	7.761	2,65%
11	Outros (54 gastos tributários com valores menores do que R$ 7 bilhões)	43.492	14,85%
	Total	**292.841**	**100,00%**

Fonte: Receita Federal do Brasil.

Com relação à regionalização das renúncias de receitas federais em 2018, a distribuição seguiu o mesmo padrão de anos anteriores, com maior participação da região Sudeste, a qual ficou com 48,7% do total das renúncias, enquanto a região Centro-Oeste teve a menor participação no total dos benefícios, no percentual de 10%.

Em 2018, foram beneficiados mais de trinta fundos ou programas. O maior valor foi destinado aos fundos constitucionais de financiamento – FNE, FNO e FCO (R$ 10,87 bilhões, 21,6%) –, seguido de empréstimos da União ao BNDES (R$ 5,03 bilhões, 10%), do programa de sustentação de investimento - PSI (R$ 5,01 bilhões, 9,9%), da subvenção à comercialização de óleo diesel combustível de uso rodoviário (R$ 4,81 bilhões, 9,6%) e do fundo de financiamento ao estudante do ensino superior - Fies (R$ 4,77 bilhões, 9,5%).

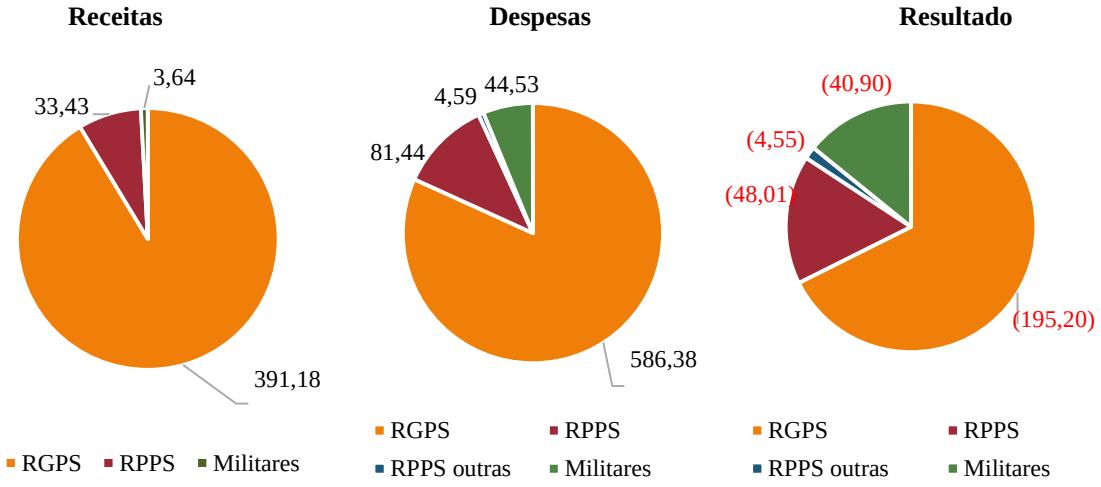
Houve ainda em 2018 a concessão ou ampliação de benefícios tributários em desacordo com os requisitos estabelecidos pelos artigos 113 do Ato das Disposições Constitucionais e Transitórias, 14 da LRF e 112 e 114 da Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2018, na edição das Medidas Provisórias 822 e 843/2018 e dos Decretos 9.391 e 9.442/2018.

O Tribunal analisou o resultado financeiro dos regimes de previdência pública em virtude da magnitude de sua influência no resultado primário da União. Os regimes previdenciários públicos federais em conjunto (Regime Geral de Previdência Social - RGPS, Regime Próprio de Previdência Social - RPPS e o regime dos militares) tiveram um deficit de R$ 288,7 bilhões em 2018. O deficit previdenciário em relação ao PIB correspondeu a 4,23% em 2018 (ante a 4,1% em 2017, 3,6% em 2016, 2,6% em 2015 e 2,1% em 2014).

Assim, em 2018, 53% de todas as despesas primárias do governo central se destinaram aos regimes públicos de previdência (R$ 716,9 bilhões do total de R$ 1.351,76 bilhões). Sobressai o RGPS, que atende aos trabalhadores da iniciativa privada, com gastos de R$ 586 bilhões em 2018, um crescimento real de 1,7% em relação ao ano anterior. Dessa forma, em 2018, o RGPS teve deficit de R$ 195,20 bilhões. O resultado do Regime Próprio (RPPS), voltado aos servidores civis da União, por sua vez, foi deficitário em R$ 48,0 bilhões, enquanto os pagamentos a inativos e pensionistas militares da União geraram deficit de R$ 40,9 bilhões.

Distribuição de receitas, despesas e resultado dos regimes previdenciários federais em 2018

R$ bilhões



Fonte: RREO e BEPS.

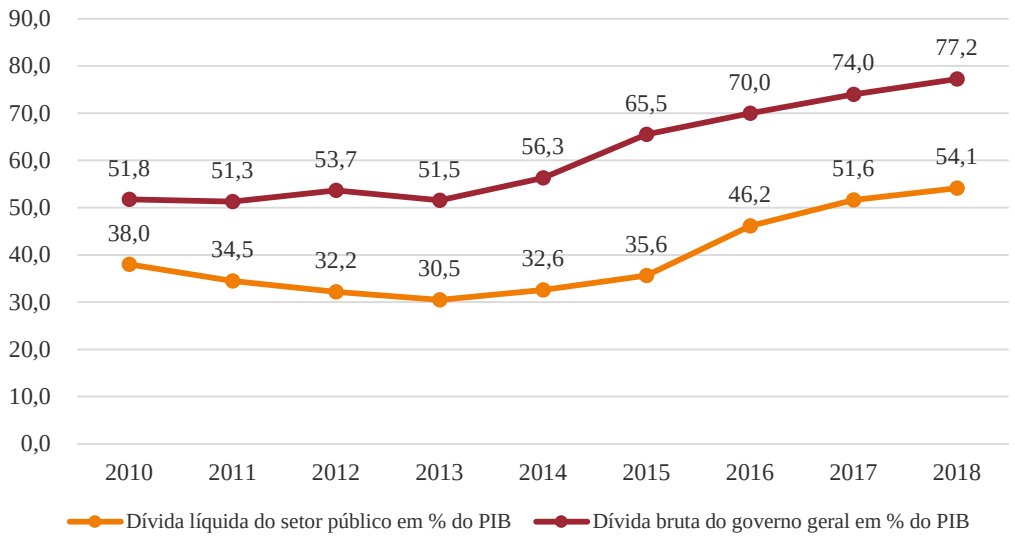
Nota: o item "RPPS outras" se refere a gastos não estritamente direcionados a servidores civis da União, como: Fundo Constitucional do Distrito Federal, inativos de ex-territórios, Instituto de Previdência dos Congressistas (IPC), pensões especiais e complementação da extinta Rede Ferroviária Federal (RFFSA). Não houve Receitas sob a rubrica "RPPS outras".

Os indicadores de endividamento continuaram se deteriorando em 2018. A mensuração da dívida pública se restringe ao setor público não financeiro, e sua compilação varia de acordo com a metodologia empregada, os entes da Federação abrangidos, a perspectiva bruta ou líquida e a exclusão, ou não, de algumas empresas. A Dívida Pública Federal, publicada pela Secretaria do Tesouro Nacional, aumentou R$ 317,8 bilhões em 2018, alcançando R$ 3.877,1 bilhões. Apresenta prazo médio de 4,1 anos e taxa de vencimento em 12 meses de 16,3%, valores inferiores à estrutura ideal de longo prazo (5,5 anos e 20%, respectivamente), conforme disposto no Plano Anual de Financiamento de 2018.

A Dívida Bruta do Governo Geral (DBGG), publicada pelo Bacen, cresceu R$ 417,3 bilhões no exercício, atingindo R$ 5.272 bilhões (77,2% do PIB). Já a Dívida Líquida do Setor Público aumentou R$ 312,9 bilhões em 2018, atingindo R$ 3.695,8 bilhões (54,1% do PIB).

Dívidas Bruta do Governo Geral e Líquida do Setor Público

% do PIB



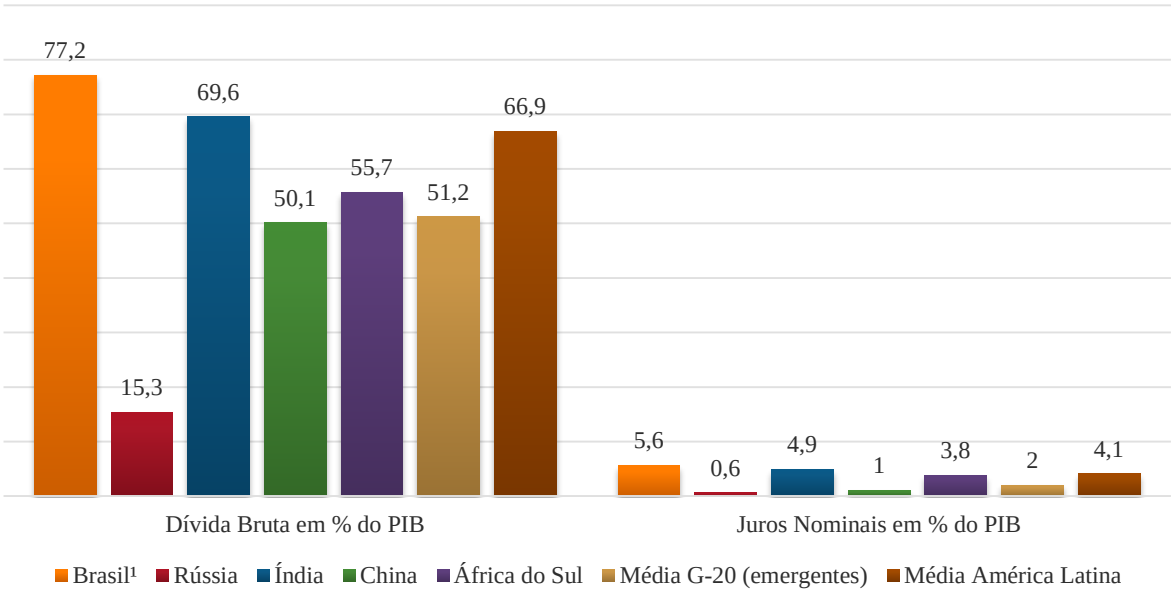
Fonte: Bacen.

O aumento do endividamento bruto decorreu, principalmente, do impacto da dívida mobiliária do Tesouro Nacional (aumento de R$ 3.426,6 bilhões em 2017 para R$ 3.722,4 bilhões ao final de 2018) e das operações compromissadas do Bacen (que variaram de R$ 1.065 bilhões em 2017 para R$ 1.128,4 bilhões ao final de 2018), além do aumento da dívida externa das três esferas de governo em R$ 41,5 bilhões.

O expressivo endividamento nacional é fortemente pressionado pelas altas taxas de juros nominais pelas quais o Brasil remunera seus credores. Os juros nominais do governo geral pagos em 2018 alcançaram R$ 379,2 bilhões em 2018, ou 5,6% do PIB (ante a R$ 439,8 bilhões em 2017, 6,7% do PIB). O Brasil apresentou o segundo maior percentual de juros nominais entre os países emergentes e de renda média, ficando atrás apenas do Egito, e situa-se entre os cinco mais endividados desse grupo. Além disso, entre os Brics, o Brasil teve o maior percentual de juros nominais e dívida bruta. O gráfico seguinte mostra os percentuais de dívida bruta e juros nominais em proporção do PIB dos países integrantes do grupo Brics e a média dos países emergentes integrantes do G-20 e da América Latina.

% do PIB

Dívida Bruta e Juros Nominais – 2018



Fontes: Monitor Fiscal do FMI - Outubro/2018 e Notas para Imprensa do BACEN - Janeiro/2019.

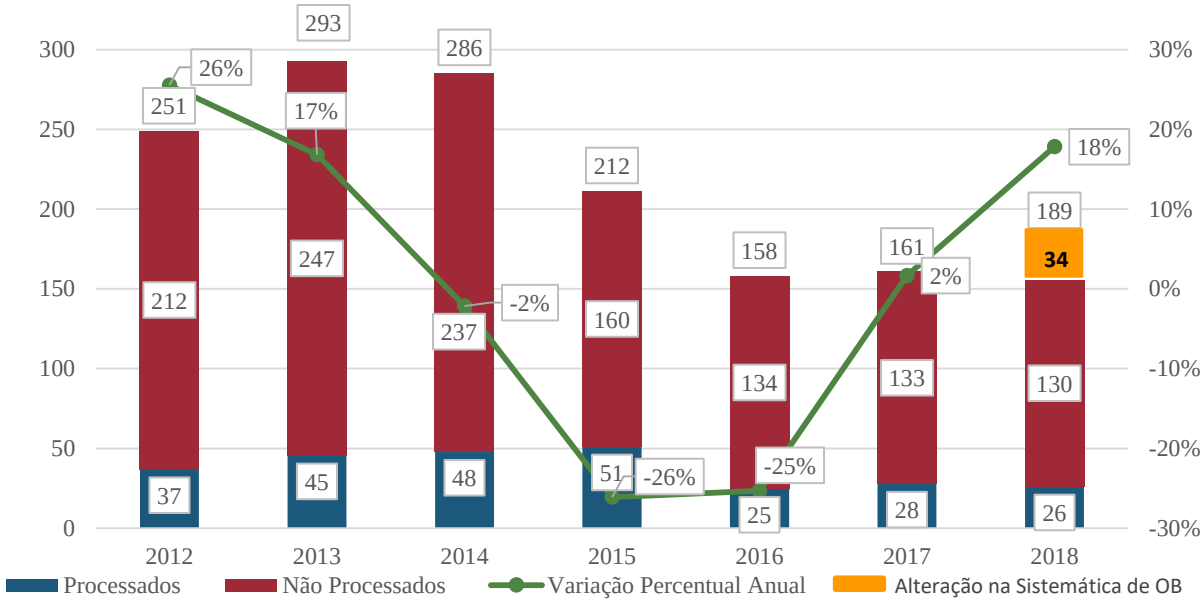
A Lei Orçamentária Anual (Lei 13.587/2018) estimou receitas de R$ 3.506,4 bilhões e fixou despesas de R$ 3.504,9 bilhões. A diferença de R$ 1,5 bilhão se justifica em razão do veto presidencial ao aumento da complementação da União ao Fundeb.

Em 2018, as receitas arrecadadas somaram R$ 2.940,7 bilhões (16,1% abaixo da previsão). As receitas correntes ficaram 1,2% acima do estimado, e as receitas de capital, 29,2% abaixo das previsões, principalmente por causa das operações de crédito destinadas ao refinanciamento da dívida pública, as quais ficaram 53,1% (R$ 605,2 bilhões) abaixo do previsto.

A dotação atualizada no exercício (LOA + créditos adicionais) foi de R$ 3.527,2 bilhões, dos quais foram empenhados R$ 2.757,4 bilhões (78,2%). Na ótica das funções de governo, 76,7% do valor empenhado se destinaram às funções Encargos Especiais (R$ 1.430,3 bilhões) e Previdência Social (R$ 682,6 bilhões). A função Encargos Especiais engloba a dívida pública, as transferências constitucionais a estados e municípios e a cobertura de resultados negativos do Banco Central. A função Previdência Social abrange os gastos com benefícios previdenciários, aposentadorias e pensões civis da União e pensões militares das Forças Armadas.

Houve crescimento de R$ 28 bilhões nos restos a pagar inscritos e reinscritos (de R$ 161 bilhões em 2017 para R$ 189 bilhões em 2018). Segundo a STN, o incremento se deveu quase que exclusivamente por causa de alteração na sistemática de emissão de ordens bancárias.

Estoque de Restos a Pagar – 2012 a 2018 – Valores atualizados a dezembro 2018 (IPCA)

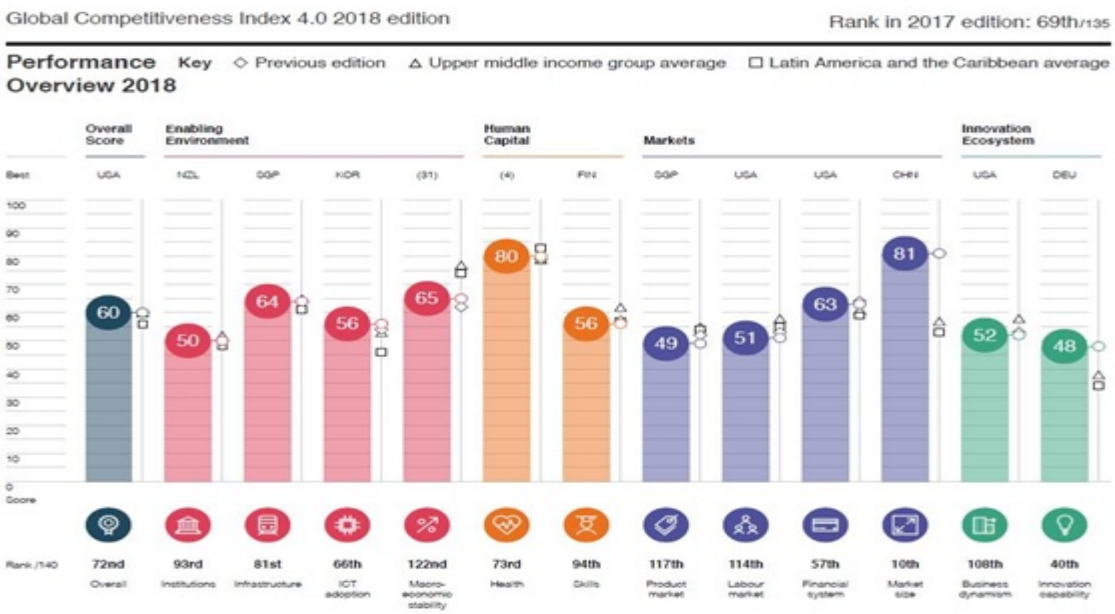


Fontes: Siafi e Tesouro Gerencial.

Resultados da atuação governamental

Com a finalidade de contextualizar a situação do Brasil no cenário internacional em termos de desenvolvimento econômico e social, analisou-se a posição do País no Índice de Competitividade Global 4.0 (ICG 4.0, elaborado pelo Fórum Econômico Mundial), o qual busca refletir, anualmente, o contexto do Brasil com base em doze pilares que retratam o ambiente institucional, o capital humano, os mercados e o ecossistema de inovação. O Brasil ocupou a 72ª posição em 2018 entre 140 países:

Resultado[1] do Brasil no ICG 4.0 2018



Fonte: Fórum Econômico Mundial.

1. A primeira coluna mostra a posição geral do Brasil (72), as demais apresentam a posição do país nos seguintes pilares, respectivamente: 1. Instituições; 2. Infraestrutura; 3. Adoção de Tecnologias de Informação e Comunicação (TIC); 4. Estabilidade Macroeconômica; 5. Saúde; 6. Habilidades; 7. Mercado de Produtos; 8. Mercado de Trabalho; 9. Sistema Financeiro; 10. Tamanho do Mercado; 11. Dinamismo Empresarial; e 12. Capacidade de Inovação.

Sobre o Plano Plurianual (PPA) 2016-2019, registram-se avanços em compatibilizá-lo com os dezessete Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) das Nações Unidas, além do lançamento do Portal do Planejamento Federal, o qual permite ao cidadão conhecer detalhadamente a estrutura e acompanhar o andamento do plano.

Quanto à ação setorial do governo, analisaram-se as informações de desempenho (metas), as quais demonstram o resultado das intervenções governamentais, conforme definido no plano plurianual, pois tais instrumentos destacam as realizações e os efeitos da atuação estatal para a sociedade. O exame empreendido pelo TCU em 2018 buscou aferir a qualidade e a confiabilidade das informações relacionadas às metas.

Do total de 1.136 metas presentes no PPA 2016-2019, foram examinadas, neste trabalho, 70 (6,2%), conforme critérios de materialidade e relevância. Dessa amostra, 12 metas (17%) apresentaram problemas de confiabilidade. A análise referente à qualidade apontou falhas em 17 das 48 (35%) metas examinadas (22 já haviam sido analisadas em exercícios anteriores).

Entre as falhas de confiabilidade, destacam-se:

- contabilização de casos de forma indevida:

  (i) no Programa Energia Elétrica, a meta é monitorar e viabilizar a entrada em operação do setor elétrico, mas são contados os eventos em que houve outorga de empreendimentos, etapa anterior que não garante a entrada em operação;

  (ii) no Programa Justiça, Cidadania e Segurança Pública, a meta busca ampliar o percentual de elucidação de infrações penais de atribuição da Polícia Federal (PF), porém são contados casos de “não ocorrência de crime", de “atipicidade da conduta” e de “falta de atribuição da PF para investigar”;

  (iii) no Programa Moradia Digna, embora a meta seja disponibilizar moradias, são contabilizadas as moradias contratadas; no entanto, já foi apontado pelo Tribunal que diversos problemas operacionais podem surgir após a contratação dos empreendimentos, impedindo ou atrasando a efetiva entrega;
- fragilidade na coleta de dados: no Programa Recursos Hídricos, há metas cujas realizações são de responsabilidade de vários estados, que podem utilizar metodologias diferentes na apuração.

Com relação aos problemas de qualidade, citam-se como exemplos:

- não especificação de patamar quantitativo (linha de partida), o que dificulta ou impede a aferição das metas ao longo do tempo:

  (i) no Programa Fortalecimento do SUS, não há linha de base definida na meta “aumentar para no mínimo 76% a proporção de cura de casos novos de tuberculose pulmonar diagnosticados”;

  (ii) No Programa Energia Elétrica, não há referência a patamar inicial na meta “promover a ampliação do intercâmbio energético com países vizinhos, por meio da comercialização de 7.500 GWh de trocas de energia por acordos bilaterais”;
- Impossibilidade de identificar objetivamente o produto a ser entregue no Programa Justiça, Cidadania e Segurança Pública quanto à meta “aprimorar os mecanismos de prevenção e combate à lavagem de dinheiro e ao financiamento do terrorismo fortalecendo os procedimentos de supervisão e inteligência financeira”.

Verificou-se ainda que, apesar dos avanços em permitir que os órgãos responsáveis classifiquem as metas quanto ao andamento (adequado, com medidas a serem adotadas ou meta já alcançada), em diversos casos não há parâmetros anuais definidos para avaliar a meta. A estrutura de monitoramento vigente carece de elementos básicos para ter efetividade, porquanto não se sabe o que se pretendia alcançar no exercício, tampouco é possível conhecer, no início de cada ano, a meta almejada, o que constitui obstáculo à *accountability* e restringe o acompanhamento tempestivo por parte da sociedade dos compromissos pactuados no PPA.

Em face das falhas na confiabilidade e na qualidade de parcela significativa das informações de desempenho e da ausência de divulgação dos parâmetros anuais esperados para as metas em cada exercício, é oportuno que o processo de elaboração do projeto de lei relativo ao PPA 2020-2023 incorpore as correções e aperfeiçoamentos apontados pelo TCU, de modo que o PPA seja instrumento de planejamento compatível com os planos regionais e setoriais, útil na efetiva prestação de contas e dotado de mecanismos que permitam monitoramento e avaliação das políticas públicas federais, considerando os componentes custos, entregas e efetividade.

Conformidade Financeira e Orçamentária

Além de contribuir para a transparência da gestão, fornecendo informações sobre a atuação do governo federal, os exames efetuados pelo Tribunal de Contas da União visam a verificar a conformidade dessa atuação às normas regentes no âmbito das finanças públicas. Para isso, são realizadas auditorias específicas e análises da Prestação de Contas do Presidente da República, com o fim de subsidiar a emissão do parecer prévio exigido no inciso I do art. 71 da Constituição Federal.

Assim, o Tribunal avaliou a adequação da gestão no exercício de 2018 às normas que regem a execução dos orçamentos da União, em especial, à Constituição Federal, à Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2018 (LDO 2018), à Lei Orçamentária Anual de 2018 (LOA 2018) e à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

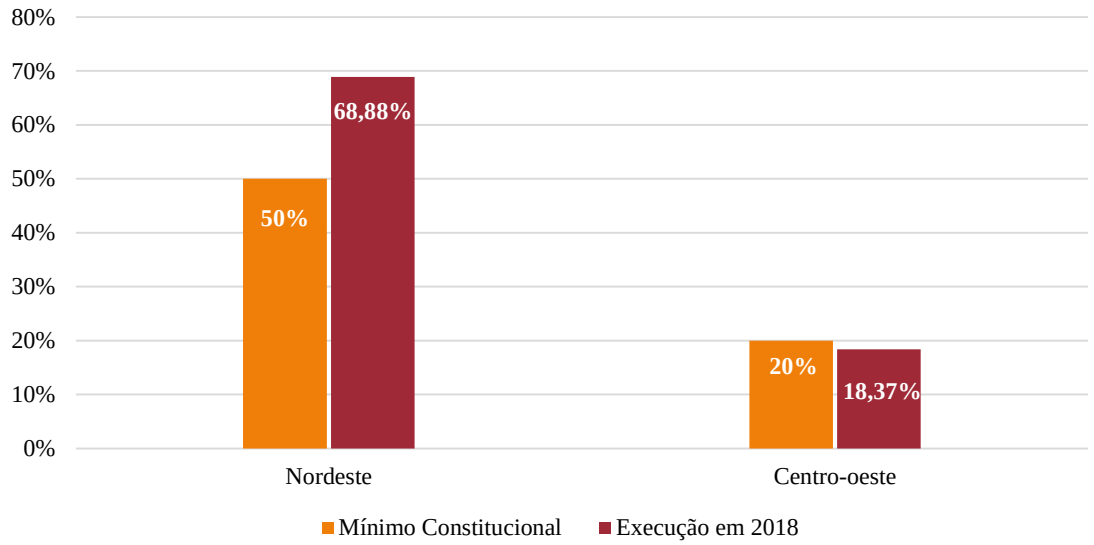
Desse modo, não foram identificadas impropriedades ou irregularidades na gestão com relação aos seguintes pontos: aplicação mínima de recursos em ações e serviços públicos de saúde; aplicação do mínimo em manutenção e desenvolvimento do ensino; execução de despesas decorrentes de emendas parlamentares individuais; execução do Orçamento de Investimento; Regra de Ouro das finanças públicas; limites do Novo Regime Fiscal (Teto de Gastos); limites e parâmetros estabelecidos pela LRF (metas fiscais, contingenciamento, despesas com pessoal, operações de crédito, garantias e contragarantias, disponibilidades de caixa, restos a pagar, ações de recuperação de créditos); cumprimento do art. 42 da LRF; e, por fim, execução de metas e prioridades do exercício previstas na LDO 2018.

No que se refere à abertura de créditos adicionais, verificou-se impropriedade passível de aperfeiçoamento quando da abertura de crédito suplementar, pois foi utilizado o identificador de resultado 1 – despesa obrigatória –, sendo que nos termos da LOA, art. 4, § 3º, bem como nos da Portaria SOF 1.428/2018, esse tipo de alteração deve atender apenas aos identificadores de resultado primário 0 (financeira) e 2 (primária discricionária não abrangida pelos demais casos). Ocorre que a dotação inicial das referidas ações na LOA estava associada ao identificador de resultado primário 2, porém a SOF publicou a Portaria 4.296/2018, alterando o identificador de resultado primário para 1. Entende-se que, nos parâmetros referentes ao filtro adotado no Siop para classificação do tipo de alteração orçamentária, deve ser utilizado o indicador de resultado primário vigente.

Com a redação dada pela Emenda Constitucional (EC) 89/2015, o *caput* do art. 42 do ADCT dispõe que, dos recursos destinados à irrigação, a União aplicará, durante quarenta anos, 20% na região Centro-Oeste e 50% na região Nordeste, preferencialmente no Semiárido. Em consulta ao Siafi, observou-se que 68,88% dos recursos destinados à irrigação foram direcionados à região Nordeste e 18,37%, à região Centro-Oeste. Portanto, no exercício de 2018, o percentual executado no Nordeste superou o mínimo previsto no art. 42 do ADCT. Entretanto, não foi possível aferir se o Semiárido foi, de fato, preferencialmente contemplado na alocação de recursos na região Nordeste,

devido à ausência de informações sobre a localidade de aplicação. Quanto ao Centro-Oeste, os dados indicam que não houve o cumprimento do mínimo de 20% exigido no dispositivo constitucional.

Apuração do Mínimo Constitucional da Irrigação



Fonte: Siafi.

Ademais, no que se refere ao parágrafo único do art. 42 do ADCT, tampouco foi possível avaliar, em decorrência da ausência de informações, se no mínimo 50% dos percentuais previstos nos incisos I e II do *caput* do referido artigo tiveram como público-alvo os agricultores familiares.

Assim, e considerando a falta de prova do cumprimento do mínimo exigido para a região Centro-Oeste e a ausência de informações sobre se o Semiárido foi preferencialmente contemplado na região Nordeste e, ainda, se no mínimo 50% dos percentuais previstos nos incisos I e II do art. 42 do ADCT tiveram como público-alvo os agricultores familiares, foram consignadas três irregularidades e três recomendações com o objetivo de dar transparência aos números e possibilitar o controle sobre o cumprimento do referido dispositivo constitucional.

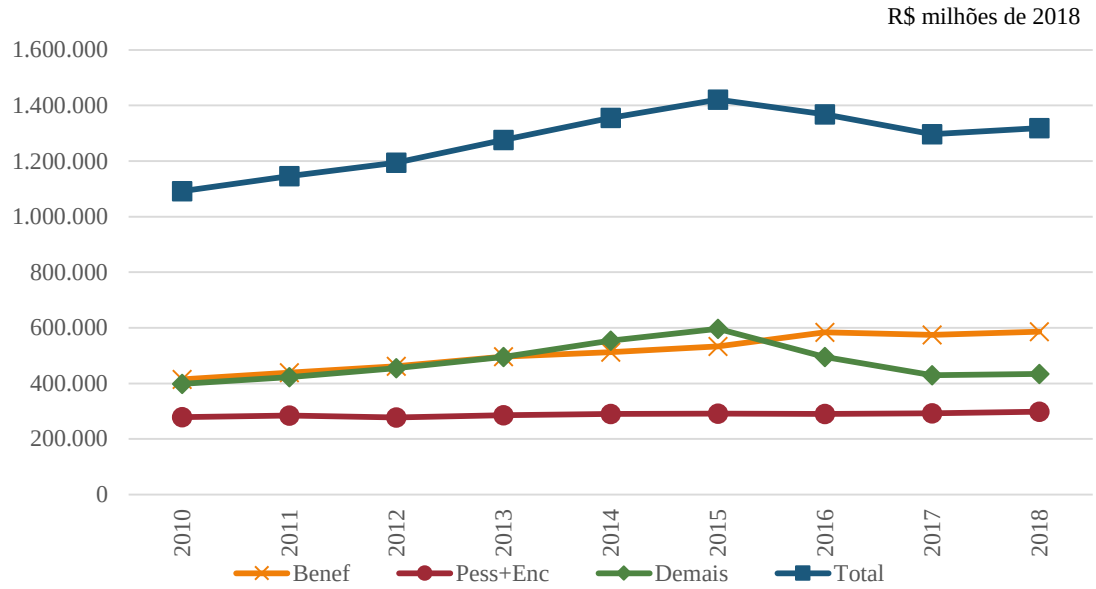
A Emenda Constitucional 95/2016 (EC 95/2016) instituiu o Novo Regime Fiscal, no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, com vigência por vinte anos. Esse regime fixa limites individualizados para as despesas primárias dos órgãos dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, do Ministério Público da União, do Conselho Nacional do Ministério Público e da Defensoria Pública da União. No exercício de 2018, o teto de gastos foi cumprido por todos os órgãos federais. Os percentuais das despesas em relação aos respectivos limites variaram de um mínimo de 75,13%, no caso do Conselho Nacional de Justiça, a um máximo de 99,96%, no caso do Ministério Público da União.

Em 2018, o Tesouro Nacional mudou a sistemática de emissão das ordens bancárias (que caracteriza as despesas pelo critério de “valor pago” usado para fins da EC 95/2016) de forma a coincidir com a saída de recursos da Conta Única (que caracteriza as despesas pelo critério de “pagamento efetivo” usado na apuração do resultado primário). Com isso, as emissões de ordens bancárias que seriam feitas no final de dezembro de 2018 ocorreram em janeiro de 2019. Essa alteração resultou em redução, no exercício de 2018, de R$ 13.997 milhões nas despesas com benefícios previdenciários e de R$ 16.577 milhões nas despesas com pessoal e encargos. Esses valores foram computados em janeiro de 2019. Para efeito de comparação histórica, esses montantes foram adicionados aos totais de 2018, conforme a tabela 4.5 do Relatório do Tesouro Nacional.

O gráfico a seguir evidencia como evoluíram no passado as despesas sujeitas ao teto da EC 95/2016. Não obstante a regra só ter sido aplicada a partir de 2017, os dados segundo os critérios por ela estabelecidos foram calculados pela STN a partir de 2010. Os valores históricos foram

reajustados utilizando o critério previsto na EC 95/2016, ou seja, a variação do IPCA para o período de doze meses encerrado em junho do ano anterior ao do cumprimento do teto.

Evolução das despesas sujeitas ao teto da EC 95/2016



Fonte: RTN de dez/2018 – tabela 4.5.

Apesar do cumprimento do teto pela administração pública federal em 2018, observa-se que as despesas obrigatórias, sobretudo as despesas previdenciárias, continuam a pressionar as despesas primárias, o que pode ensejar a paralisia indesejável dos serviços públicos.

No que diz respeito à desaceleração no crescimento real dos gastos com o RGPS nos últimos exercícios, será preciso verificar, oportunamente, se essa tendência será mantida, ou até mesmo intensificada, nos próximos anos caso sejam aprovadas as propostas do Poder Executivo que têm o objetivo de evitar o aumento das despesas com benefícios previdenciários e com pessoal e encargos.

Nesse sentido, cabe destacar para futuro acompanhamento as duas principais propostas: a Proposta de Emenda Constitucional 6/2019, que trata da chamada “Nova Previdência”, e o Projeto de Lei 1.645/2019, que trata da reestruturação da carreira militar: o primeiro projeto afetará os gastos com benefícios do RGPS e com os encargos de pessoal civil; o segundo, os gastos com pessoal e encargos dos servidores militares.

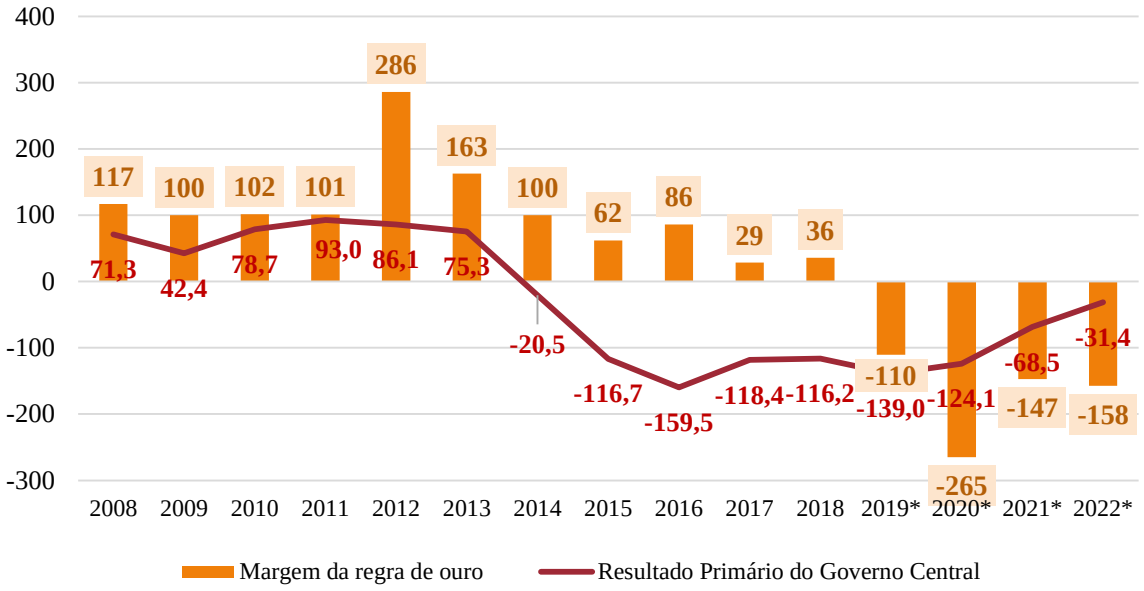
Assim, propõe-se alertar o Poder Executivo Federal de que a manutenção da atual dinâmica de expansão das despesas obrigatórias, em especial das despesas previdenciárias e das despesas com pessoal, acarreta riscos iminentes e significativos de descumprimento dos limites estabelecidos pela EC 95/2016 e/ou de comprometimento da capacidade operacional dos órgãos federais para prestação de serviços públicos essenciais aos cidadãos.

Segundo o art. 167, inciso III, da Constituição Federal, é vedada 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. Tal princípio, comumente denominado Regra de Ouro das finanças públicas, visa a coibir o endividamento do Estado para custear despesas correntes.

Em 2018, essa regra fiscal foi cumprida, mas projeções indicam que a margem de suficiência correspondente ao excedente de despesas de capital em relação às receitas de operações de crédito consideradas para a apuração em determinado período será integralmente eliminada neste exercício de 2019, como se verifica no gráfico a seguir.

Margem de Suficiência da Regra de Ouro x Resultado Primário do Governo Central – 2008 a 2022

R$ bilhões



Fontes: Informe Dívida – novembro de 2018, LDO/2019, PLDO/2020 e Resultado do Tesouro Nacional – março de 2019.

*Projeção – para 2019, há previsão da incorporação de receitas oriundas do resultado positivo do balanço do Banco Central do Brasil (R$ 167,1 bilhões) e de outras fontes como dividendos e retornos de operações de crédito (R$ 13,1 bilhões).

O gráfico demonstra a evolução da margem de suficiência para o cumprimento da Regra de Ouro, de 2008 a 2022, em comparação com o resultado primário no mesmo período. Verifica-se que a margem já alcançou montantes expressivos, notadamente em 2012 e 2013. Todavia, em 2017, reduziu-se a apenas R$ 29 bilhões e em 2018 foi da ordem de R$ 36 bilhões. Para os próximos exercícios, estima-se que ocorra insuficiência, podendo alcançar R$ 110 bilhões em 2019.

Destaque-se que, no atual cenário de sucessivos deficit no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, o Tesouro Nacional tem utilizado montante cada vez maior de recursos de operações de crédito, especialmente na Fonte 44 - Títulos de Responsabilidade do Tesouro Nacional, para custear despesas primárias correntes, inclusive para pagamentos de pessoal e benefícios previdenciários. O valor das despesas correntes (juros e demais despesas) pagas com fontes de recursos provenientes da emissão de títulos passou de R$ 226,7 bilhões em 2014 para R$ 406,5 bilhões em 2018.

Ressalta-se ainda que, para atender formalmente ao dispositivo constitucional que trata da Regra de Ouro, o Poder Executivo tem-se valido de receitas não recorrentes e que não exprimem esforço fiscal do Estado. Citem-se, por exemplo, as devoluções antecipadas de recursos do BNDES ao Tesouro Nacional, cujos montantes em 2017 e 2018, segundo informações das PCPRs 2017 e 2018, foram de R$ 50 bilhões e R$ 130 bilhões, respectivamente.

Ademais, as transferências do resultado positivo do Banco Central para o Tesouro Nacional alcançaram vultosos valores desde a edição da Lei 11.803/2008. Apenas em 2018, foram transferidos cerca de R$ 180,5 bilhões, dos quais R$ 146,2 bilhões provenientes do resultado de operações com reservas e derivativos cambiais, que têm sido usados para amortizar a dívida pública.

No que tange ao Orçamento de Investimento, concluiu-se que a execução das despesas de investimento das estatais não dependentes ocorreu de acordo com o programado no Orçamento de Investimento da União referente ao exercício de 2018, o que também ocorreu no exercício de 2017.

Em 2018, analisou-se, a partir de informações do Programa de Dispêndios Globais (PDG) enviadas pela Sest, se houve empresas que utilizaram aporte de capital para pagamento de despesa corrente.

De acordo com as rubricas do PDG, identificou-se que 35 empresas tiveram deficit corrente, sendo que em dezoito delas o deficit foi maior que o caixa inicial, ou seja, não seria possível cobrir o deficit corrente com o caixa inicial.

Verificou-se ainda que, no caso da Telebras, foram usados efetivamente aportes de capital da União para cobrir o deficit corrente, o que constitui indício de dependência. Registrou-se também risco de que empresas estatais federais precisem, futuramente, de aporte de capital da União para pagar despesas operacionais, tais como Correios, Infraero, Casa da Moeda e Companhias Docas.

A meta fiscal de resultado primário fixada pela LDO 2018 (Lei 13.473/2017) foi de deficit primário para os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) no valor de R$ 129 bilhões, que representou -1,78% do PIB projetado à época. Foram estimadas receitas primárias de R$ 1.488,3 bilhões (20,54% do PIB) e despesas primárias de R$ 1.617,3 bilhões (22,32% do PIB). Consequentemente, o resultado primário do governo central deficitário alcançaria R$ 129 bilhões, o qual, acrescido do deficit das empresas estatais federais de R$ 3,5 bilhões, resultaria em deficit primário do governo federal de R$ 132,5 bilhões (-1,83% do PIB).

Posteriormente, a Lei 13.480/2017 alterou as metas fiscais da LDO 2018, estabelecendo meta fiscal para 2018 do setor público consolidado de deficit de R$ 161,3 bilhões, composto de deficit dos OFSS de R$ 159,0 bilhões, deficit do Programa de Dispêndios Globais das empresas estatais federais de R$ 3,5 bilhões e pelo superavit de estados, Distrito Federal e municípios de R$ 1,2 bilhão.

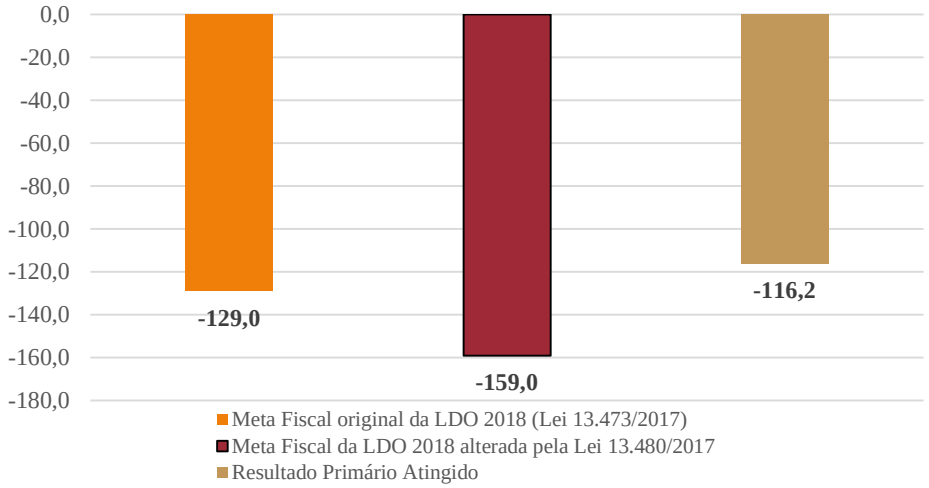
Em obediência ao art. 8º da LRF, foi publicado o Decreto 9.276/2018, que dispôs sobre a programação orçamentária e financeira e estabeleceu o cronograma mensal de desembolso do Poder Executivo para o exercício de 2018, tendo como referência os valores fixados na Lei Orçamentária Anual de 2018.

Ao longo do ano, o Decreto 9.276/2018 sofreu alterações como resultado das reavaliações realizadas bimestralmente. Dessa forma, foram realizadas restrições e ampliações nos limites de movimentação e empenho das despesas discricionárias, em consonância com a meta de resultado primário estabelecida.

Finalizado o exercício de 2018, verificou-se que o governo federal atingiu deficit primário de R$ 112,7 bilhões, composto de deficit do governo central de R$ 116,2 bilhões e de superavit das empresas estatais federais de R$ 3,5 bilhões, inferior ao deficit máximo estabelecido na LDO 2018, com a alteração da Lei 13.480/2017 (R$ 162,5 bilhões), o que comprova o cumprimento da meta fiscal de 2018.

Meta Fiscal do Exercício de 2018 do Governo Central

R$ bilhões



Fontes: LDO 2018 e Bacen.

Com relação aos limites de despesas com pessoal, verificou-se que, em 2018, todos os órgãos, individualmente, cumpriram os limites prudencial e máximo estabelecidos pelos arts. 20 e 22 da LRF. A despesa líquida com pessoal (despesa bruta menos despesas não computadas) apresentou elevação, em termos correntes, de R$ 21 bilhões em relação aos gastos em 2017, ou seja, de 8%. Com os valores deflacionados, tem-se que a DLP cresceu, em termos reais, 4,3% em 2018.

No que diz respeito à dívida consolidada e mobiliária (art. 55, inciso I, alínea "b", da LRF), destacou-se que nos Acórdãos de Plenário 969/2019 e 973/2019, ambos de minha relatoria, os níveis de endividamento da União foram considerados incompatíveis com os respectivos parâmetros propostos no Projeto de Resolução do Senado 84/2007 e no Projeto de Lei da Câmara 54/2009, ainda não aprovados pelo Congresso Nacional.

O Tribunal avaliou também a conformidade da instituição de renúncias tributárias em 2018 com relação ao disposto no art. 150, § 6º, da Constituição Federal, no art. 113 do ADCT (Emenda Constitucional 95/2016), no art. 14 da LRF e nos arts. 112 e 114 da LDO/2018. O dispositivo constitucional exige que os benefícios tributários sejam concedidos somente por lei específica que regule exclusivamente a matéria ou o respectivo tributo, sendo que o art. 13 do ADCT impõe que a proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa de seu impacto orçamentário e financeiro.

A LRF, por sua vez, acrescenta que a concessão ou a ampliação desses benefícios devem: conter estimativa do impacto orçamentário-financeiro; atender ao disposto nas LDOs; demonstrar que a renúncia foi considerada na estimativa de receita orçamentária e que não afetará as metas de resultados fiscais, ou, alternativamente, conter indicação de medidas de compensação tributária. Adicionalmente, a LDO/2018 exige: estimativa dos efeitos no exercício que entrar em vigor e nos dois subsequentes; demonstração da memória de cálculo e correspondente compensação; consignação de objetivo; vigência máxima do benefício concedido de cinco anos; e estimativa do impacto orçamentário-financeiro sobre as transferências aos entes federativos, em caso de renúncias que resultem em redução dessas transferências.

Após as verificações pertinentes, detectou-se descumprimento das exigências previstas nos dispositivos supramencionados quando da sanção de quatro normas que criaram ou ampliaram benefícios tributários no exercício de 2018 (Medidas Provisórias 822/2018 e 843/2018 e Decretos 9.391/2018 e 9.442/2018). Essa irregularidade está registrada no Relatório, acompanhada da emissão de alerta ao Poder Executivo.

Registre-se que, após a aprovação pelo Congresso Nacional, o Presidente da República decidiu vetar parcialmente o PLC 165/2017, que originou a Lei 13.606/2018, por contrariedade ao interesse público e inconstitucionalidade. Contudo, o Congresso Nacional rejeitou os vetos, e, em 18/4/2018, foi promulgada a parte vetada daquela lei. No que concerne ao PLP 171/2015, referente à Lei Complementar 162/2018, ele foi objeto de veto integral por parte do Presidente da República, com base, também, no argumento de contrariedade ao interesse público e inconstitucionalidade. No entanto, o Congresso Nacional rejeitou o veto total e, em 9/4/2018, promulgou a referida lei complementar.

Um dos aspectos importantes da gestão fiscal da receita evidenciado na Prestação de Contas do Presidente da República é o conjunto de ações voltadas à recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, em observância ao art. 58 da LRF. Verificou-se que o montante de créditos ainda não recuperados pela União alcançou R$ 3,8 trilhões ao final de 2018, compreendendo: R$ 202,3 bilhões em créditos parcelados não inscritos em dívida ativa, R$ 2,2 trilhões em créditos inscritos em dívida ativa e R$ 1,4 trilhão em créditos com exigibilidade suspensa. Assim, o montante total de créditos a recuperar equivale a 56,2% do PIB de 2018 e representa crescimento de 8,0% em relação ao ano anterior.

Em verdade, tem-se verificado, ao longo dos últimos exercícios, deterioração da capacidade de realização dos créditos inscritos em dívida ativa. Em 2018, o grau de realização da

receita da dívida ativa aferido, de 0,84%, apresentou leve redução frente ao observado no exercício anterior, que foi de 1,05%. Isso decorreu da diminuição da receita arrecadada no período.

Em 2017, houve aumento de arrecadação da dívida ativa, ocasionado pelos programas de parcelamentos instituídos no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), cuja adesão exige, na maioria das vezes, significativo aporte inicial de parcela da dívida consolidada, acarretando ápice de arrecadação, que tende a ser transitório. A corroborar essa percepção, está a redução de 14,2% verificada na arrecadação em 2018 em comparação ao exercício anterior.

No ano de 2018, houve intervenção federal nos estados de Roraima e do Rio de Janeiro, com o propósito de pôr termo a grave comprometimento da ordem pública. A situação remete à questão da solvência fiscal dos entes subnacionais, visto que, com o agravamento do desequilíbrio fiscal, tais entes perdem a capacidade de prestar serviços que lhes são próprios, sendo necessária a atuação da União.

Há fiscalização em curso no TCU com a finalidade de apurar a conformidade das ações dos interventores, de modo que os indícios de irregularidade citados no item específico deste Relatório serão tratados em processo próprio, no qual, se comprovados desvios de finalidade na aplicação dos recursos ou inobservância de condições estabelecidas nos normativos no tocante às intervenções, haverá o devido tratamento desta Corte de Contas, inclusive quanto a eventual responsabilização. Destaque-se que os atos praticados no âmbito de intervenções federais podem influenciar a apreciação das contas do presidente da República, haja vista o caráter federal da medida.

Com relação aos demais parâmetros e limites previstos na LRF, não foram identificadas irregularidades ou impropriedades no exercício de 2018.

Conforme disposto na Constituição Federal, a LDO deve definir as metas e prioridades da administração pública federal para o exercício de sua vigência. Relativamente às prioridades definidas na LDO 2018, constatou-se que as prioridades se restringiram às programações incluídas ou acrescidas por emendas de bancada estadual constantes da Seção I do Anexo de Prioridades e Metas.

No caso das emendas parlamentares de bancada, no exercício de 2018, a execução orçamentária das ações decorrentes dessas emendas atingiu o percentual de 92,8% do limite de empenho estabelecido após o contingenciamento da despesa, o que se mostrou condizente com a prioridade dada a essas emendas. Ressalte-se, entretanto, que 60,4% do valor empenhado foi inscrito em restos a pagar não processados.

Auditoria do Balanço Geral da União (BGU)

A auditoria do Balanço Geral da União referente ao exercício de 2018 teve o intuito de verificar se as demonstrações consolidadas da União refletem, em todos os aspectos relevantes, a situação patrimonial e os resultados financeiro, patrimonial e orçamentário da União em 31/12/2018.

O escopo do trabalho é a verificação da confiabilidade, integridade e fidedignidade das demonstrações contábeis consolidadas do governo federal. Frise-se que as constatações se referem somente ao aspecto contábil das transações e saldos auditados.

A fiscalização foi conduzida de acordo com as normas de auditoria do Tribunal de Contas da União, com o Manual de Auditoria Financeira e, no que aplicável, com as normas internacionais de auditoria.

Cabe destacar que, de acordo com as normas de auditoria financeira, o auditor tem a responsabilidade de emitir opinião modificada sobre as demonstrações consolidadas auditadas quando concluir que a evidência de auditoria não lhe permite afirmar que as demonstrações financeiras como um todo estão livres de distorção relevante.

O objetivo da auditoria no BGU é obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis, tomadas em conjunto, estão livres de distorção relevante, independentemente se causada

por fraude ou erro, e emitir relatório contendo a opinião. Segurança razoável significa alto nível de segurança, mas não garantia de que a auditoria realizada de acordo com as normas brasileiras e internacionais detecta todas as eventuais distorções relevantes porventura existentes.

Contudo, com base na análise detalhada no Capítulo 5 deste Relatório, não foi possível obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar a opinião de auditoria sobre as demonstrações contábeis integrantes do BGU 2018.

Consoante o art. 13, § 3º, da Resolução TCU 291/2017, o Tribunal ficará impossibilitado de emitir opinião sobre os balanços gerais da União quando houver: limitação na extensão dos exames causada por motivos alheios à atuação desta Corte de Contas que impossibilite a obtenção de evidências adequadas e suficientes que fundamentem a opinião; distorções não detectadas sobre as demonstrações contábeis cujos possíveis efeitos possam ser materialmente relevantes e generalizados.

A seguir, são descritas as principais ocorrências que motivaram a conclusão sobre a não emissão de opinião de auditoria:

- impossibilidade de obter evidências suficientes e apropriadas acerca das demonstrações contábeis de 2018 do então Ministério da Fazenda; e
- incerteza na obtenção de evidências quanto ao quantitativo e valor de glebas pertencentes ao Incra e à então Secretaria Especial de Agricultura Familiar e do Desenvolvimento Agrário e da Casa Civil da Presidência da República.

Foram identificadas ainda distorções de valor, de classificação e de apresentação e divulgação. Entende-se como distorção a diferença entre a informação contábil declarada e a informação contábil requerida, considerando a estrutura de relatório financeiro aplicável, no que concerne ao valor, à classificação, à apresentação ou à divulgação de um ou mais itens das demonstrações, capaz ou capazes de alterar a percepção do leitor sobre as informações ali contidas.

Além das distorções identificadas, foram constatadas também deficiências nos controles internos contábeis, em que pese o avançado estágio de amadurecimento em que se encontra o processo de elaboração das demonstrações do BGU.

Dessa forma, com vistas ao aperfeiçoamento dos processos de elaboração e divulgação do Balanço Geral da União, foram propostas recomendações destinadas a diversos órgãos e entidades da administração pública federal.

Monitoramento das deliberações sobre as Contas do Presidente da República de 2015, 2016 e 2017

No âmbito do Relatório sobre as Contas do Presidente da República, o TCU emite recomendações e alertas aos órgãos e entidades responsáveis pela conformidade na execução dos orçamentos e na gestão dos recursos públicos federais e pela confiabilidade das informações contábeis, buscando assegurar a transparência das contas públicas e a observância dos princípios que regem a administração pública. Nesse sentido, uma das diretrizes do Relatório sobre as Contas do exercício de 2018 foi o monitoramento das deliberações veiculadas nas Contas de 2015 a 2017.

Assim, conforme os resultados sintetizados na tabela seguinte, de um total de 48 recomendações abrangidas pelo escopo final do monitoramento: 22 foram consideradas plenamente atendidas; 4 parcialmente atendidas; e 18 em atendimento. Quanto aos 5 alertas, o monitoramento consistiu em verificar a sua observância, com base no relato das providências tomadas pelo Poder Executivo.

Nível de atendimento das deliberações

Exercício / Recomendações	2015	2016	2017	Total
Atendida	2	6	14	**22**
Parcialmente Atendida	1	2	1	**4**
Em Atendimento	3	8	7	**18**
Não Atendida	-	1	2	**3**
Não Aplicável	-	1	-	**1**
Total	**6**	**18**	**24**	**48**

Exercício / Alertas	2015	2016	2017	Total
Observado	-	-	1	**1**
Observado Parcialmente	-	1	2	**3**
Não Observado	-	-	1	**1**
Total	**-**	**1**	**4**	**5**

Fonte: elaboração própria.

O desempenho apurado em face do presente monitoramento revela o alto grau de aderência dos órgãos e entidades do Poder Executivo federal às deliberações veiculadas pelo TCU por ocasião do Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República dos três exercícios analisados.

Houve ainda três recomendações não atendidas, todas relacionadas ao cumprimento do disposto no art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais e Transitórias (ADCT), que trata dos recursos destinados à irrigação nas regiões Centro-Oeste e Nordeste, tema cuja análise em 2018 resultou em irregularidades e propostas de novas recomendações.

Com efeito, as recomendações e os alertas proferidos por esta Corte de Contas ensejaram a adoção de medidas preventivas, corretivas ou de aprimoramento da gestão, com o propósito de evitar irregularidades, sanar distorções e impropriedades e aperfeiçoar procedimentos que assegurem a conformidade na execução orçamentária e na gestão dos recursos públicos federais e a confiabilidade das informações contábeis da União.

Tendo em vista os benefícios decorrentes da atuação tempestiva e recorrente do Tribunal, cumpre informar que as recomendações consideradas nas situações "não atendida", "parcialmente atendida" e "em atendimento" bem como os alertas considerados "não observado" ou "parcialmente observado" serão objeto de novo monitoramento por ocasião do Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República do exercício de 2019.

Conclusão

Feita essa síntese do Relatório sobre as Contas prestadas pelo Presidente da República referentes ao exercício de 2018, e antes de apresentar a conclusão final sobre as opiniões a serem emitidas pelo Tribunal de Contas da União em seu Parecer Prévio, cumpre tecer alguns comentários finais sobre a situação atual das finanças públicas da União.

O arcabouço normativo brasileiro previu uma série de princípios e regras que devem nortear a atuação dos governantes objetivando zelar pela higidez das contas públicas e garantir condições para que a estrutura administrativa do Estado funcione de forma adequada, entregando aos cidadãos os bens e serviços públicos assegurados pela própria Constituição Federal.

Nesse sentido, a Lei Complementar 101/2000 estatuiu logo em seu primeiro artigo a transparência e o planejamento como pressupostos basilares da gestão fiscal responsável. Tais

pressupostos devem orientar a ação governamental para que se seja capaz de prevenir riscos e corrigir desvios que possam afetar o equilíbrio das contas públicas.

No contexto macroeconômico, os indicadores sinalizam que a situação do País permanece desafiadora. Houve crescimento de 1,1% do PIB 2018, mas o PIB *per capita* real está inferior ao de 2010. A carga tributária em percentual do PIB (33,58%) foi a maior do período 2010-2018. As receitas tributárias cresceram nas três esferas, com destaque para a municipal.

A inflação do exercício (3,75%) foi inferior ao centro da meta, e a taxa de juros Over/Selic, que foi de 14,15% em 2015, encerrou 2018 em 6,4%. Quanto aos níveis de emprego, a taxa de desocupação média anual diminuiu em 2018, mas permanece alta, 12,3%, ante 6,8% em 2014. Enquanto o rendimento médio real anual tem crescido desde 2013, a quantidade de pessoas ocupadas no setor privado com carteira de trabalho assinada tem diminuído desde 2014.

No cenário fiscal, o Brasil apresenta sucessivos deficit primário desde 2014. O resultado primário em 2018 foi deficitário em R$ 116,2 bilhões. Houve crescimento real na despesa primária total (0,78%), mas em percentual bastante inferior à elevação média anual real entre 2008 a 2017 (4,55%). Da mesma forma, são registrados deficit nominais superiores a R$ 400 bilhões por ano desde 2015.

Em decorrência da Emenda Constitucional 95/2016, as despesas obrigatórias pressionam cada vez mais o cumprimento do teto de gastos, reduzindo o espaço para despesas discricionárias, com risco de comprometimento da capacidade operacional dos órgãos federais, para prestação de serviços públicos aos cidadãos, ou de descumprimento dos limites.

O deficit previdenciário em relação ao PIB (4,23%) tem crescido nos últimos anos, e 53% das despesas primárias do governo central se destinaram aos regimes públicos de previdência em 2018. O deficit do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), que atende aos trabalhadores da iniciativa privada, foi de R$ 195,2 bilhões; o Regime Próprio (RPPS), voltado aos servidores civis da União, foi deficitário em R$ 48 bilhões, enquanto o pagamento a inativos e pensionistas militares geraram deficit de R$ 40,9 bilhões.

Observa-se ainda alto volume de renúncia de receitas federais, R$ 314,2 bilhões, 25,6% da receita primária líquida ou 4,6% do PIB, percentual este que saiu de 3% em 2003 para 6,7% em 2015, e agora está praticamente no nível de 2011. Ressalta-se que renúncia tem efeito fiscal similar à despesa direta, razão pela qual deve haver avaliação dos potenciais benefícios sociais e econômicos frente aos custos estimados com vistas a definir se uma renúncia deve ser instituída, prorrogada, alterada ou extinta.

Quanto ao Orçamento de Investimentos, observou-se que há empresas estatais federais formalmente classificadas como não dependentes que utilizaram ou que podem vir a precisar de aportes de capital da União para cobrir despesas operacionais ou correntes, o que constitui indício de que a sustentabilidade econômica e financeira de tais empresas está comprometida.

Esse conjunto de fatores torna extremamente delicada a situação das contas públicas federais, naturalmente com desdobramentos nos demais entes federativos. A constante elevação das despesas primárias obrigatórias da União, especialmente despesas previdenciárias, comprime a capacidade de investimento do governo, o que dificulta a implantação de infraestrutura necessária para o aquecimento da economia do País. Além disso, políticas públicas sociais importantes para o cidadão podem também sofrer prejuízos em virtude da impossibilidade de aplicação de recursos em despesas de natureza discricionária.

Por outro lado, a solução do desequilíbrio fiscal por meio da expansão da arrecadação também é tarefa árdua, considerando tanto o efeito econômico negativo decorrente do aumento de tributos quanto a aversão da sociedade perante esse tipo de medida.

Com relação à Regra de Ouro, a partir de 2019 já não há margem de suficiência correspondente ao excedente de despesas de capital em relação às receitas de operações de crédito. A

situação é preocupante pois a União estará se endividando para arcar com as suas despesas de custeio de manutenção e funcionamento dos órgãos da administração pública, ao mesmo tempo em que reduz suas despesas de investimento para atender à regra do Teto de Gastos.

O cumprimento do Teto de Gastos e da Regra de Ouro nos próximos anos depende da adoção de medidas estruturantes no campo das finanças públicas para corrigir a tendência de crescimento das despesas obrigatórias, sobretudo, as previdenciárias e de pessoal.

Vale ressaltar, por fim, que, apesar de eventual custo para a sociedade decorrente dessas medidas de ajuste, a retomada do equilíbrio fiscal e da trajetória sustentável da dívida pública é condição fundamental para que o Estado seja capaz de implementar suas políticas públicas para atender às necessidades dos cidadãos em todas as áreas, como educação, saúde, segurança pública, etc. Destarte, não se trata de regras com um fim em si mesmo. Ao contrário, a observância dessas normas tem o potencial de trazer benefícios concretos em termos de recursos para a consecução dos programas governamentais e, assim, oferecer condições para a melhoria da qualidade de vida da população de forma compatível com a sustentabilidade fiscal.

Em que pese esse contexto de crise, cumpre ressaltar as melhorias relevantes ocorridas na condução da política fiscal na União decorrentes da atuação desta Corte nos últimos anos, especialmente no âmbito dos relatórios e pareceres prévios sobre as Contas presidenciais de 2015 a 2017. Verificou-se alto grau de aderência dos órgãos e entidades do Poder Executivo federal às deliberações do Tribunal, o que resultou em evidente aperfeiçoamento da transparência sobre as decisões em termos de política fiscal, elevando a confiabilidade da gestão e das estatísticas fiscais e demonstrações financeiras.

Ademais, destaca-se que, ao longo do exercício de 2018, o Tribunal realizou trabalhos bimestrais com o objetivo de acompanhar as receitas primárias, despesas primárias impactantes, resultado primário e o contingenciamento, no tocante ao cumprimento das disposições da Lei de Diretrizes Orçamentárias, da Lei Orçamentária Anual e da Lei de Responsabilidade Fiscal, além de avaliar aspectos relacionados ao cumprimento da Regra de Ouro e do Teto de Gastos. Por meio dessas fiscalizações, o Tribunal atuou tempestivamente, ao expedir deliberações para o Poder Executivo com o intuito de evitar o descumprimento das normas regentes. Assim, as análises empreendidas neste Relatório, no que tange à gestão fiscal, resultam em grande parte desses acompanhamentos, o que robustece os achados e as conclusões aqui apresentados.

A transparência acerca da situação das contas públicas e das entregas de bens e serviços públicos é condição fundamental para que a sociedade possa compreender os desafios enfrentados e, assim, tenha condições de demandar, com propriedade, de seus representantes opções de soluções para enfrentar e superar tais desafios.

Nesse sentido, observaram-se problemas de confiabilidade e de qualidade em parcela relevante das informações de desempenho, o que fragiliza a *accountability*, o processo de tomada de decisão, a formulação de política pública e a alocação de recursos públicos. Além disso, há casos em que não há parâmetros anuais definidos para acompanhamento das metas constantes do Plano Plurianual (PPA). O processo de elaboração do PPA 2020-2023, a ser encaminhado ao Congresso Nacional até 31/8/2019, representa oportunidade para que o plano incorpore as correções e os aperfeiçoamentos apontados pelo TCU, tornando o PPA compatível com os planos regionais e setoriais e útil para a prestação de contas e o monitoramento e avaliação de programas, considerando os componentes custos, entregas e efetividade.

Em decorrência das auditorias e análises efetuadas acerca da Prestação de Contas do Presidente da República referente ao exercício de 2018, constataram-se impropriedades e irregularidades na execução dos orçamentos e na gestão dos recursos públicos federais, que, apesar da sua relevância, em conjunto, não apresentam materialidade e gravidade suficientes para embasar opinião adversa sobre a gestão dos orçamentos da União e das demais operações realizadas com recursos públicos federais, em especial quanto ao que estabelece a lei orçamentária anual.

Em virtude disso, com base no § 1º do art. 14 da Resolução-TCU 291/2017, nos procedimentos aplicados e no escopo selecionado para análise, conclui-se que, exceto pelos efeitos das ressalvas verificadas, foram observados os princípios constitucionais e legais que regem a administração pública federal, bem como as normas constitucionais, legais e regulamentares na execução dos orçamentos da União e nas demais operações realizadas com recursos públicos federais, em especial quanto ao que estabelece a lei orçamentária anual.

Desse modo, propõe-se ao Tribunal de Contas da União emitir opinião com ressalvas sobre a execução dos orçamentos e a gestão dos recursos públicos federais no Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República referentes ao exercício de 2018.

Com relação à opinião sobre os balanços gerais da União, conforme o disposto no art. 13, § 3º, da Resolução-TCU 291/2017, após verificar se as demonstrações consolidadas da União refletem, em todos os aspectos relevantes, a situação patrimonial e os resultados financeiro, patrimonial e orçamentário da União em 31/12/2018, não foi possível obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar a opinião de auditoria sobre as demonstrações contábeis integrantes do BGU 2018, em virtude principalmente das seguintes ocorrências:

- impossibilidade de obter evidências suficientes e apropriadas acerca das demonstrações contábeis de 2018 do então Ministério da Fazenda;
- incerteza na obtenção de evidências quanto ao quantitativo e valor de glebas pertencentes ao Incra e à então Secretaria Especial de Agricultura Familiar e do Desenvolvimento Agrário e da Casa Civil da Presidência da República; e

Diante do exposto, apresentam-se ao Tribunal de Contas da União o Relatório e a minuta de Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República referentes ao exercício de 2018, com fulcro no art. 71, inciso I, da Constituição Federal e no art. 36 da Lei 8.443/1992.